

BOLETÍN TRIBUTARIO

Enero 2025

I. PRESENTACIÓN

Estimados, los saludamos de parte de +Value, firma liderada por Tania Quispe y Martín Ramos, ambos exsuperintendentes de SUNAT, que se consolida para ofrecer asesoría especializada en Precios de Transferencia y Consultoría Tributaria en procesos de fiscalización y litigios tributarios.

En esta ocasión, es un gusto presentarles el Boletín Tributario de enero 2025, el cual tiene la finalidad de mantenerlos informados con los cambios normativos más recientes, así como con los informes de SUNAT, resoluciones del Tribunal Fiscal y sentencias del Poder Judicial que se hayan emitido en el último mes. Esperamos que sea de su agrado y les deseamos un buen mes.



II. EDITORIAL

Acreditación de los Ajustes de Comparabilidad en la Norma de Precios de Transferencia y su Respaldo Jurisprudencial

Por: Martín Ramos

La aplicación del principio de plena competencia en los estudios de precios de transferencia requiere garantizar la comparabilidad entre las transacciones vinculadas y las operaciones realizadas entre partes independientes. En este contexto, la norma peruana establece que los ajustes de comparabilidad son necesarios cuando existen diferencias significativas entre las transacciones comparadas. Por lo que a continuación se analiza los criterios para acreditar dichos ajustes conforme a la legislación peruana, su respaldo en la jurisprudencia y su alineación con estándares internacionales.

El marco regulatorio de precios de transferencia en el Perú está establecido en el artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 108 y siguientes de su reglamento. Asimismo, la Resolución de Superintendencia N.º 163-2018/SUNAT regula la presentación de las declaraciones juradas informativas Reporte Maestro y Reporte País por País.

El inciso d) del artículo 32-A establece que la comparabilidad de las operaciones debe evaluarse considerando aquellos elementos o circunstancias que reflejen en mayor medida la realidad económica de las

transacciones, dependiendo del método seleccionado, y considerando además aspectos como: las características de los bienes y servicios, las funciones desempeñadas, los términos contractuales, las circunstancias económicas y las estrategias de negocio. Si existen diferencias materiales que afectan la comparabilidad, la norma permite realizar ajustes técnicos para mejorar la confiabilidad del análisis.

Adicionalmente, el artículo 110 del reglamento permite considerar información de dos o más ejercicios anteriores o posteriores al periodo fiscalizado en casos donde los ciclos de negocios o la aceptación comercial del producto abarcan más de un ejercicio, cuando sea necesario para comprender mejor los factores que influyeron en los precios o para determinar el origen de pérdidas declaradas, especialmente si estas derivan de transacciones comparables o de condiciones previas.

A nivel internacional, las Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia señalan la importancia que tiene el análisis de comparabilidad para encontrar los comparables más fiables como parte del proceso de selección del método de precios de transferencia más apropiado y de su aplicación¹.

Las mismas directrices recomiendan la aplicación de ajustes de comparabilidad para mejorar la fiabilidad de los análisis, siempre que dichos ajustes sean técnicamente sólidos y estén debidamente documentados, citando textualmente las directrices se tiene: “Ser comparable significa que ninguna de las posibles diferencias existentes entre las

¹ Párrafo 3.2 del Punto A Desarrollo de un análisis de comparabilidad (Capítulo III) de las Directrices de la OCDE aplicables en materia de

situaciones objeto de comparación puede influir significativamente en la condición examinada metodológicamente, o que pueden realizarse ajustes lo suficientemente precisos para eliminar el efecto de tales diferencias”. Países como México, Colombia y Chile han implementado criterios similares en sus regulaciones fiscales.

