

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

T U S O C I O E S T R A T É G I C O





ESQUEMAS DE
ALTO RIESGO FISCAL

Agenda:

1. Cláusula antielusiva general
2. Situaciones de alto riesgo fiscal





Cláusula Antielusiva General Antecedentes

1. Antecedentes sobre la Norma XVI

Incorporación de la Norma XVI al C.T.
Faculta a la SUNAT a recalificar estructuras artificiosas efectuadas para obtener un beneficio tributario, a fin de establecer el hecho económico efectivamente realizado.

Se aprueban los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI y se deja sin efecto la suspensión.

**D.L. 1121
(18.07.2012)**

**D.L. 1422
(13.09.2018)**

**D.S. 145-2019-EF
(06.06.2019)**

**Informe 116-
2019-SUNAT
(27.08.2019)**

Se dictan disposiciones para la aplicación de la Norma XVI en una fiscalización definitiva a cargo de un Comité Revisor y se establece la responsabilidad solidaria de los representantes legales.

La Norma XVI es aplicable a los actos, hechos y situaciones producidas desde la vigencia del D.L. 1121 (19.07.2012).



El auditor identifica una operación sujeta a la NAG, notifica al contribuyente para obtener sus descargos.

1

Los descargos del contribuyente son evaluados por el auditor y emite un último requerimiento al amparo del Art. 75º del C.T.

2

3

Vencido el plazo otorgado para atender el último requerimiento por el contribuyente, el auditor elabora el Informe NAG.



Contribuyente

4

Debe presentar la declaración dentro de 10DH, informando sobre los actos involucrados en el diseño, aprobación y ejecución de la operación revisada.

Comité Revisión Administración Tributaria

5

El Comité evalúa el Informe NAG y notifica su opinión al contribuyente.



FIN

INICIO

Contribuyente

Tener en consideración:

- La fiscalización debe ser definitiva.
- El Comité Revisor debe citar al contribuyente (prórroga de 10DH).
- El Comité Revisor puede devolver el informe para evaluar aspectos no expuestos o complementarios.
- La opinión del Comité Revisor debe emitirse 30 DH siguientes a la comparecencia del contribuyente.
- La opinión del Comité Revisor versará sobre la existencia o no de elementos suficientes para aplicar la NAG.
- La opinión del Comité Revisor es vinculante e inimpugnable.

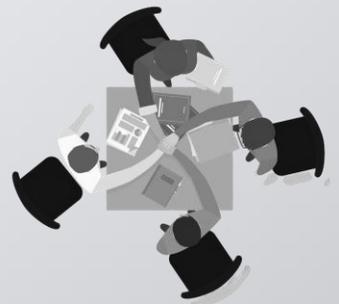
del Art. 75º del C.T.

2

FIN

Tercera Disposición Complementaria Final - Aprobación de los actos, situaciones y relaciones económicas a realizarse en el marco de la planificación fiscal

“Tratándose de sociedades que tengan directorio, corresponde a este 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. Esta facultad es indelegable”.



Nuevo supuesto de atribución de Responsabilidad Solidaria en representantes legales

Se podrá atribuir responsabilidad solidaria en los representantes legales cuando se haya aplicado los párrafos segundos al quinto de la Norma XVI del Título Preliminar, siempre que hayan colaborado con el diseño o la aprobación o la ejecución de actos, situaciones o relaciones económicas.



¿Es posible eximir o liberar a un director de responsabilidad? Es posible



1. Clausula Antielusiva General – Norma XVI

LLONA & BUSTAMANTE

ABOGADOS

Incorporación de la Norma XVI al C.T.
Faculta a la SUNAT a recalificar estructuras artificiosas efectuadas para obtener un beneficio tributario, a fin de establecer el hecho económico efectivamente realizado.

Se aprueban los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la Norma XVI y se deja sin efecto la suspensión.

**D.L. 1121
(18.07.2012)**

**D.L. 1422
(13.09.2018)**

**D.S. 145-2019-EF
(06.06.2019)**

**Informe 116-
2019-SUNAT
(27.08.2019)**

Se dictan disposiciones para la aplicación de la Norma XVI en una fiscalización definitiva a cargo de un Comité Revisor y se establece la responsabilidad solidaria de los representantes legales.

La Norma XVI es aplicable a los actos, hechos y situaciones producidas desde la vigencia del D.L. 1121 (19.07.2012).



Cláusula Antielusiva General
Norma XVI

“ Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

En caso que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT se encuentra facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias, créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de la restitución de los montos que hubieran sido devueltos indebidamente.

Cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se reduzca la base imponible o la deuda tributaria, o se obtengan saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias o créditos por tributos mediante actos respecto de los que se presenten en forma concurrente las siguientes circunstancias, sustentadas por la SUNAT:

- a) Que individualmente o de forma conjunta sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b) Que de su utilización resulten efectos jurídicos o económicos, distintos del ahorro o ventaja tributarios, que sean iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos usuales o propios.

La SUNAT, aplicará la norma que hubiera correspondido a los actos usuales o propios, ejecutando lo señalado en el segundo párrafo, según sea el caso.

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso.

En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

“Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

 Simulación

En caso que se detecten supuestos de elusión de normas tributarias, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT se encuentra facultada para exigir la deuda tributaria o disminuir el importe de los saldos o créditos a favor, pérdidas tributarias, créditos por tributos o eliminar la ventaja tributaria, sin perjuicio de la restitución de los montos que hubieran sido devueltos indebidamente (...)

