+VALUE

BOLETÍN TRIBUTARIO

Noviembre 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 noviembre 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

El estándar probatorio en los servicios intragrupo: una lectura crítica de la reciente jurisprudencia del Tribunal Fiscal sobre la aplicación del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta y su impacto en la deducción de costos y gastos

Por: Martín Ramos

La interpretación administrativa del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta ha venido consolidando, en los últimos años, un enfoque particularmente estricto respecto de la deducción de costos y gastos derivados de servicios intragrupo. La jurisprudencia analizada[1] constituye un ejemplo representativo de esta tendencia, al reforzar una lectura que privilegia la trazabilidad documental y la verificabilidad aritmética de la determinación de la contraprestación por encima de la constatación de la realidad económica de las operaciones.

Desde el punto de vista normativo, el artículo 32-A remite expresamente a las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE como criterio interpretativo, en la medida en que no contravengan la legislación local. A partir de ello, se introduce el denominado "test de beneficio" como una condición esencial para la deducción de servicios intragrupo, el cual exige verificar que el servicio haya sido efectivamente prestado, que genere un beneficio económico o comercial para el receptor y que una empresa independiente, en circunstancias comparables, estaría dispuesta a pagar por dicho servicio.

No obstante, la resolución analizada revela cómo, en la práctica administrativa, el eje del análisis se ha desplazado desde la verificación del beneficio y la prestación efectiva hacia un control exhaustivo del proceso interno de costeo del proveedor del servicio. Este desplazamiento fortalece de manera significativa la posición de la Administración Tributaria, al permitirle desconocer la deducción incluso en escenarios en los que no se cuestiona que el servicio fue real, necesario y útil para el contribuyente.

En efecto, el criterio desarrollado valida que la falta de correspondencia exacta entre políticas de asignación, archivos de cálculo, reportes detallados de las remuneraciones, composición de costos directos e indirectos y montos finalmente facturados constituye un incumplimiento sustancial del inciso i) del artículo 32-A. Bajo esta lógica, cualquier inconsistencia, vacío informativo o imposibilidad de conciliación se traduce en la improcedencia total del costo o gasto, sin admitir ajustes parciales ni valoraciones razonables del beneficio obtenido.

Este enfoque resulta particularmente gravoso para los contribuyentes, pues eleva el estándar probatorio a un nivel que, en los hechos, equivale a exigir una auditoría detallada de los costos incurridos por entidades vinculadas no domiciliadas. El contribuyente local no solo debe acreditar la prestación del servicio y su necesidad, sino también demostrar, con precisión técnica, cómo se compone cada rubro de costo, cómo se asignan los costos indirectos, qué personal participó en la prestación, cuánto tiempo se destinó a cada entidad y cómo se aplicaron las claves de distribución durante todo el ejercicio fiscal.

La resolución también refuerza una interpretación

[1] RTF N° 08313-9-2025

desfavorable al contribuyente al confirmar que la carga de obtener y presentar dicha información recae íntegramente sobre este, aun cuando la documentación dependa de políticas corporativas globales o de información generada en el extranjero. Esta posición ignora las limitaciones reales de control y acceso que suelen enfrentar las filiales locales y traslada el riesgo tributario completo al contribuyente, sin considerar la posibilidad de que existan restricciones operativas, legales o contractuales en el acceso a información sensible del grupo.

Otro aspecto crítico es que el análisis reduce el test de beneficio a su dimensión documental y cuantitativa, dejando en un segundo plano su evaluación económica y funcional. El hecho de que se reconozca expresamente que la Administración no cuestionó la efectiva prestación de los servicios, pero aun así se confirme el reparo total, evidencia que la falta de sustento detallado de costos y criterios de asignación se convierte en un obstáculo absoluto para la deducción. Así, la realidad económica de la operación queda subordinada a la perfección formal del soporte documental.

Asimismo, el criterio adoptado cierra la puerta a soluciones intermedias, como la aceptación parcial del gasto, la aplicación de ajustes razonables o la utilización de márgenes de mercado cuando el beneficio y la prestación no están en discusión. La improcedencia total del costo o gasto se presenta como una consecuencia automática del incumplimiento documental, lo que incrementa de manera sustancial la contingencia tributaria y el riesgo financiero para las empresas que operan bajo esquemas de servicios intragrupo.

