

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO



MAESTRIA EN CIENCIAS

MENCIÓN: TRIBUTACIÓN

TESIS

Divergencia entre Valoración Aduanera y Precios de Transferencia
en el Sistema Tributario Peruano

Para optar el Grado Académico de

MAESTRO EN CIENCIAS

Presentada por:

JORGE SÁNCHEZ SÁNCHEZ

Asesor:

Dr. HÉCTOR DIOMEDES VILLEGAS CHÁVEZ

CAJAMARCA, PERÚ

2019

COPYRIGHT © 2019 by
JORGE SÁNCHEZ SÁNCHEZ
Todos los derechos reservados

UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA

ESCUELA DE POSGRADO



MAESTRIA EN CIENCIAS

MENCIÓN: TRIBUTACIÓN

TESIS APROBADA:

Divergencia entre Valoración Aduanera y Precios de Transferencia
en el Sistema Tributario Peruano

Para optar el Grado Académico de

MAESTRO EN CIENCIAS

Presentado por:

JORGE SÁNCHEZ SÁNCHEZ

JURADO EVALUADOR

Dr. Héctor Diomedes Villegas Chávez
Asesor

Dr. Arnaldo Roque Kianman Chapilliquén
Miembro del Jurado Evaluador

Dr. Julio Norberto Sánchez De La Puente
Miembro del Jurado Evaluador

M.Cs. Daniel Seclén Contreras
Miembro del Jurado Evaluador

Cajamarca - Perú

2019



Universidad Nacional de Cajamarca
LICENCIADA CON RESOLUCIÓN DE CONSEJO DIRECTIVO N° 080-2018-SUNEDU/CD
Escuela de Posgrado
CAJAMARCA - PERU



PROGRAMA DE MESTRÍA EN CIENCIAS

ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS

Siendo las 9:00 de la mañana del día miércoles 16 de enero de dos mil diecinueve, reunidos en el Auditorio de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, el Jurado Evaluador presidido por el **Dr. ARNALDO ROQUE KIANMAN CHAPILLIQUÉN** y, **Dr. JULIO NORBERTO SÁNCHEZ DE LA PUENTE**, M.Cs. **DANIEL SECLÉN CONTRERAS**, y en calidad de Asesor el **Dr. HÉCTOR DIOMEDES VILLEGAS CHÁVEZ**. Actuando de conformidad con el Reglamento Interno y el Reglamento de Tesis de Maestría de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, se dio inicio a la Sustentación de la Tesis titulada: **DIVERGENCIA ENTRE VALORACIÓN ADUANERA Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO PERUANO**; presentada por el **Bach. en Ciencias Económicas JORGE SÁNCHEZ SÁNCHEZ**.

Realizada la exposición de la Tesis y absueltas las preguntas formuladas por el Jurado Evaluador, y luego de la deliberación, se acordó APROBADO con la calificación de Distinto Excelente la mencionada Tesis; en tal virtud, el **Bach. en Ciencias Económicas JORGE SÁNCHEZ SÁNCHEZ**, está apto para recibir en ceremonia especial el Diploma que la acredita como **MAESTRO EN CIENCIAS**, de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, Contables y Administrativas, con Mención en **TRIBUTACIÓN**.

Siendo las 10:30 horas del mismo día, se dio por concluido el acto.

.....
Dr. Héctor Diomedes Villegas Chávez
Asesor

.....
Dr. Arnaldo Roque Kianman Chapilliquén
Jurado Evaluador

.....
Dr. Julio Norberto Sánchez De La Puente
Jurado Evaluador

.....
M.Cs. Daniel Seclén Contreras
Jurado Evaluador

DEDICATORIA

A mis padres: María Isabel Sánchez

Vargas, David Sánchez Abanto

Y a mi hija Ethel Stefany Sánchez

AGRADECIMIENTO

A Dios nuestro creador, por haberme puesto en este mundo; a mi compañera de todos los días Yuli Machuca Chávez, por todo su apoyo, doy gracias a mis docentes como Julio Sánchez y de una forma muy especial a Segundo Tuesta Bardales.