Para tal efecto, se entiende por créditos por tributos el saldo a favor del exportador, el reintegro tributario, recuperación anticipada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, devolución definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal, restitución de derechos arancelarios y cualquier otro concepto similar establecido en las normas tributarias que no constituyan pagos indebidos o en exceso.

 Elusión

En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados”.

 Simulación

- Supone que las partes disimulan la existencia, la naturaleza o un elemento del negocio, con la finalidad de crear para los terceros una situación aparente que no corresponde a la situación real.
- Lo más característico en el negocio simulado es la divergencia intencional entre voluntad y declaración. Lo interno, lo querido, y lo externo, lo declarado, están en oposición consciente.
- Las partes no quieren el negocio; quieren solamente hacerlo parecer, y por eso emiten una declaración disconforme con su voluntad.

Ejemplo:

Celebración de contrato de
compra venta de pavos vivos

- Como se advierte, en la simulación se aparenta realizar el supuesto de hecho de una norma con el afán de que sea ésta la que aplique al caso. Sin embargo, al no configurarse realmente dicho supuesto de hecho, la norma en mención no podría resultar de aplicación, sino aquella que corresponda al acto verdaderamente realizado.
- Teniendo en cuenta tales divergencias, a través del primer y sexto párrafos de la Norma XVI, se recoge el criterio de la realidad económica o calificación económica de los hechos, que otorga a la Administración la facultad de combatir actos simulados y verificar los hechos realizados atendiendo al sustrato económico de los mismos.

- Un acto es elusivo cuando existe un evitamiento del hecho imponible a través de una figura anómala que no vulnera en forma directa la regla jurídica, pero que sí vulnera los principios y valores de un sistema tributario
- Cumplimiento de 2 Test:
 - Test de Propiedad, a través del cual se analizará el carácter artificioso o impropio del acto, para la consecución del resultado obtenido; y
 - Test de Relevancia Jurídico Económica, a través de cual se determinará la inexistencia de los beneficios o ventajas económicas distintas a las tributarias.
- Ejemplo:
Procedimiento de escisión parcial con transferencia posterior de activos para utilización de pérdidas.

SIMULACIÓN

- En la simulación existe una apariencia jurídica simulada para encubrir la verdadera realidad.
- A través de los párrafos de la norma que permiten combatir actos simulados, Sunat no se encuentra facultada a indagar sobre la intención de los contribuyentes, debiendo limitarse a efectuar una apreciación objetiva del sustrato económico de las operaciones realizadas para determinar la norma aplicable