Frente a este escenario, la jurisprudencia analizada ofrece lecciones relevantes para los contribuyentes y permite formular recomendaciones orientadas a una defensa más sólida y preventiva. En primer lugar, resulta indispensable que los servicios intragrupo no se documenten únicamente desde una perspectiva contractual, sino que se diseñen desde el inicio con una lógica probatoria más alineada a las exigencias de la Administración. Ello implica contar con modelos de costeo claros, consistentes y replicables, que permitan reconstruir paso a paso la determinación de la contraprestación.

En segundo lugar, los criterios de asignación deben estar definidos de manera objetiva, cuantificable y verificable, y su aplicación debe ser uniforme durante todo el ejercicio. Cualquier excepción, ajuste o variación debe estar debidamente explicada y sustentada, de modo que no se generen quiebres en la trazabilidad de la información. Asimismo, es fundamental que exista coherencia entre los distintos documentos de soporte —contratos, políticas, reportes internos, archivos de cálculo y facturación—, evitando contradicciones que puedan ser utilizadas como fundamento para el reparo.

Finalmente, la defensa tributaria en materia de servicios intragrupo debe incorporar una narrativa técnica que integre la dimensión económica, funcional y documental de la operación. No basta con presentar información; es necesario explicar cómo dicha información se articula, por qué la metodología empleada es razonable y cómo refleja el principio de plena competencia. Solo de este modo será posible contrarrestar un enfoque que, como el analizado, privilegia la forma sobre la sustancia y consolida una posición claramente favorable a la Administración Tributaria en detrimento de los contribuyentes.

III. DECRETOS Y RESOLUCIONES

Se ratifica el "Convenio entre la República del Perú y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para eliminar la doble tributación en relación con los impuestos sobre la renta y sobre las ganancias de capital y para prevenir la evasión y la elusión fiscal". –

Mediante el Decreto Supremo N° 051-2025-RE, publicado el 21 de noviembre de 2025, se ratifica el "Convenio entre la República del Perú y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para eliminar la doble tributación en relación con los impuestos sobre la renta y sobre las ganancias de capital y para prevenir la evasión y la elusión fiscal" firmado en Londres el 20 de marzo de 2025.

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

Mediante la Resolución de Superintendencia N° 000355-2025/SUNAT, publicada el 29 de noviembre de 2025, se tiene por objeto modificar el Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia Nº063-2007/SUNAT, respecto a la gradualidad aplicable a la sanción de multa por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario respecto de las declaraciones correspondientes a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta por rentas de primera y cuarta categoría y la declaración anual del Impuesto a la Renta por rentas distintas a la de tercera categoría.

La finalidad de la presente resolución es incentivar la subsanación de la obligación de presentar las declaraciones mencionadas en el párrafo precedente; lo que facilitará el control de las obligaciones tributarias antes referidas por parte de la administración tributaria.

IV. JURISPRUDENCIA

Capitalización de Intereses y Aplicación del Método Directo o Indirecto de Prorrata

Mediante la Casación N°12966-2025 Lima publicada el 03 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

Problemática planteada:
¿La sentencia de vista incurrió en infracción normativa al convalidar la capitalización de intereses en materia tributaria, prohibida por la jurisprudencia constitucional y suprema, y se ajustó a derecho al mantener la calificación de los gastos administrativos como gastos comunes aplicando el método indirecto de prorrata previsto en el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta?

