

AGENDA

1

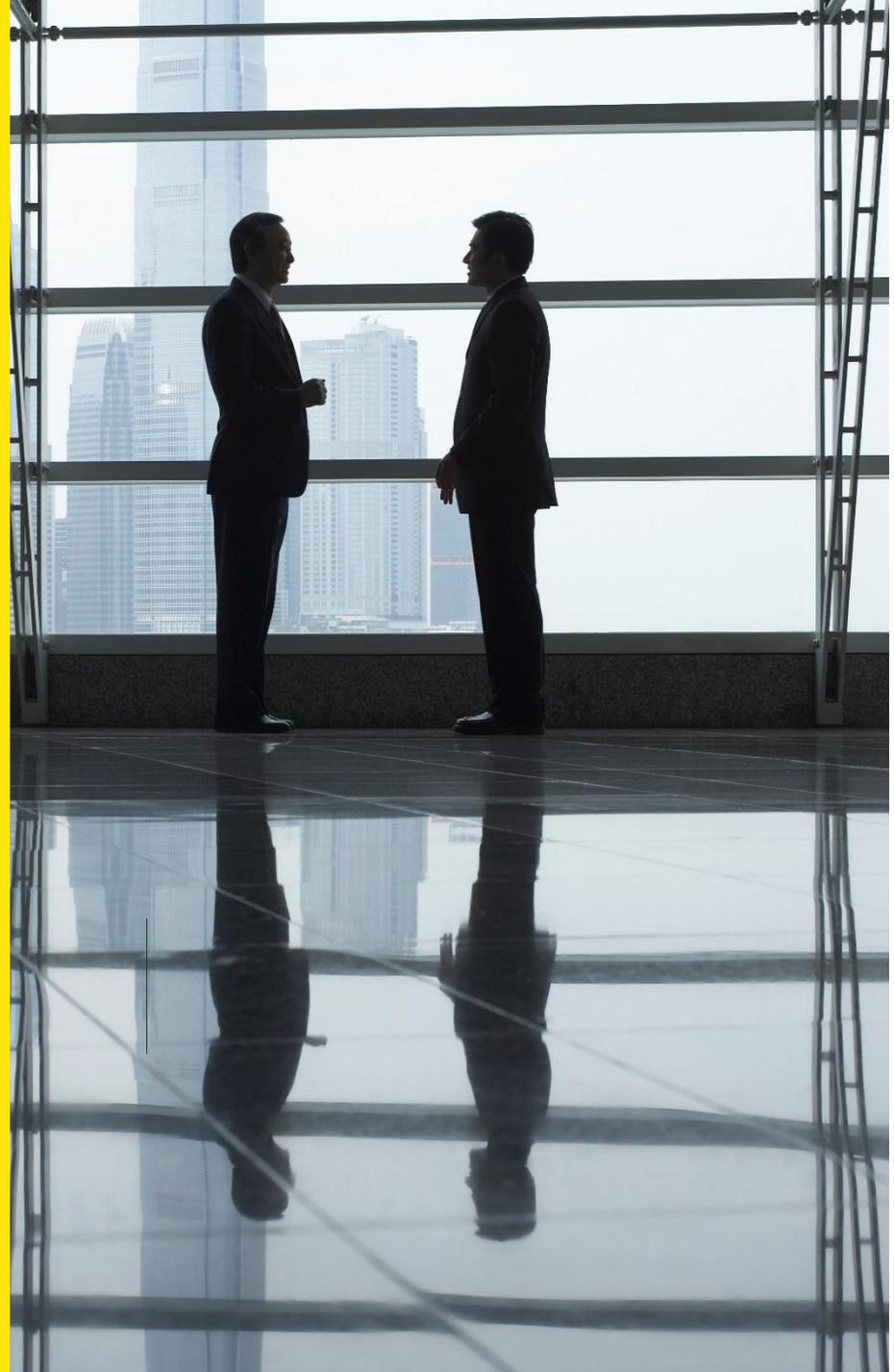
Criterio del Devengo

2

Modificaciones en el
Impuesto a la Renta y
normas diversas

3

Aspectos relevantes
de la norma antielusiva



Criterio del Devengo

1



1 Estructura de la nueva norma de devengo

- Nueva definición de devengo para efectos tributarios que por primera vez se incorpora en la legislación peruana