Tal como se ha señalado, los ajustes de comparabilidad buscan eliminar diferencias que puedan afectar la confiabilidad del análisis de precios de transferencia. Entre los principales tipos de ajustes reconocidos en la práctica internacional y la doctrina de la OCDE, se incluyen:

- Ajustes por diferencias funcionales: Cuando las empresas comparables realizan actividades adicionales o diferentes a las de la entidad analizada.
- Ajustes por capital de trabajo: Para corregir diferencias en los ciclos de conversión de efectivo entre las empresas comparables y la entidad analizada.
- Ajustes por riesgos asumidos: Para eliminar el impacto de las diferencias en la asunción de riesgos financieros, operativos y de mercado.
- Ajustes por estructuras de costos: Para corregir distorsiones derivadas de diferencias en la estructura de costos de las empresas comparadas.
- Ajustes por condiciones del mercado: Cuando existen diferencias significativas en los entornos económicos y de competencia en los que operan las entidades analizadas.

Para que un ajuste de comparabilidad sea aceptado por la Administración Tributaria, debe cumplir con los siguientes requisitos:

- a) Sustento cuantitativo y metodológico: Debe explicarse la necesidad del ajuste y el impacto cuantificable en la comparabilidad.
- b) Consistencia con las Directrices de la OCDE: La metodología utilizada debe estar alineada con las recomendaciones internacionales.

- c) Documentación de respaldo: Se deben presentar informes técnicos, modelos económicos y evidencia que justifique el ajuste.
- d) Aplicación uniforme: Los ajustes deben aplicarse de manera consistente en todas las comparaciones realizadas dentro del mismo estudio.

La jurisprudencia del Tribunal Fiscal ha abordado en diversas resoluciones criterios importantes respecto a los ajustes de comparabilidad que se deben tener en cuenta, así tenemos:

- Para efectuar el cálculo del importe de los ajustes de comparabilidad no existe una regla metodológica o procedimiento estándar, siendo que el nivel de transparencia, precisión y/o fiabilidad del criterio para su aplicación dependerá de las particularidades que trae consigo el ajuste en cada caso concreto².
- Para la procedencia de ajustes de comparabilidad en la determinación del ratio de rentabilidad, es necesario que se acredite la existencia de situaciones extraordinarias que impacten significativamente la rentabilidad. La sola alegación de factores que forman parte de la operativa habitual de las actividades empresariales no justifica la aplicación de dichos ajustes. En este sentido, la falta de documentación que sustente técnica o económicamente la naturaleza extraordinaria de los factores alegados impide su reconocimiento como elementos que afecten la comparabilidad³.
- Los ajustes de comparabilidad sólo deben considerarse si (y solo si) se espera que mejoren la fiabilidad de los resultados, por lo que únicamente son apropiados en el caso de que las diferencias afecten realmente a la comparación, toda vez que al ser inevitable la existencia de diferencias entre las operaciones vinculadas del contribuyente y las de terceros comparables, la comparación puede ser correcta incluso a pesar de la existencia de una diferencia no ajustada, siempre que esta no afecte a la fiabilidad de la comparación⁴.

Los ajustes de comparabilidad son una herramienta clave en la aplicación de los métodos de precios de transferencia, siempre que se realicen de manera técnica y fundamentada. En el Perú, la normativa establece la posibilidad de realizar estos ajustes, pero su aceptabilidad depende de la rigurosidad en su justificación. La jurisprudencia del Tribunal Fiscal confirma la importancia de documentar adecuadamente la aplicación de estos ajustes, asegurando que no sean utilizados de manera discrecional.

² RTF No. 06144-9-2019

³ RTF No. 02566-4-2023

⁴ RTF No. 03497-1-2023

Para evitar contingencias tributarias, las empresas deben sustentar cualquier ajuste de comparabilidad con metodologías robustas y evidencia documentaria que respalde su aplicabilidad en cada caso específico. En este sentido, el cumplimiento de los requisitos normativos y la alineación con los criterios jurisprudenciales resultan esenciales para garantizar la validez de los ajustes y su aceptación por parte de la Administración Tributaria.

III. RESOLUCIONES

Se modifica Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Res. N° 063-2007/SUNAT, respecto de la sanción de multa aplicable por infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario. -

Mediante la [Resolución de Superintendencia N°000007-2025/SUNAT](#), publicada el 14 de enero del 2025, se modifican los numerales 1, 3, 4 y 5 del artículo 13-B del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, en la cual se tiene como finalidad lo siguiente:

1. Establecer la posibilidad de acceder a mayores rebajas para los deudores tributarios pertenecientes al Régimen General del Impuesto a la Renta, al Régimen MYPE Tributario o al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, cuyos ingresos netos no superen las diecinueve (19) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) en el ejercicio anterior al que corresponde la declaración por la que se incurre en la referida infracción.
2. Regular el cálculo de los ingresos netos en el caso de sujetos que estén exceptuados de presentar declaraciones juradas mensuales conforme a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 203-2006/SUNAT.