TABLA DE CONTENIDO

| | Pág. |
|---|-------------|
| DEDICATORIA | v |
| AGRADECIMIENTO | vi |
| TABLA DE CONTENIDO | vii |
| LISTA DE TABLAS | x |
| LISTA DE FIGURAS | xi |
| RESUMEN | xii |
| ABSTRACT | xiii |
| | |
| CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN | 1 |
| 1.1. Planteamiento del problema | 1 |
| 1.1.1. Contextualización | 1 |
| 1.1.2. Descripción del problema | 4 |
| 1.1.3. Formulación del problema (pregunta general y auxiliares) | 5 |
| 1.2. Justificación e importancia | 5 |
| 1.2.1. Justificación científica | 5 |
| 1.2.2. Justificación técnica-práctica | 6 |
| 1.2.3. Justificación institucional y personal | 6 |
| 1.3. Delimitación de la investigación..... | 6 |
| 1.4. Limitaciones | 7 |
| 1.5. Objetivos..... | 7 |
| 1.5.1. Objetivo general | 7 |
| 1.5.2. Objetivos específicos | 8 |

| | |
|---|-----------|
| CAPITULO II. MARCO TEÓRICO | 9 |
| 2.1. Antecedentes de la investigación o marco referencial | 9 |
| 2.2. Marco legal | 11 |
| 2.2.1. Marco legal precios de transferencia | 11 |
| 2.2.3. Marco legal Valor aduanero | 16 |
| 2.3. Marco doctrinal de las teorías particulares en el campo de la ciencia en la que se ubica el objeto de estudio (bases teóricas) | 17 |
| 2.4. Marco conceptual..... | 21 |
| 2.5. Definición de términos básicos..... | 26 |
| CAPÍTULO III. PLANTEAMIENTO DE LA(S) HIPÓTESIS Y VARIABLES ... | 35 |
| 3.1. Hipótesis | 35 |
| 3.1.1. Hipótesis general | 35 |
| 3.1.2. Hipótesis específicas..... | 35 |
| 3.2. Variables/categorías | 35 |
| 3.3 Operalización /categorización de los componentes de la hipótesis | 36 |
| CAPÍTULO IV. MARCO METODOLÓGICO..... | 37 |
| 4.1. Ubicación geográfica (de acuerdo con la naturaleza de la investigación) | 37 |
| 4.2. Diseño de la investigación..... | 37 |
| 4.3. Métodos de investigación | 37 |
| 4.4. Población, muestra, unidad de análisis y unidades de observación | 37 |
| 4.4.1. Población y Muestra Para Entrevistas: | 38 |
| 4.4.2. Población y Muestra Para análisis Documental | 39 |
| 4.5. Técnicas e instrumentos de recopilación de información. | 40 |

| | |
|---|-----------|
| 4.6. Técnicas para el procesamiento y análisis de la información..... | 40 |
| 4.7. Equipos, materiales, insumos, etc. | 40 |
| 4.8 Matriz de consistencia metodológica | 41 |
| CAPÍTULO V. RESULTADOS Y DISCUSIÓN | 42 |
| 5.1. Presentación de resultados..... | 42 |
| 5.1.1. Análisis de guías de entrevistas. | 42 |
| 5.1.2. Análisis de Norma | 49 |
| 5.2. Análisis, interpretación y discusión de resultados | 56 |
| 5.2.1. Interpretación del primer objetivo específico..... | 56 |
| 5.3. Divergencia en métodos | 57 |
| 5.4. Divergencia en aspecto temporal | 58 |
| 5.4.2 Interpretación del segundo objetivo específico | 59 |
| 5.5. Contrastación de hipótesis | 60 |
| CONCLUSIONES..... | 67 |
| RECOMENDACIONES | 68 |
| REFERENCIAS..... | 69 |
| ANEXOS | 77 |