Devengo de ingresos

- ▶ Regla general
- ▶ Reglas específicas
 - ▶ Enajenación
 - ▶ Servicios
 - ▶ Otros casos
(cesión temporal de bienes, expropiaciones, etc)

Devengo de gastos

- ▶ Regla general (única)

1 Devengo de ingresos

Regla General

- ▶ Cuando se han producido los hechos sustanciales.
- ▶ Derecho a obtenerlos u obligación de pagarlos no esté sujeto a condición suspensiva.
- ▶ Independencia de la oportunidad de cobro.
- ▶ Cuando la contraprestación o parte de ella se fije en función de un hecho futuro, el ingreso se devenga cuando ello ocurra.

1 Devengo de ingresos – Enajenación de bienes



Enajenación
de bienes

Lo que ocurra primero:

El adquirente tenga el control sobre el bien, es decir, tenga el derecho a decidir sobre el uso del bien y a obtener sustancialmente los beneficios del mismo.

El enajenante ha transferido al adquirente el riesgo de la pérdida de los bienes

¿Es igual que lo contable?
No en todos los casos.

1 Devengo de ingresos – Prestación de servicios



Prestación de servicios que se ejecutan en el transcurso del tiempo

El ingreso se reconoce según su “grado de realización”

MÉTODOS PARA MEDIR EL GRADO DE REALIZACIÓN

A)

Inspección de lo ejecutado.

B)

Determinación del porcentaje que resulte de relacionar lo ejecutado con el total a ejecutar.

C)

Determinación del porcentaje que resulte de relacionar los costos incurridos con el costo total de la prestación del servicio.

El método que se adopte es el que mejor se ajuste a la naturaleza y características de la prestación.

1 Efectos

- ▶ Verificación de los contratos a fin de identificar diferencias con el tratamiento contable.
- ▶ Evaluar el impacto en Impuesto a la Renta Diferido de posibles nuevas partidas de conciliación.
- ▶ Analizar tratamiento de diferencias temporales de años anteriores a partir de 2019.
- ▶ En caso de servicios: Acreditar documentariamente la idoneidad del método aplicado.
- ▶ Nuevas reglas rigen para pagos a cuenta de 2019 desde enero.

**Modificaciones a la Ley
del Impuesto a la Renta y
normas diversas**

2



2 Beneficiario efectivo

Mecanismos de
transparencia
sobre los
beneficiarios
finales de
personas
jurídicas y entes
jurídicos

- ▶ **Beneficiario final**: la persona natural que efectiva y finalmente posee o controla personas jurídicas o entes jurídicos (lo cual incluye patrimonios autónomos, como fondos y fideicomisos, y consorcios) o la persona natural que finalmente posee o controla un cliente o en cuyo nombre se realiza una transacción, entre otros conceptos.
- ▶ **Criterio de beneficiario final**: porcentajes accionarios (10%) y control.
- ▶ **Obligación de entregar la información** por entidades de la administración pública, para fines que la **SUNAT, la SBS y la SMV** puedan identificar y/o corroborar la información proporcionada de los beneficiarios finales, según corresponda. La SBS y la SMV también tienen obligación de colaborar con la SUNAT.
- ▶ La declaración jurada informativa vinculada al beneficiario final será regulada por Resolución de Superintendencia.
- ▶ El Poder Ejecutivo dictará la norma reglamentaria en un plazo no mayor a 120 días.