Posición de la Sala Suprema:
En el presente caso, esta Sala Suprema advierte que la sentencia de vista incurrió en infracción normativa en el extremo relativo a la capitalización de intereses, al convalidar un criterio proscrito por la jurisprudencia constitucional y suprema, contrario al principio de legalidad tributaria. En efecto, la Sala Superior, al confirmar lo resuelto por el Tribunal Fiscal, desconoció que la capitalización de intereses se encuentra prohibida en el ámbito tributario, conforme lo ha establecido el Tribunal Constitucional y lo ha reiterado esta Corte Suprema en la Casación Nº6619-2021-Lima, en la que se fijó como precedente vinculante la improcedencia de dicha fi gura en materia tributaria. En tal sentido, la decisión cuestionada se apartó de la correcta interpretación de las normas aplicables y de los precedentes obligatorios en la materia. Por otro lado, en cuanto al reparo por gastos administrativos calificados como gastos comunes y sometidos al método indirecto de prorrata, esta Sala Suprema concluye que la sentencia de vista se ajustó al marco normativo vigente. El denominado "Anexo 3" carecía de la idoneidad necesaria para demostrar la imputación directa de los gastos a rentas gravadas y, además, fue la propia empresa la que reconoció en sede de fiscalización que dichas erogaciones correspondían a gastos comunes. En consecuencia, la decisión de aplicar el método indirecto de prorrata resultaba conforme con lo previsto en el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y con los principios constitucionales invocados, sin configurarse apartamiento alguno del precedente vinculante contenido en la Casación Nº546-2022-Lima.

Recálculo de arrastre de pérdidas de periodos prescritos: Resolución de Determinación

Mediante la Casación N°26823-2024 Lima publicada el 03 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Al realizar una interpretación sistemática del artículo 43 del Código Tributario, se concluye que la prescripción opera como una limitación sustantiva y temporal al ejercicio de las potestades de determinación, fiscalización, sanción y cobro por parte de la Administración Tributaria. Su vencimiento extingue de pleno derecho la posibilidad de emitir pronunciamientos sustantivos que incidan sobre la existencia o cuantía de la obligación tributaria correspondiente a un periodo prescrito. Esta restricción comprende, en particular a la emisión de resoluciones de determinación sobre ejercicios prescritos, aun cuando estas no generen una deuda exigible, en tanto su contenido supone la formulación de reparos o el ajuste de elementos

previamente declarados por el contribuyente que terminan incidiendo en ejercicios posteriores. Por su naturaleza, estos actos no constituyen meras constataciones ni verificaciones formales, sino que comportan el ejercicio de una facultad sustantiva de determinación tributaria, que ya se encuentra legalmente extinguida por efecto de la prescripción. Aceptar que actos sustantivos como los descritos puedan emitirse respecto de ejercicios prescritos, bajo el argumento de que sus efectos inciden en ejercicios posteriores, implicaría vaciar de contenido el instituto de la prescripción y extender, por vía interpretativa, el alcance de la potestad tributaria más allá de los límites fijados por el legislador. Tal proceder contraviene la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario y los principios de legalidad y seguridad jurídica que rigen la actuación administrativa"

Prescripción de la Deuda Tributaria

Mediante la Casación N°27023-2024 Lima publicada el 03 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Por el principio de aplicación inmediata de la norma, la ley se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes desde su entrada en vigor, por lo que no tiene fuerza ni efectos retroactivos (salvo en materia penal) y, por ende, entra en vigor y es obligatoria desde el día siguiente de su publicación, salvo que se postergue su entrada en vigor en todo o en parte por la misma ley, conforme lo previsto en los artículos 103 y 109 de la Constitución Política del Perú. Respecto a la Sentencia del Tribunal Constitucional Nº2051 2016-PA/TC, esta Sala Suprema precisa que dicho fallo fue emitido en un caso concreto con motivo de la interposición de una demanda de amparo, de modo que sus alcances se restringen únicamente a las partes y no constituye precedente vinculante"

Gastos Deducibles

Mediante la Casación N°26719-2024 Lima publicada el 03 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Respecto a los gastos de ejercicios anteriores vinculados a trabajadores cesados, dicha retribución extraordinaria se origina el 31 de diciembre de 2006, fecha en la que se produjo el cese y hasta la cual se realiza el cálculo de esta contraprestación, por ser el momento de extinción del vínculo laboral. Por consiguiente, corresponde tener dichos gastos como devengados en el ejercicio 2006, momento en que nace la obligación de pagar dicha retribución. Por otro lado, sobre el reparo por comisión de servicios no facturados, se tiene que las comisiones se devengaron día a día de acuerdo a las liquidaciones de ventas que se hacían diariamente. Por ello, los derechos al cobro de dichas comisiones por los días 30 y 31 de diciembre del ejercicio 2007 se originaron en dicho ejercicio, cuando el servicio fue prestado".