LISTA DE TABLAS

| | Pág. |
|--|-------------|
| Tabla 1. Evolución de precios de transferencia Perú..... | 15 |
| Tabla 2. Operacionalización de variables | 36 |
| Tabla 3. Muestra del estudio | 39 |
| Tabla 4. Matriz de consistencia | 41 |
| Tabla 5. Resultados de entrevista objetivo específico 1 | 43 |
| Tabla 6. Resultados de entrevista reforzamiento objetivo específico 1..... | 44 |
| Tabla 7. Resultados de entrevista objetivo específico 2 | 45 |
| Tabla 8. Resultados de entrevista objetivo específico 2 | 46 |
| Tabla 9. Resultados de entrevista objetivo específico 2 | 47 |
| Tabla 10. Transacciones económicas en que debe aplicarse en forma complementaria | 48 |
| Tabla 11. Comparación de métodos..... | 50 |
| Tabla 12 Análisis de campo objetivo específico 1 | 60 |
| Tabla 13. Análisis de trabajo de campo refuerzo objetivo específico 1 | 63 |
| Tabla 14. Análisis de trabajo de campo objetivo específico 2 | 65 |

LISTA DE FIGURAS

| | Pág. |
|---|-------------|
| Figura 1 Vinculación directa e indirecta | 13 |
| Figura 2. Vinculación indirecta | 13 |
| Figura 3. Vinculación por parezco..... | 14 |
| Figura 4. Las necesidades básicas del ser humano | 20 |
| Figura 5. Resultados de entrevista objetivo específico 1 | 43 |
| Figura 6. Resultados de entrevista de reforzamiento objetivo específico 1 | 44 |
| Figura 7. Resultados de entrevista objetivo específico 2 | 45 |
| Figura 8. Resultados de entrevista objetivo específico 2 | 46 |
| Figura 9. Resultados de entrevista objetivo específico 2 | 47 |
| Figura 10. Transacciones económicas en que debe aplicarse en forma complementaria | 48 |
| Figura 11. Prueba de hipótesis general | 62 |
| Figura 12. Prueba de hipótesis específica 1. | 64 |
| Figura 13. Prueba de hipótesis específica 2. | 66 |

RESUMEN

En los últimos años, los Precios de Transferencia se han convertido en un tema muy importante tanto a nivel internacional como nacional, en el Perú tomó importancia a partir del 2001 con la Ley 27356 de 2000.

Por tanto, el objetivo del presente trabajo fue determinar las divergencias entre ambas valoraciones y hacer recomendaciones, ya que los miembros de empresas multinacionales cuando realizan operaciones de importación de bienes se ven en la tarea de lidiar con dos sistemas de valoración para establecer, por un lado, la base imponible de los derechos arancelarios y, por otro lado, el costo de adquisición del bien importado para determinar la base imponible del Impuesto a la Renta - "IR" -. Esta situación conlleva el riesgo latente de que el valor asignado al bien importado en uno y otro caso no sea necesariamente el mismo. En ese sentido, se encuentran expuestas a cierta incertidumbre que puede afectar el desarrollo normal del tráfico de bienes a nivel internacional.

Palabras clave

Divergencias, Estudio de Precios de Transferencias, Margen de beneficios, Parte bajo examen, Partes no vinculadas, Precio pagado o por pagar, Transacción bajo examen, Transacción no vinculada, Transacción no vinculada comparable, Valor en Aduana.

ABSTRACT

In recent years, Transfer Prices have become a very important issue both internationally and nationally, in Peru it became important as of 2001 with Law 27356 of 2000.

Therefore, the objective of this paper was to determine the divergences between both assessments and make recommendations, since members of multinational companies when they perform goods import operations are faced with the task of dealing with two valuation systems to establish, for a side, the taxable base of the tariff rights and on the other hand, the cost of acquisition of the imported good to determine the tax base of the Income Tax - "IR" -. This situation involves the latent risk that the value assigned to the imported good in both cases is not necessarily the same. In that sense, they are exposed to certain uncertainty that may affect the normal development of international goods traffic.