2 Servicios prestados por no domiciliados

Servicios de sujetos no domiciliados

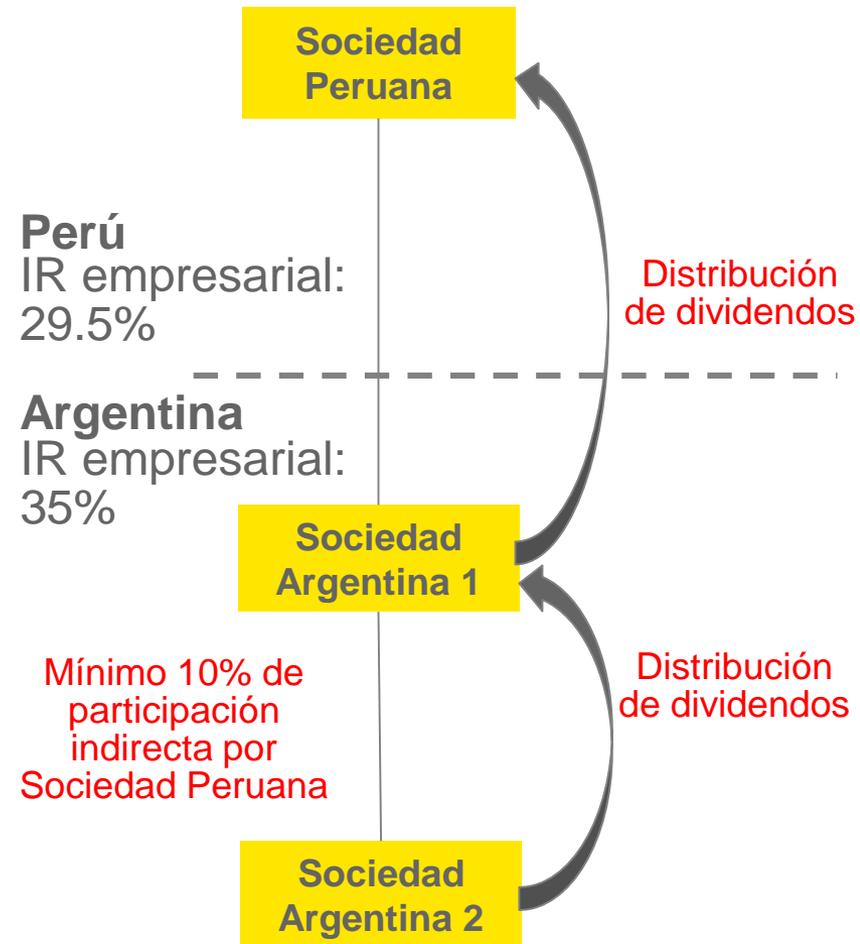
- ▶ Eliminar la obligación de pagar el monto equivalente al de la retención cuando se registra como costo o gasto la contraprestación por servicios recibidos de no domiciliados.
- ▶ Condicionar la deducibilidad de la contraprestación por servicios de no domiciliados (sea gasto o costo) a que su pago sea efectuado antes del vencimiento de la DJ anual.

Algunos aspectos a considerar:

- ▶ Efecto en caja: El IR – usualmente asumido – se pagará cuando se efectúe el desembolso al proveedor.
- ▶ Posibles diferencias temporales. Control de pagos y efecto en IR diferido.
- ▶ Control adicional en servicios que formen parte del costo (activos fijos o intangibles).
¿La depreciación/ amortización será deducible en la medida que se cumpla con el requisito del pago?