Se aprueba el formulario virtual para declarar y/o pagar el Impuesto a los juegos a distancia y a las apuestas deportivas a distancia y el Impuesto Selectivo al Consumo que grava dichas actividades, regula la declaración y pago en dólares y la compensación de pagos o percepciones indebidas o en exceso. –

Mediante la [Resolución de Superintendencia N°000010-2025/SUNAT](#), publicada el 21 de enero del 2025, se tiene por objeto establecer lo siguiente:

- a) Aprobar el formulario virtual para la declaración determinativa del Impuesto a los JDYADD y del ISC que grava los JDYADD, que deben presentar los contribuyentes domiciliados, los contribuyentes no domiciliados y los agentes de percepción no domiciliados, por el medio que corresponda según el inciso b) o c), dentro del plazo señalado por esta resolución.
- b) Disponer que la plataforma Declaración y pago para no domiciliados, aprobada por la Resolución de Superintendencia N° 000294-2024/SUNAT, sea el medio por el que los contribuyentes no domiciliados y los agentes de percepción no domiciliados cumplan con presentar las declaraciones determinativas de los tributos referidos en el inciso anterior y pagar la deuda tributaria en moneda nacional u obtener el número de pago SUNAT para transferencia a fin de realizar el pago en dólares de los Estados Unidos de América.
- c) Disponer que el servicio Mis declaraciones y pagos, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 335 2017/SUNAT, sea el medio por el que los contribuyentes domiciliados cumplan con presentar las declaraciones determinativas del Impuesto a los JDYADD y del ISC que grava los JDYADD, así como con pagar la deuda tributaria.

d) Regular la compensación de los pagos o de las percepciones indebidas o en exceso por concepto del Impuesto a los JDYADD y del ISC, efectuados por contribuyentes no domiciliados o agentes de percepción no domiciliados; así como el tipo de cambio a aplicar para la referida compensación, cuando teniendo pagos o percepciones indebidas o en exceso declaradas en una moneda se opte por declarar y pagar el impuesto respectivo en una moneda distinta.

Se aprueba nueva versión del PDT Planilla Electrónica - PLAME, Formulario Virtual N°0601. –

Mediante la [Resolución de Superintendencia N°000015-2025/SUNAT](#), publicada el 31 de enero del 2025, se tiene por objeto aprobar la versión 4.4 del PDT Planilla Electrónica - PLAME, Formulario Virtual N°0601, con la finalidad de adecuar dicho aplicativo a los cambios de la UIT y de la RMV.

Se aprueba nueva versión del Programa de Declaración Telemática del Impuesto Selectivo al Consumo - Formulario Virtual N°615. –

Mediante la [Resolución de Superintendencia N°000016-2025/SUNAT](#), publicada el 31 de enero del 2025, se tiene por objeto aprobar la versión 5.7 del PDT ISC - Formulario Virtual N°615, con la finalidad de adecuar dicho aplicativo a la variación de los montos fijos aplicables a determinados productos por concepto del Impuesto Selectivo al Consumo.

IV. INFORMES

[INFORME N°000001-2025-SUNAT/7T0000](#)

Mediante el informe publicado el 08 de enero del 2025, la SUNAT ante el supuesto de que, por aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 “Propiedades, Planta y Equipo”, una entidad hubiera distribuido el importe inicialmente reconocido como activo fijo entre sus partes significativas y depreciara en forma separada cada una de esas partes, se formula las siguientes consultas:

1. Para fines del Impuesto a la Renta, ¿corresponde aplicar esta disposición contable y así determinar el costo inicial, la depreciación y el costo posterior del activo fijo en forma separada por cada una de sus partes significativas?
2. ¿En el Registro de Activos Fijos debe incluirse el costo y la depreciación de las partes significativas que integran el activo fijo conforme al tratamiento de la NIC 16 o se registra dicha información respecto del activo fijo en su conjunto?