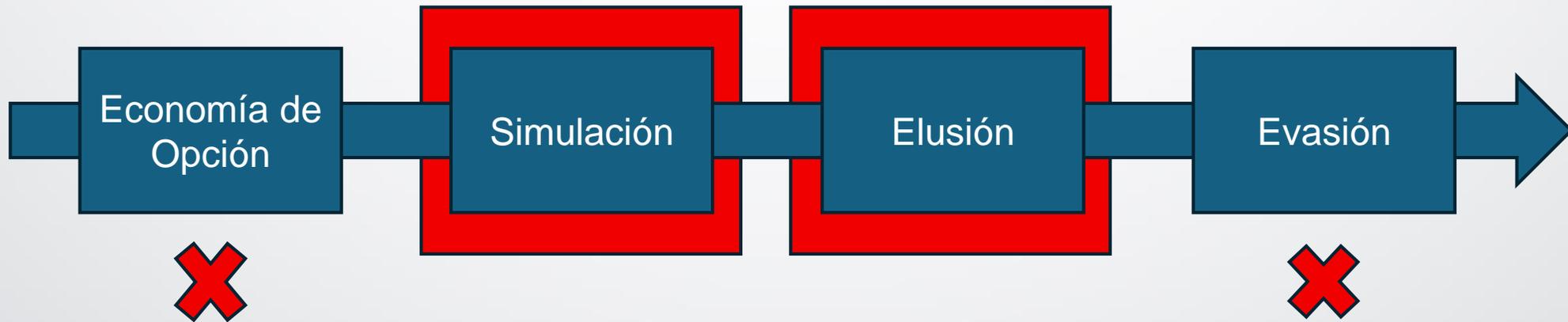
ELUSIÓN

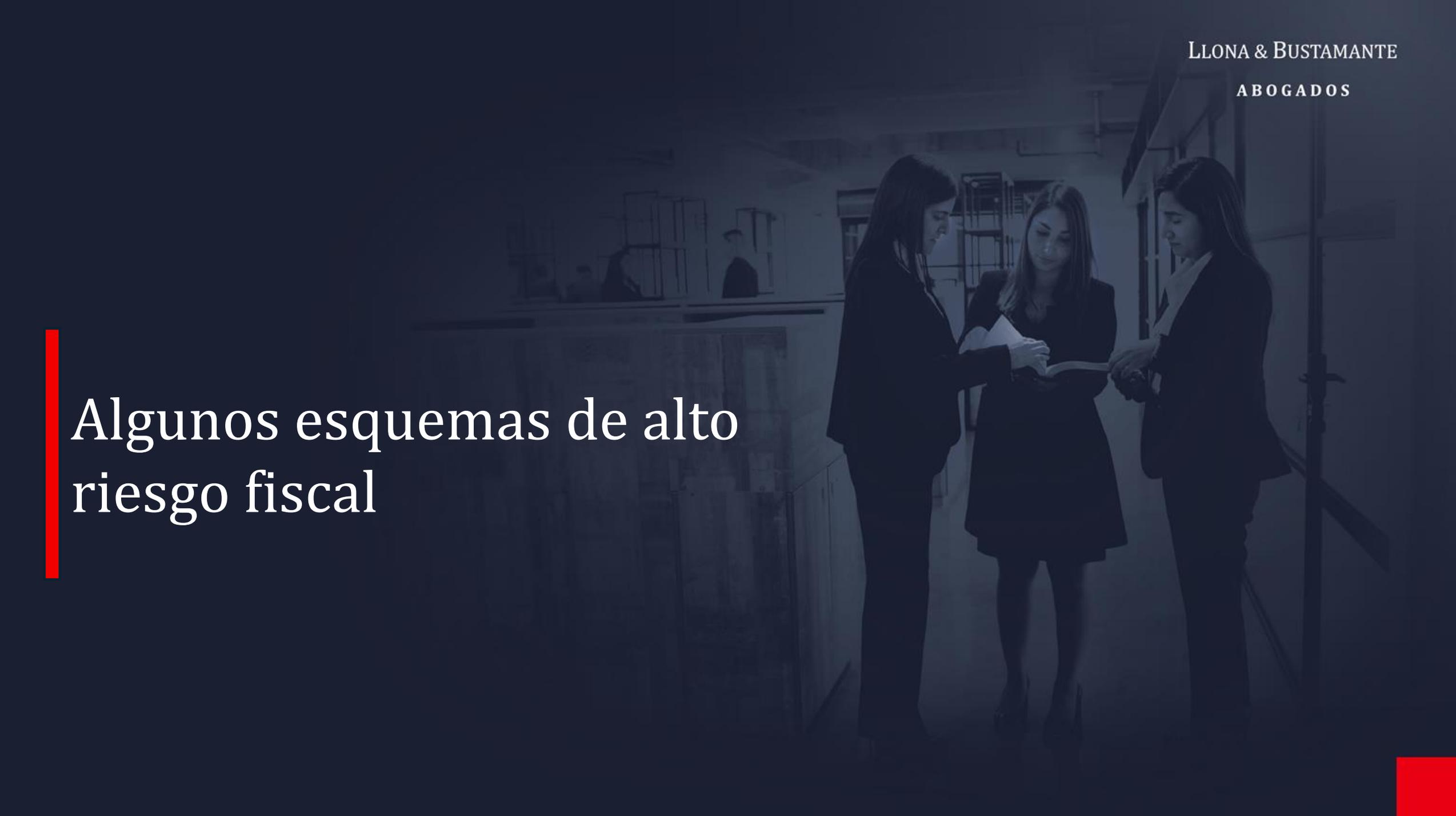
- En la elusión, existe la realización de actos o negocios reales y queridos, pero con la finalidad de evitar la aplicación de otras disposiciones que generan mayores obligaciones tributarias.
- A través de los párrafos de la norma que permiten combatir actos fraudulentos, la Administración sí podría tomar en cuenta el propósito del contribuyente de eludir la aplicación de la norma tributaria que resulta más gravosa

¿Cuándo aplica Norma XVI?