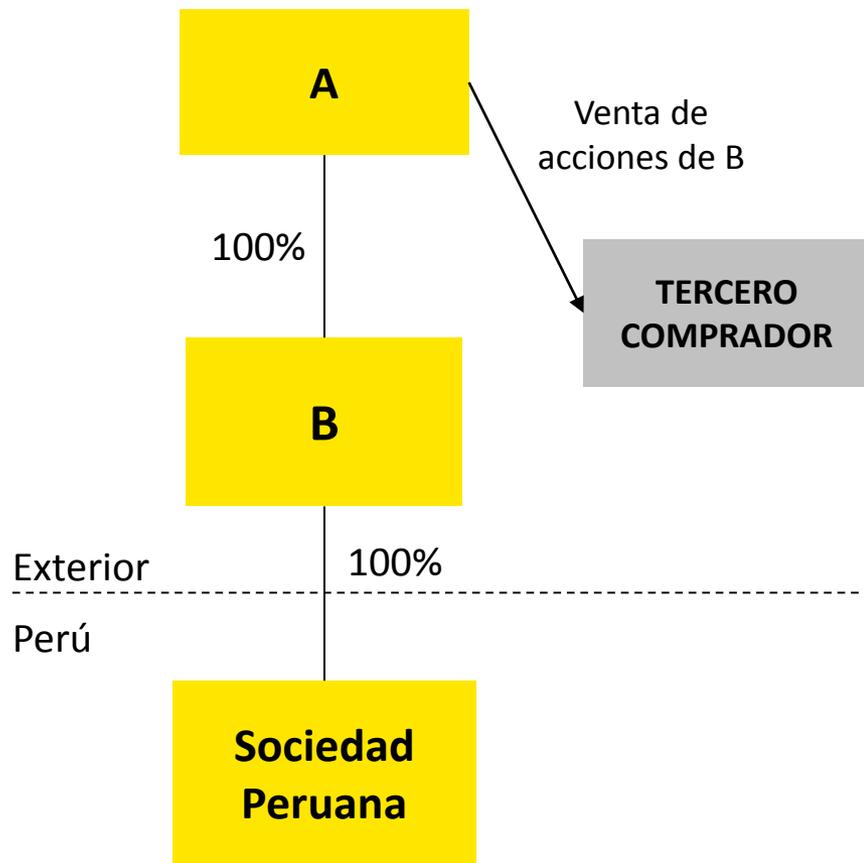
2 Crédito indirecto

- ▶ **Oportunidad:** Deducción en el ejercicio en que se imputan los dividendos a la entidad domiciliada (solo impuestos retenidos en el exterior dentro del plazo de presentación de la DJ de dicho ejercicio).
- ▶ **No arrastre:** Los importes no utilizados no pueden arrastrarse ni solicitarse su devolución.
- ▶ **Limitante:** No aplica a sociedades en países o territorios de baja o nula imposición, no cooperantes o con régimen fiscal preferencial.
- ▶ Cumplimiento de requisitos formales particulares.
- ▶ Es permitido el crédito de **“segundo nivel”**: participación indirecta de 10% (mínimo) y que la entidad se encuentre domiciliada en el mismo lugar que la de “primer nivel” o en un país con el que tengamos acuerdo de intercambio de información.



2

Venta indirecta de acciones



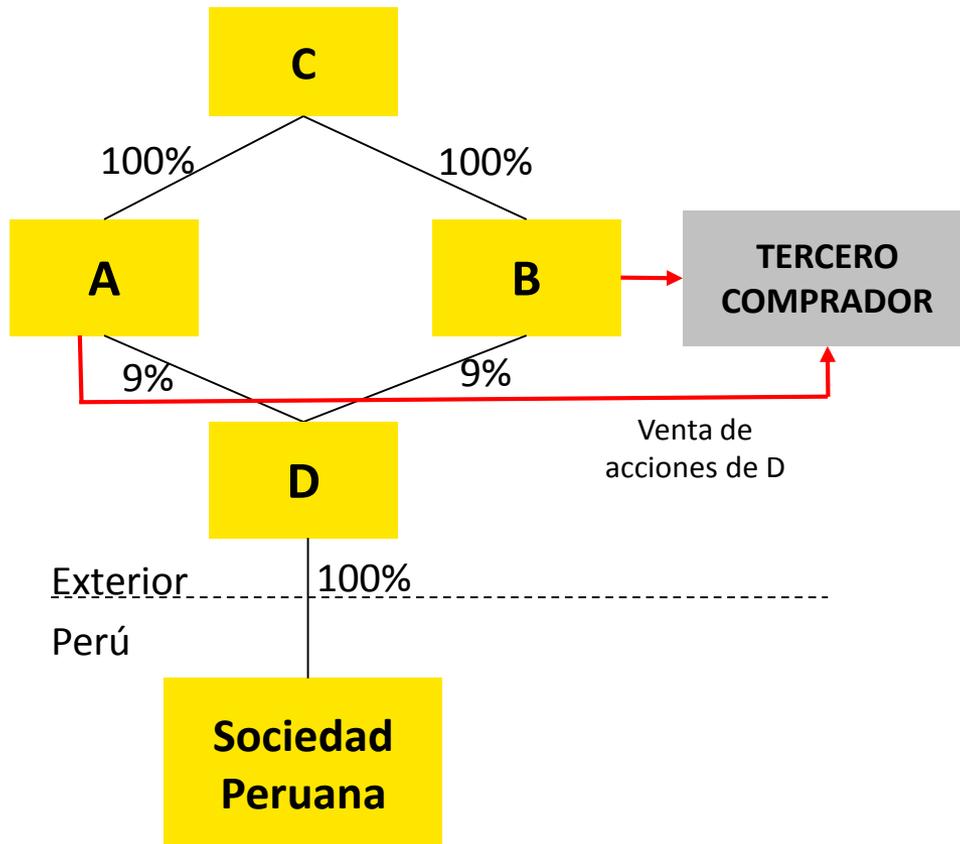
Regla Actual: Requisitos para venta indirecta de acciones de entidad peruana gravada con el IR