Keywords

Divergences, Transfer Pricing Study, Profit Margin, Part under review, unrelated parties, price paid or payable under examination Transaction, Transaction unrelated, unrelated Transaction comparable, Customs Value.

CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN

1.1. Planteamiento del problema

1.1.1. Contextualización

“En un mundo globalizado en el que vivimos, más del 60 % del comercio mundial tiene lugar dentro de las empresas multinacionales” (John, 2002, párr. 2). El tema de valoración aduanera y de los precios de transferencia cobra mayor relevancia, pues “los países buscan que los montos que recaudan a través de los impuestos sobre las rentas no se vean [...] reducidos” (Oliva & Nina, 2016, p. 2).

[Por otra parte] el valor de las mercancías a intercambiarse internacionalmente es el punto de partida para la determinación y liquidación de impuestos, al momento de ingresar al país es cuando pasan por la aduana, en donde se denomina valor en aduana, el cual se determina en base a reglas detalladas de la OMC. (Santos, 2013, párr. 9)

En el plano teórico, el desafío para los países en desarrollo y en transición en el desarrollo de la legislación sobre precios de transferencia es, en esencia, la misma que para los países de la OCDE: proteger su base tributaria sin crear doble imposición o incertidumbres que podrían obstaculizar la inversión extranjera directa y comercio transfronterizo. La adopción de una legislación de precios de transferencia que incorpore el principio de plena competencia puede ser instrumental para lograr este doble objetivo. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE], 2011, p. 2)

Por ello, se busca que en las transacciones entre empresas vinculadas y/o con empresas ubicadas en territorios de baja o nula imposición se respete lo que se conoce como el principio de libre concurrencia (Arm's Length). [...] Ahora bien, a fin de verificar el cumplimiento del principio de Arm's Length en las transacciones entre partes vinculadas y/o ubicadas en territorios de baja imposición, el inciso e) del artículo 32°-A de la Ley de Impuesto a la Renta establece seis métodos de comparación. (Avantto, 2013, pp. 1-2)

También en el reglamento se evidencia desde el artículo 108 hasta el 119, en la RLIR se menciona:

[Que] la determinación del valor de mercado se realizará transacción por transacción, cuando corresponda, de acuerdo al método que resulte más apropiado, excepto en los casos en los que las transacciones separadas se encuentren estrechamente relacionadas o se trate de operaciones continuadas en las que no es posible efectuar una evaluación independiente de cada transacción, en cuyo caso la evaluación de las transacciones se realizará en forma conjunta usando un mismo método.

1. [...] Método del precio comparable no controlado
2. Método del precio de reventa [...]
3. Método del costo incrementado [...]
4. Método de la partición de utilidades [...]
5. Método residual de partición de utilidades [...]
6. Método del margen neto transaccional [...]. (Decreto Supremo 190-2005-EF, Art. 112-113)

[Así] el valor de un producto se determina por su grado de utilidad, la necesidad que se tenga de ella, su equivalencia respecto a otra y el forcejeo por la transferencia de su propiedad, que no solamente puede darse en forma de compraventa, también puede tratarse de donaciones, regalos o apropiaciones que implican traspaso de la propiedad, pero sin valor comercial propiamente dicho.

Sin embargo, la noción de valor en términos comerciales difiere al concepto de valor en aduana, puesto que así no haya valor comercial, siempre existirá un valor en aduana que se debe establecer y declarar en la importación de una mercancía, para lo que se entenderá como valor comercial únicamente al precio de factura y al valor en aduana en el marco de aplicación del Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio (OMC). (Santos, 2013, párr. 7-8)

Ahora, los criterios de valoración aduanera de mercancías determinan la aplicación de normas técnicas y tributarias aduaneras referidas a valoración, y proporcionan criterios para la aplicación de los métodos de valoración. La técnica de valoración según la GATT (Acuerdo general de aranceles y comercio, conocido por su sigla inglesa (GATT)

Consiste en aplicar uno de los seis métodos de valoración [...]:

1. Método de Valor de Transacción de las Mercancías Importadas
2. Método de Valor de Transacción de Mercancías Idénticas
3. Método de Valor de Transacción de Mercancías Similares
4. Método Deductivo
5. Método del Valor Reconstruido
6. Método del Último Recurso. (Santos, 2013, párr. 10-11)

1.1.2. Descripción del problema

Con respecto al ajuste de los valores de compra internacional entre empresas vinculadas y territorios de baja imposición (Estrategia Aduanera TV, 2014), “se ha planteado la existencia de dos sistemas tendientes al ajuste del mismo valor de transacción con métodos diferentes y con finalidades distintas” (Barreto & Buitrago, 2011, p. 173).

Tratándose de una importación, el interés de aduanas es el encargado de combatir la declaración aduanera de valores inferiores a los reales, procurando así obtener una mayor base imponible para la aplicación de los derechos arancelarios. Por el contrario, el interés de la Administración Tributaria es:

[Que] los valores de importación sean bajos, pues de esa manera se incrementa la renta originada en la reventa que se produce al interior, con lo cual hay mayor probabilidad de obtener un margen de ganancia superior y por ende, una base imponible mayor en función del margen de utilidad obtenido por la diferencia entre la venta interna y la compra en el exterior. (Barbosa, 2006, p. 39)

Resulta paradójico que dos organismos del mismo Estado utilicen sus facultades de fiscalización sobre los operadores del comercio exterior en la búsqueda de intereses tan contrapuestos. El resultado de esta situación es que el importador se encuentra entre en un dilema, siendo amenazado con una investigación acerca del valor de transacción declarado, con las molestias, costos e incertidumbre que todo ello genera, tanto por la sospecha de que el mismo sea considerado alto o bajo de acuerdo a un patrón de difícil determinación. (Pulgar & González, 2015, p. 12)

Ello redundará en inseguridad jurídica para cualquier importador o exportador habitual, pues cualquier variación en los precios usuales de los productos que importa o exporta, por justificada que ella fuera, da lugar a los inconvenientes de tener que justificarlo ante alguno de los organismos encargados de esas funciones.

Pronóstico: consecuentemente, tanto los contribuyentes como la Administración tributaria no tendrán la certeza de que se está tributando sobre una base cierta.

Control de pronóstico: proponer la integración normativa y funcional de los métodos de valoración aduanera y los métodos de precios de transferencia en las obligaciones del impuesto a la renta.

1.1.3. Formulación del problema (pregunta general y auxiliares)

1.1.3.1 Problema principal

¿Qué divergencias existen entre la valoración aduanera y los precios de transferencia en la determinación del precio de mercado en la normatividad peruana?

1.1.3.2. Problemas secundarios

a) ¿Están alineados los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia en la determinación de la obligación tributaria?

b) ¿El valor determinado por las normas de valoración aduanera influye en la determinación de los precios determinados por las normas de precios de transferencia?

1.2. Justificación e importancia

1.2.1. Justificación científica

A partir del planteamiento de la situación, el presente documento pretende mostrar la divergencia entre la valoración aduanera y los precios de transferencia en el caso peruano. Se estarían estableciendo un conjunto de directrices que permitirían orientar el desarrollo de cualquier proceso dirigido a formular sistemas de control y registro, considerando el tipo y diseño de investigación, instrumentos de recolección de datos y los procesos de análisis de resultados.