LLONA & BUSTAMANTE

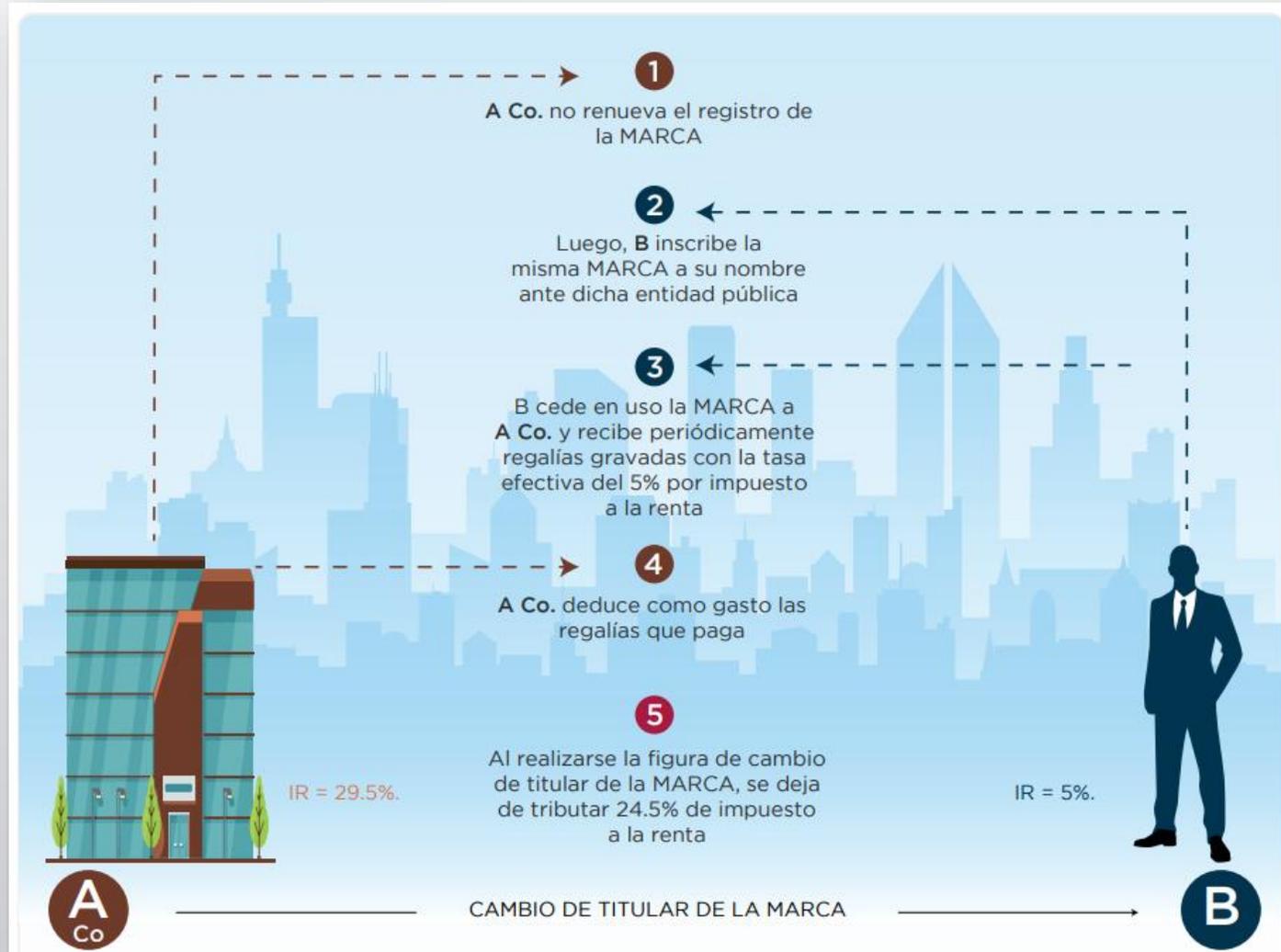
ABOGADOS



A dark, blue-tinted photograph of three women in business suits standing in an office, looking at a document together. The background shows office shelves and a person in the distance.

Algunos esquemas de alto riesgo fiscal

E.1 Deducción de regalías por cesión de uso de marca



- A Co.** Compañía constituida en el Perú, es titular de una MARCA inscrita en el registro de la institución competente, cuya explotación le genera rentas gravadas
- B** Persona natural domiciliada en el Perú y es accionista de A Co. con un porcentaje de participación superior al 90%

Análisis y efectos del esquema

- A Co. ha sido titular originario de la marca y la ha explotado incluso después de que no renovara su registro ante la institución competente.
- De forma conjunta, los hechos descritos en el esquema no influyen en el desarrollo normal de la empresa, salvo por el gasto tributario generado.
- A Co. luego de no haber renovado el referido registro, ha generado un gasto deducible para efecto del impuesto a la renta, por las regalías que paga a B, originando así un menor impuesto a la renta por el importe equivalente al 29.5% de las regalías que paga.
- B tributa con una tasa reducida de 5% del impuesto a la renta por la cesión en uso de la marca a favor de A Co.