- ▶ En cualquiera de los 12 meses previos a la transferencia, el valor de mercado de las acciones de la empresa peruana que la empresa no domiciliada ostenta - directamente o por medio de otras empresas- representen, 50% o más del valor de mercado de todas las acciones de la empresa no domiciliada.
(Test del 50%)

- ▶ En un periodo cualquiera de doce meses se enajenen acciones que representen el 10% o más del capital de una persona jurídica no domiciliada.
(Test del 10%)

2

Venta indirecta de acciones



Supuesto no previsto en la enajenación indirecta

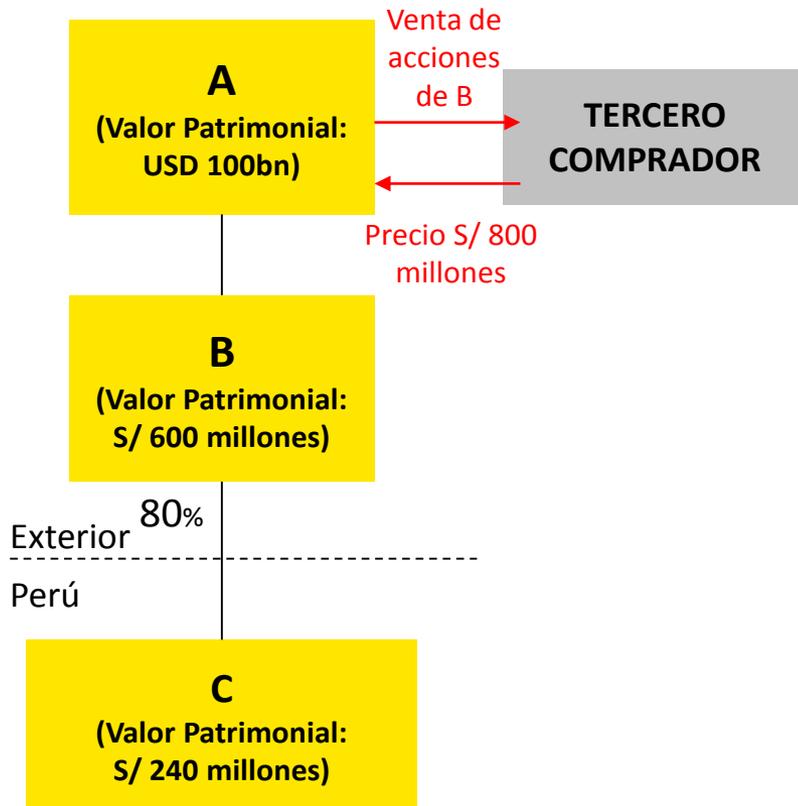
- ▶ C ostenta el 100% del capital social de A y B, siendo que **estas son propietarias, cada una, del 9%** de acciones emitidas por D.
- ▶ En caso A o B vendan las acciones de D, no se generaría un supuesto de enajenación indirecta (se requiere vender el 10% de las entidades no domiciliadas).

Solución introducida por el D.L. No. 1424

- ▶ “En un período cualquiera de doce (12) meses, **el enajenante y sus partes vinculadas transfieren mediante una o varias operaciones simultáneas o sucesivas,** acciones o participaciones que representen el diez por ciento (10%) o más del capital de la persona jurídica no domiciliada”.

2

Venta indirecta de acciones



El valor de C es equivalente al 40% del valor de B.

$$240 \text{ MM} / 600 \text{ MM} = 0.4 \text{ o } 4\%$$

Regla anterior: El valor de mercado de las acciones de C debía ser equivalente al 50% del valor de B. Entonces, ello no se cumpliría en este caso.

Regla vigente desde el 1.1.19: El importe de las acciones peruana debe superar 40,000 UITs.

¿Cuándo se considera que el importe de las acciones peruanas supera las 40,000 UIT?