Alcance y Limites de la Actuación de la Administración Tributaria frente a la Nulidad Parcial de Actos Administrativos

Mediante la Casación N°7495-2025 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

Problemática planteada:
¿Vulnera la administración tributaria la norma IX del título preliminar y los artículos 75, 108, 109 y 156 del Código Tributario, al emitir un nuevo acto de determinación sobre un reparo parcialmente anulado por el Tribunal Fiscal, alegando que ello implica una reapertura indebida de la fiscalización?

Posición de la Sala Suprema:
En el caso bajo examen, la controversia se centra en determinar si la nulidad parcial declarada mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº00533-3-2021 —la cual no fue objeto de cuestionamiento oportuno— facultaba a la administración tributaria para reanudar el procedimiento exclusivamente en el extremo anulado y emitir un nuevo pronunciamiento, o si, por el contrario,

dicha nulidad impedía cualquier actuación posterior sobre el fondo del reparo.

Del análisis integral de los actuados y del marco normativo aplicable, esta Sala Suprema advierte que la nulidad parcial no extingue la obligación tributaria ni agota la potestad determinadora de la administración. Conforme al artículo 109 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, su finalidad es sanear el procedimiento, subsanando las omisiones detectadas y permitiendo la emisión de una determinación válida, siempre dentro de los límites materiales y formales fijados en la resolución que declara la nulidad.

En el presente caso, la administración tributaria ejecutó actuaciones orientadas exclusivamente a reponer el acto omitido —incluyendo nuevas comunicaciones y un nuevo resultado de requerimiento—, sin introducir reparos distintos ni ampliar el objeto de la fiscalización. No obstante, la Resolución del Tribunal Fiscal Nº10126-3-2021 determinó que dichas actuaciones volvieron a prescindir de un acto esencial del procedimiento, lo que generó la nulidad del nuevo pronunciamiento por incumplimiento de las formalidades exigidas.

En tal sentido, si bien la nulidad parcial habilitaba a la administración a actuar dentro de los estrictos términos del mandato, su ejecución debía ajustarse plenamente a las formalidades previstas en el Código Tributario. Así, la sentencia de vista, al reconocer la subsistencia de la facultad determinadora en este contexto, no incurre en infracción normativa.

Plazo de Caducidad – Proceso Contencioso

Mediante la Casación N°13560-2025 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Tratándose del plazo de caducidad contenido en el artículo 157 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, resulta necesario remitirse al Código Civil, en aplicación de lo dispuesto en la norma IX del título preliminar del Código Tributario y el artículo IX del título preliminar del Código Civil, el cual establece de forma expresa en su artículo 2007 que la caducidad se produce transcurrido el último día del plazo, aunque este sea inhábil. Al no existir duda sobre la extemporaneidad de la demanda, en el caso de autos no corresponde que se aplique el principio de favorecimiento del proceso".

Aplicación Inmediata de la Norma

Mediante la Casación N°3250-2025 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Para la aplicación del criterio vinculante de la Casación Nº11947-2022, es necesario que la resolución de multa sea notificada después de la entrada en vigor del Decreto Legislativo Nº1311. Asimismo, para que se configure la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario modificado por el citado decreto es necesario que exista perjuicio al fisco (tributo dejado de pagar)".

Indebida Motivación

Mediante la Casación N°33969-2024 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"La sentencia de vista no desarrolla por qué la falta de conocimiento y experiencia en el nuevo modelo de negocio incide de forma importante en los específicos problemas de suministro, calidad, regulaciones y costos de sistemas informáticos, pese a que la administración tributaria en el análisis efectuado sobre el ajuste de comparabilidad demostró que estos problemas no tenían las mismas características ni connotaciones que el gasto por despido de personal y contratación de nuevo personal. No se aprecia que la recurrida contenga justificaciones sobre por qué el que solo se admita como ajuste de comparabilidad lo relacionado al gasto por despido y contratación de personal y no los otros problemas sería incoherente, más aún si en el Resultado del Requerimiento Nº0122160000502 la SUNAT ha demostrado que el ajuste de exactitud propuesto por la

contribuyente solo se produciría respecto al gasto por despido y contratación de nuevo personal, por tratarse de un aspecto de razonable lógica y acreditación documentaria. Finalmente, la sentencia de segunda instancia tampoco explica por qué el ajuste al valor de mercado conforme a las normas de precios de transferencia no constituye en sí mismo un indicio de una disposición indirecta de renta, sin posibilidad de control fiscal posterior, para que como tal no resulte aplicable la tasa adicional del 4.1% del impuesto a la renta".