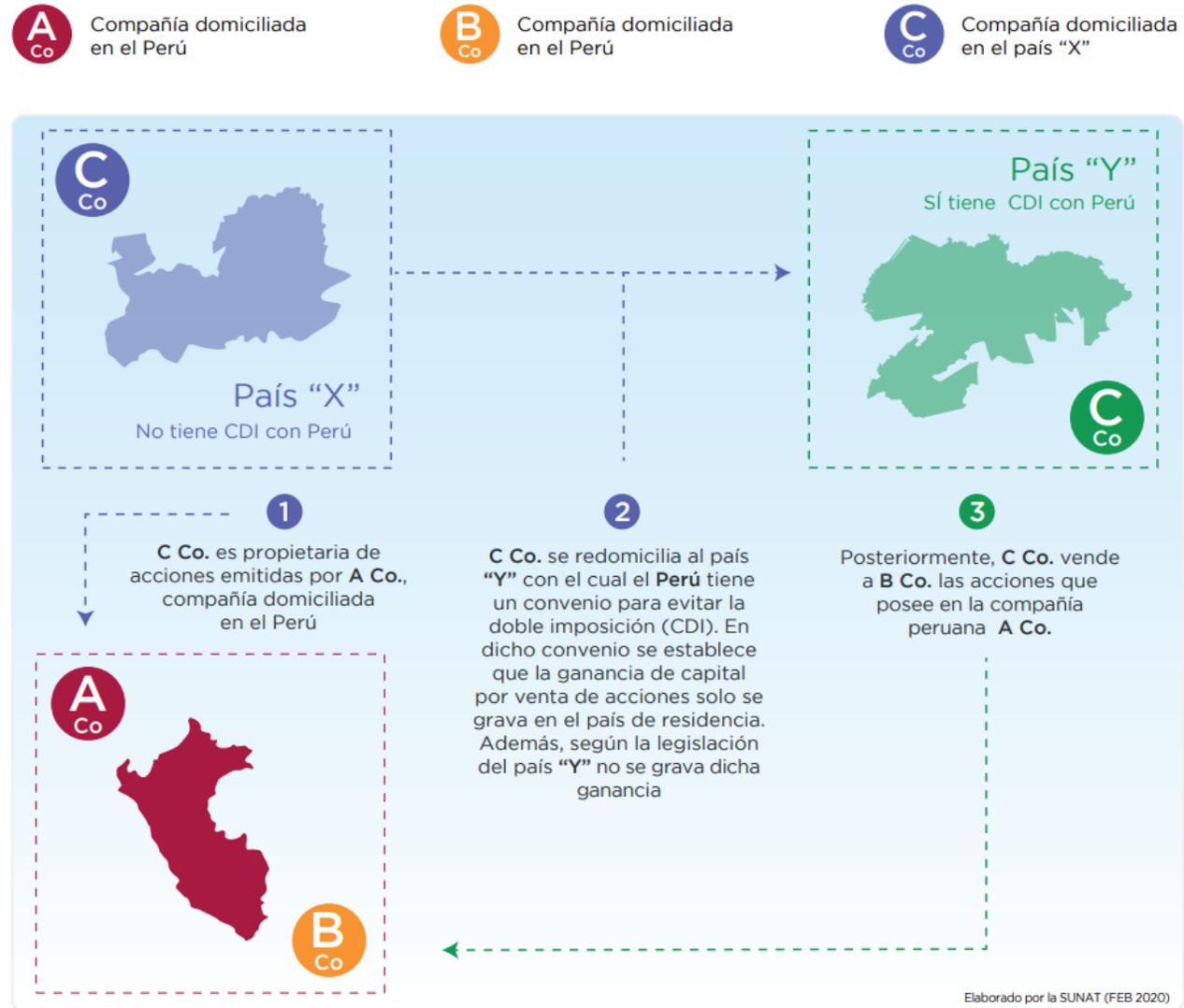
A
Co

Compañía constituida en el Perú, es titular de una MARCA inscrita en el registro de la institución competente, cuya explotación le genera rentas gravadas

B

Persona natural domiciliada en el Perú y es accionista de A Co. con un porcentaje de participación superior al 90%

E.3 Redomicilio de una empresa y uso de CDI



Análisis y efectos del esquema

- C Co. se redomicilia del país “X” al país “Y” para el uso del CDI.
- El uso del CDI involucra que el pago del impuesto a las ganancias de capital se realice exclusivamente en residencia.
- C Co. aprovecha un beneficio tributario en el país “Y” por sus ganancias.
- C Co. no paga impuesto a la renta en el Perú, aun cuando ha generado renta de fuente peruana, debido a la aplicación del CDI con el país “Y”.
- C Co. tampoco paga impuesto a la renta en el País “Y”, atendiendo a los beneficios establecidos en dicho país.
- C Co. obtiene una doble no imposición, al no pagar impuesto a la renta en ninguno de los dos países.