- 1) Debe determinarse el importe total de las acciones de la persona jurídica peruana.
- 2) Importe total de las acciones peruanas: porcentaje de representación del valor de las acciones peruanas en la sociedad no domiciliada x el valor pactado por la transferencia.
- 3) Las acciones de C representan el 40% del valor de la empresa B (no se cumple con el test del 50%).
- 4) **Se multiplica por el valor de transferencia de las acciones de la empresa B (S/ 800MM)**
- 5) **40% x S/ 800MM = S/ 320MM**
- 6) Se cumple con el criterio que el importe total de las acciones peruanas sea **mayor a 40,000 UIT (S/ 166 MM tomando como referencia la UIT del 2018).**

2

Venta indirecta de acciones

Otros cambios relevantes:

- ▶ Ingreso gravable mínimo: valor de mercado del negocio local
- ▶ Nuevos métodos de valoración:
 - ▶ lujo de caja descontado
 - ▶ VPP ajustado (más TAMN)
- ▶ Sucursales como responsables solidarias

2

Venta indirecta de acciones

Otros cambios relevantes:

- ▶ Ingreso gravable mínimo: valor de mercado del negocio local
- ▶ Nuevos métodos de valoración:
 - ▶ lujo de caja descontado
 - ▶ VPP ajustado (más TAMN)
- ▶ Sucursales como responsables solidarias

2

Deducción de intereses

Hasta el 31/12/2018

Reglas de subcapitalización: Son deducibles los intereses que se paguen a empresas vinculadas por el otorgamiento de créditos siempre que estos correspondan al importe de hasta tres veces el patrimonio del ejercicio anterior de la empresa receptora del crédito. Así, el importe de los intereses que se abonan para retribuir el endeudamiento concedido por el exceso de dicho límite será gasto no deducible.

Empresas
vinculadas

Desde 01/01/2019 hasta el 31/12/2020

Reglas de
subcapitalización

Empresas
vinculadas y no
vinculadas.



El límite no es aplicable a:

- a) Empresas del sistema financiero y de seguros – Ley N° 26702
- b) Contribuyentes cuyos ingresos netos en el ejercicio gravable sean menores o iguales a 2500 UIT.
- c) Contribuyentes que mediante Asociaciones Público Privadas desarrollen proyectos de infraestructura pública, servicios públicos, investigación aplicada, etc. – D. Leg. No. 1224.
- d) Endeudamientos para el desarrollo de proyectos de infraestructura pública, servicios públicos, investigación aplicada, etc. bajo la modalidad del D. Leg. No. 1224.
- e) Endeudamientos provenientes de la emisión de valores mobiliarios representativos de deudas que se realicen por oferta pública en el territorio nacional, sean nominativos y se coloque en un número mínimo de 5 inversionistas no vinculados al emisor.

2 Deducción de intereses

Desde 01/01/2021

- ▶ No son deducibles los intereses netos en la parte que excedan el treinta por ciento (30%) del EBITDA del Ejercicio anterior:
 - 1) **Interés neto:** Monto de los gastos por intereses que exceda el monto de los ingresos por intereses, computables para determinar la renta neta
 - 2) **EBITDA:** Renta neta luego de efectuada la compensación de pérdidas más los intereses netos, depreciación y amortización.

Importes en miles de PEN

	Cia A	Cia B	Cia C	Cia D	Cia E	Cia F
Utilidad (pérdida) de operación	80,000	30,000	70,000	30,000	20,000	500
(+) Depreciaciones y amortizaciones	75,000	40,000	45,000	12,000	5,000	2,000
EBITDA	155,000	70,000	115,000	42,000	25,000	2,500
Gastos financieros (*)	12,000	14,000	4,000	1,500	10,000	150
Ratio 2019: Gastos financieros/EBITDA	8%	20%	3%	4%	40%	6%
Impacto Tax						
Límite de intereses deducibles 30%	46,500	21,000	34,500	12,600	7,500	750
Gasto financiero no deducible	-	-	-	-	2,500	-