La SUNAT concluye lo siguiente:

“En el supuesto de que, por aplicación de la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”, una entidad hubiera distribuido el importe inicialmente reconocido como activo fijo entre sus partes significativas y depreciara en forma separada cada una de esas partes:

1. *Para efectos del Impuesto a la Renta, el costo inicial, la depreciación y el costo posterior del activo fijo se determinan por cada bien del activo fijo en su integridad.*

2. *La información que se debe incorporar en el Registro de Activos Fijos respecto al costo computable y la depreciación es la de cada bien del activo fijo en su integridad y no la de cada una de las partes significativas que lo componen”.*

[INFORME N°000004-2025-SUNAT/7T0000](#)

Mediante el informe publicado el 08 de enero del 2025, frente a la consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias, se analiza si, en relación con el fraccionamiento especial de la deuda tributaria, aprobado por el Decreto Legislativo N°1634, el plazo dispuesto por la segunda disposición complementaria final de la Ley N°32220 es aplicable al acogimiento al referido fraccionamiento, independientemente de la modalidad de pago elegida.

La SUNAT concluye lo siguiente:

“El plazo dispuesto por la segunda disposición complementaria final de Ley N°32220 es aplicable al acogimiento al fraccionamiento especial en todas sus modalidades de pago conforme a lo dispuesto por el párrafo 9.2 del artículo 9 del Decreto Legislativo N.°1634”.

[INFORME N°000003-2025-SUNAT/7T0000](#)

Mediante el informe publicado el 10 de enero del 2025, la SUNAT se consulta si la totalidad de las multas por las infracciones tipificadas en la Ley General de Aduanas (LGA) puede acogerse al fraccionamiento especial dispuesto por el Decreto Legislativo N.° 1634.

De no ser afirmativa la respuesta a la consulta anterior, se consulta si las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 12 del inciso c) del artículo 192 de la LGA1, y las infracciones P52, P66 y P67 de la Tabla de Sanciones aplicables a las

infracciones previstas en la LGA pueden acogerse al indicado fraccionamiento.

La SUNAT concluye lo siguiente:

1. *La totalidad de las multas por las infracciones tipificadas en la LGA no puede acogerse al fraccionamiento especial dispuesto por el Decreto Legislativo N.º 1634, debido a que únicamente pueden acogerse a este las multas de naturaleza tributaria por constituir deuda tributaria administrada por la SUNAT, excluyéndose las multas por infracciones de naturaleza administrativa tipificadas en la LGA.*
2. *Las multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 12 del inciso c) del artículo 192 de la LGA (antes de su modificación por el Decreto Legislativo N.º 1433) y las infracciones P52, P66 y P67 de la Tabla de Sanciones pueden acogerse al fraccionamiento especial dispuesto por el Decreto Legislativo N.º 1634, debido a que se tratan de deudas tributarias administradas por la SUNAT que constituyen ingresos del Tesoro Público, siempre que sean exigibles hasta el 31 de diciembre de 2023, contenidas en resoluciones emitidas por la SUNAT y no califiquen como deudas no comprendidas para su acogimiento.*

[INFORME N°000001-2025-SUNAT/7T0000](#)

Mediante el informe publicado el 22 de enero del 2025, la SUNAT se plantea cuál sería la multa vinculada ante el supuesto en el cual un contribuyente declaró cifras y/o datos falsos que le permitieron determinar un saldo a favor cuando le correspondía un tributo por pagar y, a su vez, hubiera obtenido la devolución del saldo a favor indebidamente declarado, incurriendo ante ello en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

La SUNAT concluye lo siguiente:

“Si un contribuyente que declaró cifras o datos falsos que le permitieron determinar un saldo a favor correspondiéndole un tributo por pagar, hubiera obtenido la devolución del saldo a favor indebidamente declarado, la multa aplicable debe calcularse mediante la adición del 50% del tributo por pagar omitido y el 100% del monto indebidamente devuelto”