Compañía domiciliada
en el Perú

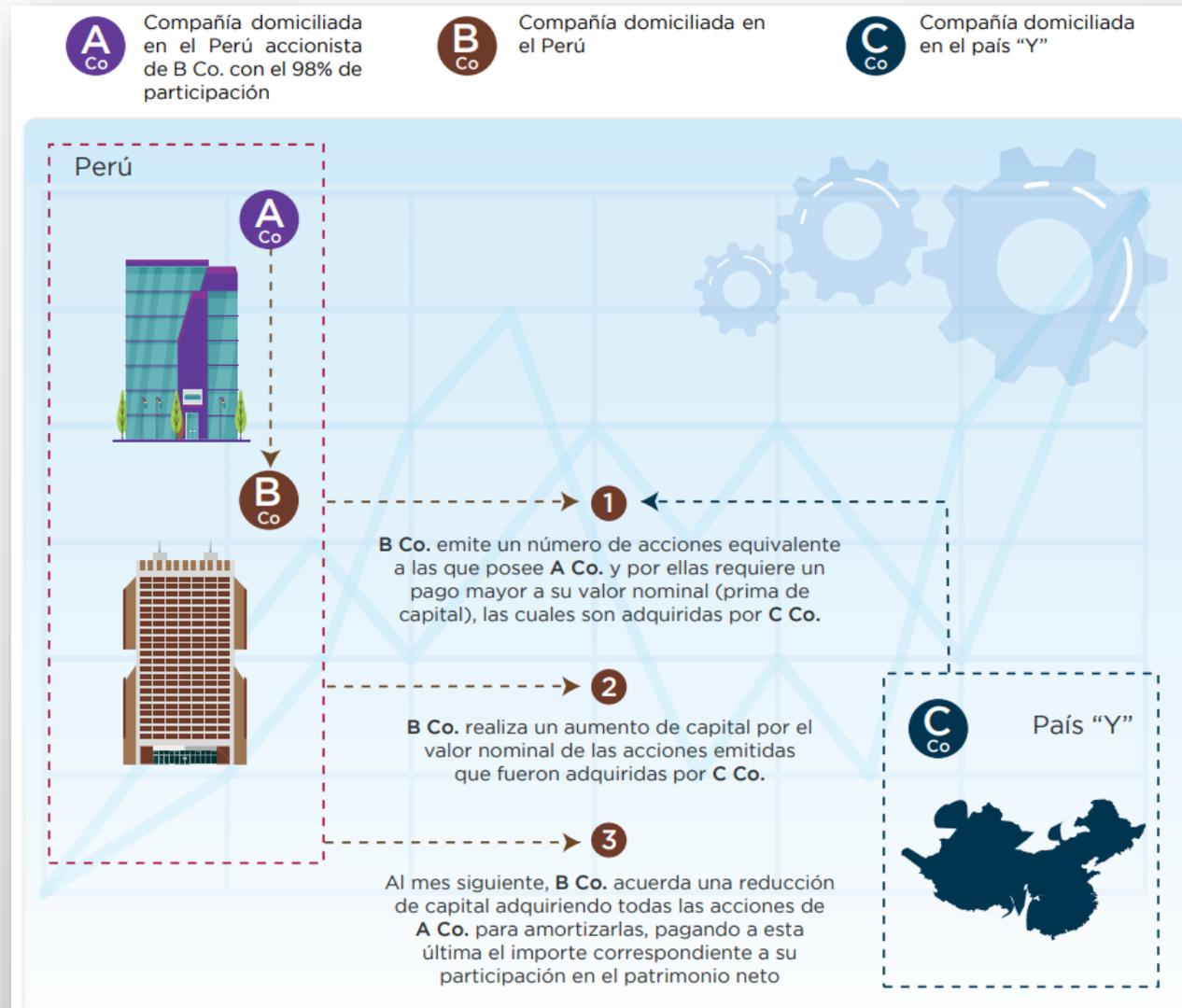


Compañía domiciliada
en el Perú



Compañía domiciliada
en el país “X”

E.8 Enajenación directa de acciones de sociedad peruana encubierta por un aporte de capital y posterior reducción de este



Análisis y efectos del esquema

- A Co. es accionista mayoritario de B Co., pero luego del esquema descrito deja de ser accionista y la titularidad de la mayoría de las acciones las obtiene C Co., sin que se haya realizado una compraventa de acciones.
- El aumento de capital de B Co. carece de sustancia económica, más aún si luego se acuerda una reducción de capital. Con ambos acuerdos, lo único que se logró fue el cambio de accionista mayoritario.
- Mediante la reducción de capital, A Co. dejó de ser accionista de B Co., generando una renta que califica como distribución de utilidades que no está afecta al Impuesto a la Renta.
- Salvo la ventaja tributaria, los actos descritos en el esquema no son los regulares para lograr la enajenación de la compañía B Co., en tanto, similares efectos resultan de una enajenación directa, en la que correspondía pagar el 29.5% de Impuesto a la Renta.



Compañía domiciliada en el Perú accionista de B Co. con el 98% de participación

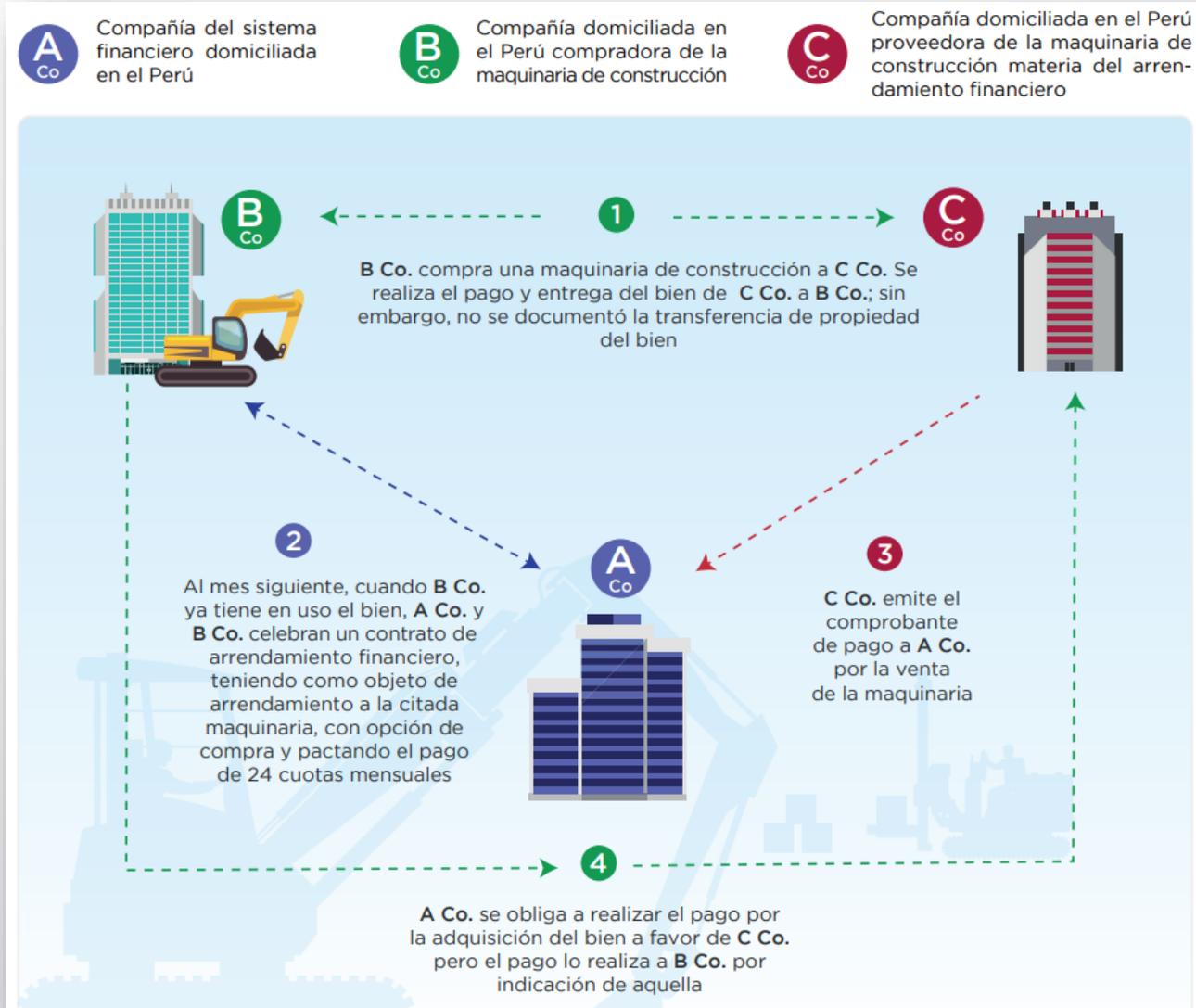


Compañía domiciliada en el Perú



Compañía domiciliada en el país "Y"