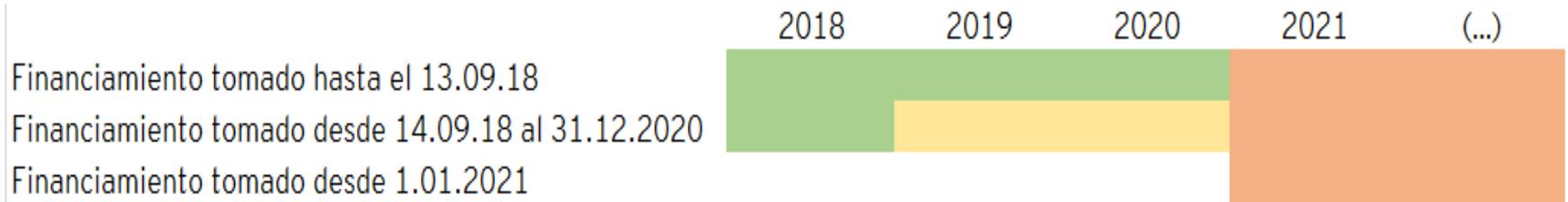
¿Qué sucede si obtengo pérdida?

Los intereses netos que no hubieran podido ser deducidos en el ejercicio por exceder el límite antes señalado, podrán ser adicionados a aquellos correspondientes a los 4 ejercicios inmediatos siguientes, quedando sujeto al límite conforme establezca el Reglamento.

2

Deducción de intereses

Disposiciones transitorias:

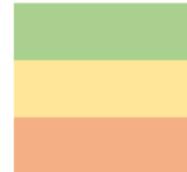


Leyenda

Regla actual (2018): sólo en vinculación, ratio 3:1 patrimonio/deuda

Regla 2019/2020: vinculación o no, ratio 3:1 patrimonio/deuda

Regla 2021 en adelante: vinculación o no, 30% EBITDA



Aspectos relevantes de la norma antielusiva

3



3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General (DLeg. 1422)

La Norma XVI (2do a 5to párrafo), faculta a la SUNAT a exigir la deuda tributaria o ajustar saldos o pérdidas o créditos, cuando verifique que el contribuyente ha evitado total o parcialmente la realización del hecho gravado mediante (i) actos que califica como artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido y (ii) cuyos efectos (jurídicos o económicos) no sean distintos al ahorro o ventaja tributaria.

INCORPORADA POR D.LEG. 1121 (publicó 18.07.12) – VIGENCIA FUE SUSPENDIDA POR LEY 30230 HASTA QUE SE DICTE DS.



Elusión, según exposición motivos D.Leg. 1121:

“el deudor hace una explotación de vacíos o utiliza artificial o inadecuadamente figuras legales para colocarse en la situación que conlleve a no pagar o efectuar un menor pago de tributos”.

“consiste en eliminar, reducir o demorar la obligación fiscal mediante la explotación de sectores que el legislador desea abarcar pero que no ha abarcado por uno u otro motivo”.

3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General Vigencia y aplicación suspendida



SUPENDE LA APLICACIÓN DE LA NORMA XVI (2do a 5to) HASTA QUE EL PODER EJECUTIVO MEDIANTE DS. ESTABLEZCA PARAMETROS DE FONDO Y FORMA

3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General Responsabilidad solidaria

MARCO LEGAL VIGENTE - CT

Artículo 16º.- REPRESENTANTES – RESPONSABLES SOLIDARIOS

- (...) 2. Los **representantes legales** y los designados por las personas jurídicas.
3. Los **administradores** o quiénes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica.
4. Los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas. (...)

En los casos de los numerales 2, 3 y 4 **existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades** se dejen de pagar las deudas tributarias.

“Se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario:

1. No lleva contabilidad o lleva dos o más juegos de libros o registros para una misma contabilidad
2. Tenga la condición de no habido (...)

(... Hasta 12 supuestos de hecho que permiten aplicar la presunción)

Requisitos para atribuir responsabilidad solidaria:

- (i) Calificar como representante legal en el período acotado:
- (ii) Actuar con dolo, negligencia grave o abuso de facultades
- (iii) Se deje de pagar las deudas tributarias.

Criterio del Tribunal Fiscal:

- ✓ El Director es responsable solidario (RTF 2142-4-2002/19952-8-2012)
- ✓ Se debe acreditar que el representante estaba encargado y/o participaba en la determinación y pago de los tributos en el período acotado. (RTF 4762-1-2015/6680-1-2010)



**Presunción legal
Libera de la prueba a SUNAT**

3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General Responsabilidad solidaria

MODIFICACION DISPUESTA POR D.Leg. 1422

INCORPORA PRESUNCIÓN

Incorpora num. 13 al art. 16 CT:

“Se considera que existe dolo, negligencia grave o abuso de facultades, salvo prueba en contrario, cuando el deudor tributario:

(...)