Suspensión del Plazo de Prescripción

Mediante la Casación N°1152-2025 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Conforme a la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo Nº1311, así como a lo establecido por la Corte Suprema en la Casación Nº11947-2022-Lima, la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario debe aplicarse únicamente a las reclamaciones interpuestas a partir de su entrada en vigor y, de ser el caso, a las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas respectivas. Tal regla se enmarca dentro del principio de aplicación inmediata de las normas y se interpreta en consonancia con la teoría de los hechos cumplidos, lo que asegura una delimitación precisa del ámbito temporal de la modificatoria y evita cualquier extensión indebida de sus efectos".

Factor para la Actualización de la Deuda

Mediante la Casación N°18585-2024 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"La administración tributaria utilizó un factor de actualización de la deuda tributaria y multas incorrecto al ignorar las variaciones oficiales publicadas en las Resoluciones Jefaturales Nº0692008-INEI y Nº201-2010-INEI. La SUNAT, en su lugar, generó un cálculo propio buscando una "consistencia" de año base que carece de sustento normativo tributario, lo cual generó un factor que no se ajusta a derecho".

Suspensión del Plazo de Prescripción

Mediante la Casación N°3397-2025 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Conforme a la primera disposición complementaria transitoria del Decreto Legislativo Nº 1311, así como a lo establecido por esta Corte Suprema en la Casación Nº 11947-2022-Lima, la modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario debe aplicarse únicamente a las reclamaciones interpuestas a partir de su entrada en vigor y, de ser el caso, a las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas respectivas. Tal regla se enmarca dentro del principio de aplicación inmediata de las normas y se interpreta en consonancia con la teoría de los hechos cumplidos, lo que asegura una delimitación precisa del ámbito temporal de la modificatoria y evita cualquier extensión indebida de sus efectos".

Motivación de Resoluciones Judiciales

Mediante la Casación N°3201-2025 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"En el presente caso, esta Sala Suprema concluye que la sentencia de vista impugnada incurre en un vicio procesal por incumplimiento del deber constitucional de motivación de las resoluciones judiciales, al pronunciarse sobre una controversia tributaria sin desarrollar un análisis expreso, suficiente y coherente de los elementos jurídicos, técnicos y probatorios relevantes del caso. La Sala Superior no explica de qué manera las disposiciones legales del régimen de telecomunicaciones resultan aplicables a la operación

analizada ni examina si la fibra óptica cedida —en su condición pasiva— tenía, por sí sola, capacidad técnica autónoma para transmitir señales. Tampoco identifica en el contrato de usufructo celebrado entre las partes las cláusulas que sustenten de forma concreta la calificación efectuada ni valora la alegación formulada por la parte recurrente respecto a la existencia de pronunciamientos contradictorios previamente emitidos por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones sobre la naturaleza jurídica de la cesión de fibra óptica oscura".

Intereses Moratorios por Pagos a Cuenta

Mediante la Casación N°23621-2024 Lima publicada el 24 de noviembre del 2025, la Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social Transitoria de la Corte Suprema de Justicia de la República se pronuncia señalando lo siguiente:

"Procede el cobro de intereses moratorios respecto a los pagos a cuenta del impuesto a la renta cuando estos no fueron efectuados en la forma ni por el monto íntegro que correspondía en cada oportunidad, como consecuencia de una declaración rectificatoria del ejercicio anterior. El precedente contenido en la Sentencia de Casación Nº4392-2013 —que ha sido dejado sin efecto— no se pronuncia directamente sobre el extremo referido a si corresponde o no la aplicación de intereses y sanciones por las modificaciones que afectan los pagos a cuenta, sino que el tema central radica en los métodos de interpretación que se deben aplicar. Siendo ello así, no resulta aplicable para determinar si corresponde el pago de los intereses moratorios del impuesto a la renta que se discute en el presente proceso".