E.10 Préstamo con apariencia de arrendamiento financiero



Análisis y efectos del esquema

- Habiendo pagado el precio por la compra de la maquinaria a C Co., B Co. celebra un contrato de arrendamiento financiero para poseer dicho bien bajo el título legal de arrendatario en virtud de dicho contrato.
- El poseer el bien adquirido al amparo de dicho contrato, le permite a B Co. tener una deducción por depreciación mayor, en cada ejercicio, de la que tendría por haber adquirido directamente el bien.
- C Co. recibió la contraprestación por la venta de la maquinaria por parte de B Co., debiendo haber sido desembolsado por A Co.
- B Co. se beneficia con la depreciación acelerada, realizando un menor pago del Impuesto a la Renta del 29.5% por la mayor tasa de depreciación aplicada en los ejercicios de vigencia del contrato.
- El desembolso que A Co. realiza a favor de B Co. constituiría para este último un financiamiento.



Compañía del sistema financiero domiciliada en el Perú

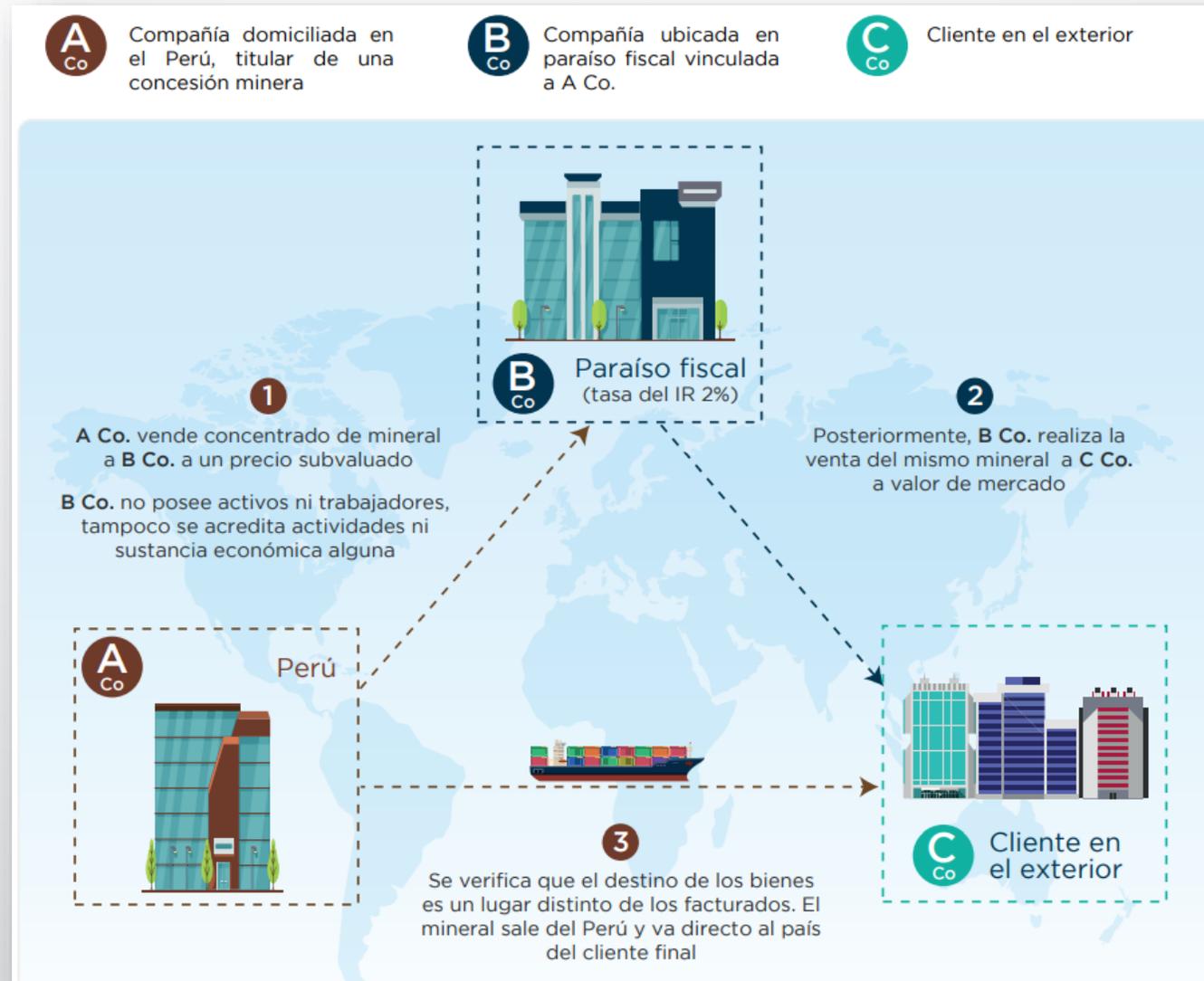


Compañía domiciliada en el Perú compradora de la maquinaria de construcción



Compañía domiciliada en el Perú proveedora de la maquinaria de construcción materia del arrendamiento financiero