13. Sea sujeto de la aplicación de los párrafos segundo al quinto de la Norma XVI del Título Preliminar.

La responsabilidad se atribuye a los representantes legales siempre que se hayan colaborado con el diseño o la aprobación o la ejecución de actos, situaciones o relaciones económicas previstas en los párrafos segundo al quinto de la Norma XVI.

OBLIGACIONES IMPUESTAS AL DIRECTORIO

Sociedades que tengan Directorio:

Corresponde a éste órgano societario **definir la estrategia tributaria** de la sociedad, debiendo **decidir sobre la aprobación** o no de actos, situaciones o relaciones económicas a realizarse en el marco de la **planificación fiscal**. **Se establece que esta facultad es indelegable.**

Los actos, situaciones y relaciones económicas realizados en el marco de planificaciones fiscales e implementados al 14.09.2018, **que sigan teniendo efectos, deben ser evaluados por el Directorio de la persona jurídica, para efecto de su ratificación o modificación.**

El plazo para la ratificación o modificación de los actos, situaciones y relaciones económicas antes mencionadas vence el 29 de marzo de 2019.

¿Con la presunción y exigencias legales impuestas al Directorio, no sería necesario acreditar que estuvo encargado y/o participó en la determinación y pago de los tributos, conforme la exigencia del Tribunal Fiscal?

3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General Procedimiento para su aplicación

APLICACIÓN DE LA NORMA XVI

- ▶ En un procedimiento de fiscalización definitiva, con opinión favorable del Comité Revisor
- ▶ El órgano encargado del procedimiento de fiscalización, deberá emitir un Informe y remitirlo al Comité Revisor para obtener su opinión. Dicho informe deberá ser notificado al contribuyente.
- ▶ El Comité Revisor deberá citar al contribuyente para que exponga sus razones respecto de la observación contenida en el Informe y emitir opinión en 30 días.
- ▶ El Comité Revisor adopta opinión por mayoría y se pronuncia sobre la existencia o no de los elementos para aplicar la Norma XVI.

Comité Revisor: órgano conformado por tres funcionarios de SUNAT (no menos de 10 años de experiencia).

El contribuyente tendrá la obligación de comunicar los datos de **todos los involucrados en el diseño o aprobación o ejecución de los actos, situaciones o relaciones económicas** materia del Informe.

La opinión del Comité Revisor es vinculante para SUNAT y debe ser notificada al sujeto fiscalizado, formando parte del expediente de fiscalización.

3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General Infracciones

INFRACCIÓN RELACIONADA CON EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIA

Se ha incorporado como infracción la determinación de:

- (i) una menor deuda tributaria
- (ii) un mayor o inexistente saldo a favor,
- (iii) un mayor o inexistente crédito
- (iv) una mayor o inexistente pérdida tributaria
- (v) la obtención de devolución indebida o en exceso al incurrir en la Norma XVI.

La sanción es 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o el 15% de la perdida tributaria indebida o el 100% del monto devuelto indebidamente o en exceso.

INFRACCIÓN RELATIVA A ENTREGA DE INFORMACIÓN

Se ha dispuesto como infracción el no proporcionar la información o documentos requeridos por la Administración Tributaria sobre las actividades del contribuyente o las de terceros, incluyendo aquella referida al diseño, aprobación o ejecución de los actos, situaciones o relaciones económicas materia de observación en aplicación de la Norma XVI.

La sanción por dicha infracción asciende al 0.3% de los ingresos netos del contribuyente, la cual no podrá ser menor al 10% de la UIT, ni mayor 12 UIT.

3

NORMA XVI- Clausula Antielusiva General Cuestionamientos

- ▶ Aplicación a hechos anteriores a 2019
- ▶ Infracciones aplicables desde 2019
- ▶ Directores como representantes legales
- ▶ Ratificación de actos anteriores
- ▶ Aprobación de planificaciones fiscales
- ▶ Situación actual en el Congreso