[INFORME N°000011-2025-SUNAT/7T0000](#)

Mediante el informe publicado el 30 de enero del 2025, la SUNAT ante el supuesto de una empresa peruana que enajena Certificados de Reducción de Emisiones (CER), comúnmente denominados “Bonos o Créditos de Carbono”, se formula las siguientes consultas:

1. ¿La referida enajenación se encuentra gravada con el impuesto general a las ventas (IGV)?
2. ¿Los ingresos obtenidos por la empresa peruana se encuentran gravados con el impuesto a la renta (IR)?
3. ¿La enajenación de CER se encuentra comprendida dentro de las actividades a que se refieren el numeral 11.1 del artículo 11 o el numeral 12.1 del artículo 12 de la Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía?

La SUNAT concluye lo siguiente:

1. *La venta en el país se encontrará gravada con el IGV en la medida que dicho intangible se considere ubicado en el territorio nacional, resultando necesario para ello, que tanto el titular como el adquirente se encuentren domiciliados en el país.*
2. *Los ingresos que percibe dicha empresa por esa enajenación están gravados con el impuesto a la renta*
3. *Dicha enajenación no se encuentra comprendida dentro de las actividades a que se refieren el numeral 11.1 del artículo 11 o el numeral 12.1 del artículo 12 de la Ley de Amazonía.*

V. JURISPRUDENCIA

Depreciación Diferenciada

Mediante la [Casación N°30272-2023 Lima](#) publicada el 17 de enero del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia respecto a la depreciación diferenciada; señalando lo siguiente:

“La Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento no establecen diferencia en cuanto a depreciación de edificaciones y la depreciación de los activos fijos que son parte de las edificaciones; entonces, no es admisible efectuar tal distinción por vía de interpretación, porque solo por ley se pueden normar los procedimientos administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario, conforme a lo establecido como principio de legalidad en la norma IV del Texto Único Ordenado del Código Tributario. La interpretación que postula la parte recurrente, para que se aplique una depreciación diferenciada, también contraviene la norma VIII del referido código, porque extiende una disposición tributaria de depreciación a un supuesto distinto al señalado en la ley, lo cual también está proscrito “

Nulidad por Vencimiento del Plazo del Procedimiento de Fiscalización

Mediante la [Casación N°12141-2024 Lima](#) publicada el 17 de enero del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia respecto a la Nulidad por Vencimiento del Plazo del Procedimiento de Fiscalización; señalando lo siguiente:

“Los requerimientos emitidos por la administración tributaria para que el contribuyente presente documentos y/o información adicional sobre los reparos formulados, luego de producido el vencimiento del plazo de un año del procedimiento de fiscalización previsto en el artículo 62-A del Texto Único Ordenado del Código Tributario, incurren en la causal de nulidad absoluta prevista en el numeral 2 del artículo 109 del cuerpo normativo mencionado. El tribunal administrativo está facultado a declarar la nulidad en virtud de que, siendo órgano resolutor de segundo grado en sede administrativa, se encuentra obligado a acatar lo previsto en los artículos 129 y 150 del Código Tributario, resolviendo todos los agravios que hubieran sido planteados por los administrados en sus respectivos medios impugnatorios, así como todos los aspectos que se encuentren vinculados con el asunto debatido en sede de instancia.”

Reparos Tributarios sobre Pagos de Comisión

Mediante la [Casación N°5326-2024 Lima](#) publicada el 17 de enero del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia respecto a los reparos tributarios; señalando lo siguiente:

“Se debe mencionar que, para que la “comisión por oportunidad de negocio” califique como gasto deducible, necesariamente se debía acreditar que fue acordada con anterioridad a la obtención de la buena pro y no con posterioridad, que es lo que ha ocurrido en este caso. Por tal motivo, no se cumple el principio de causalidad previsto en el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Esta Sala Suprema advierte que la decisión adoptada por la Sala Superior se ha ceñido a lo aportado y probado en el proceso, de manera que se debe tener presente que no se discute la validez del contrato de comisión, como lo quiere hacer entender la demandante, sino el pago de comisión, el cual no se condice con el contrato de consorcio”.