E.11 Intermediación en la venta de minerales a través de una sociedad sin sustancia económica



Análisis y efectos del esquema

- B Co. adquiere y vende concentrado de mineral - según documentación- sin embargo, esta sociedad carece de sustancia económica y, por tanto, no hay evidencia de que realice actividad alguna.
- La transferencia de bienes que realiza A Co. (a través de B Co.) genera que se traslade parte de los beneficios al paraíso fiscal.
- Los hechos descritos en el esquema no modifican la finalidad de la operación, que es la venta del concentrado a C Co., salvo por el ahorro tributario obtenido.
- El traslado del beneficio generado por la venta del concentrado de mineral implica que se pague como grupo una tasa reducida del 2% en el paraíso fiscal por la parte de la renta que debió tributar en el Perú.
- A Co. paga un menor Impuesto a la Renta en el Perú del 29.5% por el mayor valor de venta que factura B Co.



Compañía domiciliada en el Perú, titular de una concesión minera

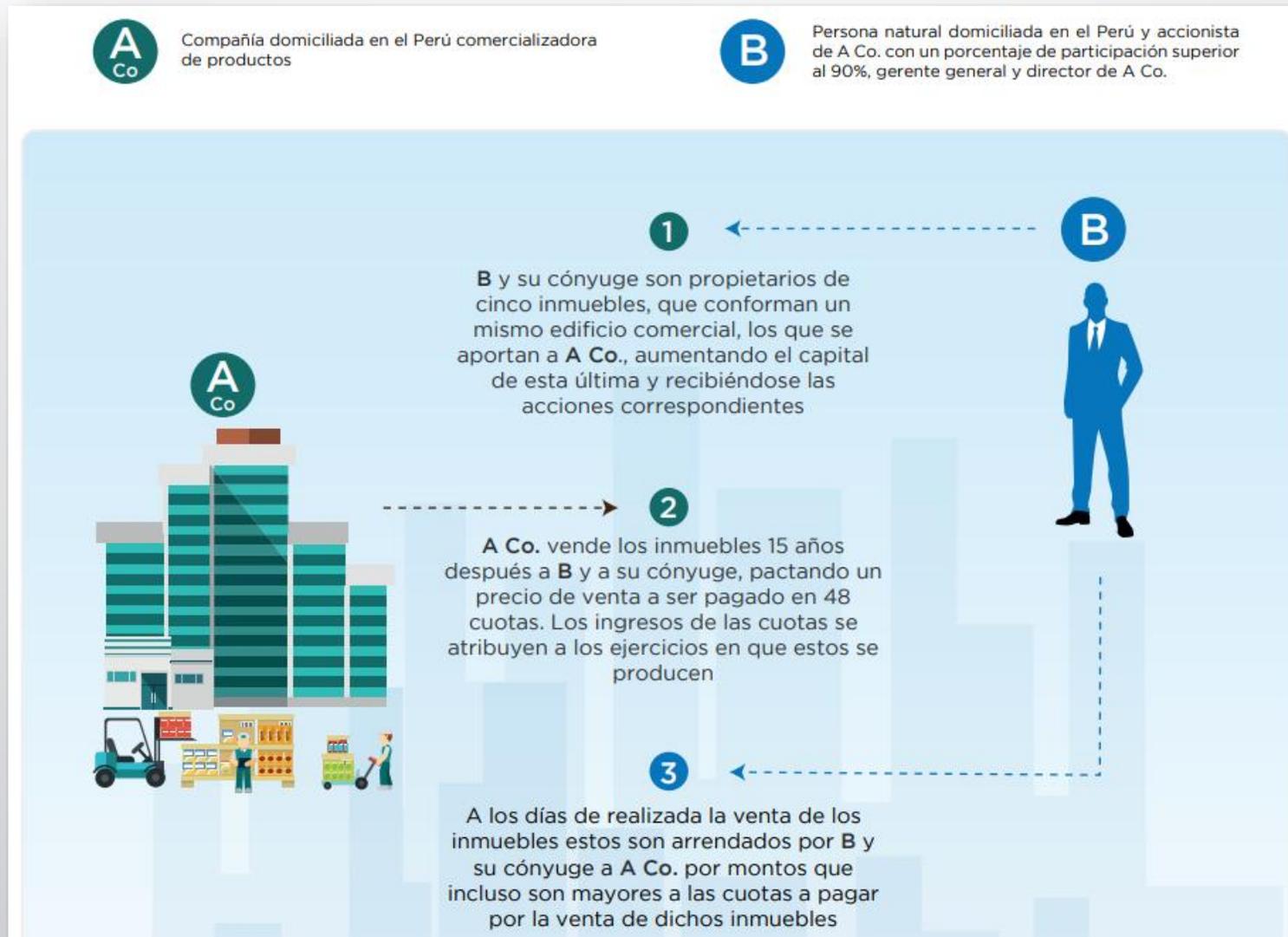


Compañía ubicada en paraíso fiscal vinculada a A Co.



Ciente en el exterior

E.13 Transferencias de inmuebles al accionista y su posterior arrendamiento por este a la misma empresa



LLONA & BUSTAMANTE
ABOGADOS

TU SOCIO ESTRATÉGICO

GRACIAS

SOPHIA ALEJANDRA SOTIL LEVY
ASOCIADA

+511 418 1860

+51 944 576 487

gallen@ellb.com.pe

Calle Bolognesi 180, Of. 404,
Miraflores 15074 Lima - Perú