1.2.2. Justificación técnica-práctica

La situación planteada en estos términos tiene notable relevancia económica y jurídica si se tiene en cuenta que la mayoría de las transacciones del comercio internacional de mercancías se efectúa entre empresas vinculadas, que, en búsqueda de mayores ventajas competitivas, ligadas a menores costos laborales, fiscales y/o de acceso a recursos, ubican sus unidades productivas en diferentes jurisdicciones tributarias. (Barreto & Buitrago, 2011, p. 172)

1.2.3. Justificación institucional y personal

El comercio internacional continúa aumentando más rápidamente que la producción mundial y refleja una creciente apertura e interdependencia de las economías nacionales. En ese proceso no se puede ocultar el progresivo papel de los flujos comerciales de las exportaciones de las empresas multinacionales, lo que explica por qué el combate a los esquemas y maniobras utilizadas para el planeamiento tributario vienen recibiendo cada vez mayor atención por parte de las administraciones tributarias y de los contribuyentes. (Grupo Cordero, s.f., párr. 1-2)

De acuerdo con lo anterior, esta investigación tiene como objetivo principal determinar las divergencias existentes entre el valor determinado en aduanas y el valor determinado en precios de transferencia; es una excelente oportunidad para alcanzar estos conocimientos y aplicarlos en mi vida profesional.

1.3. Delimitación de la investigación

Este trabajo de investigación tiene como base el análisis del artículo 32 A y su reglamento, del Decreto Supremo 186-99-EF (Ley del Impuesto a la renta y su

reglamento), el Decreto Supremo 008-2011-DE, el artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio, las directrices de la OMC, directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias y opinión de expertos.

1.4. Limitaciones

Se tiene restricción a cierto tipo de información, según lo establecido por el TUO de la Ley N°. 27806, aprobado mediante Decreto Supremo 043-2003-PCM; teniendo en cuenta que versaría sobre información con reserva tributaria vinculada con la base imponible del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría.

Conforme el primer párrafo del artículo 85 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo 133-2013-EF y normas modificatorias, establece:

[Que] tendrá carácter de información reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la Administración Tributaria, para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, [...]. (Art. 85)

1.5. Objetivos

1.5.1. Objetivo general

Determinar las divergencias existentes entre la valoración aduanera y precios de transferencia en la determinación de valor de mercado.

1.5.2. Objetivos específicos

1.5.2.1. Analizar exhaustivamente los criterios y objetivos de la normatividad tributaria vigente en materia de valoración aduanera de mercancías y precios de transferencia, en la determinación del valor de mercado de las transacciones económicas.

1.5.2.2. Analizar si el valor determinado por los métodos de valoración aduanera en una importación de mercancía influye en la determinación de los precios determinados por las normas del impuesto a la renta vinculados a Precios de Transferencia.

CAPITULO II. MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la investigación o marco referencial

En primera instancia, Rivadeneira (2015) realizó un trabajo de tesis presentado para optar el grado de magíster en tributación y finanzas titulado “La valoración aduanera en el Ecuador y los precios de transferencia”, en el cual concluyó lo siguiente:

De acuerdo a lo investigado en el presente trabajo, regular el valor en aduana utilizando la metodología de los precios de transferencia, sí permitirá reducir los niveles de evasión de Impuestos arancelarios y fiscales e incrementar los niveles de recaudación aduanera, en el siguiente sentido: La administración aduanera sí puede utilizar un Estudio de Precios de Transferencia, pero exclusivamente para determinar si la vinculación afectó al precio pactado, en determinarse tal aseveración, automáticamente se descarta el primer método de valoración y procede aplicar los métodos secundarios lo cual sin duda conllevaría a la corrección de la declaración aduanera, por lo que la hipótesis es afirmativa.

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, manejan sistemas normativos equivalentes o análogos para determinar el principio de plena competencia, el pronunciamiento de una institución no tendría que discrepar con la otra institución. Consecuentemente si la Administración Fiscal determina que la empresa Importadora ABC Ecuador cumple con el principio de plena competencia, la Administración Aduanera debería aceptar las transacciones efectuadas como aceptadas. Tanto las aduanas como las administraciones tributarias por ser entidades del gobierno central no podrían actuar en forma diferente discrepando sus dictámenes. Sin embargo, un estudio de precios de transferencia preparado bajo las Directrices de la OCDE, debería seguir

determinadas atenuantes para poder ser utilizado a efectos del Art 1.2 (a) del Acuerdo de Valoración de la OMC. En el momento en que la Administración tributaria o Aduanera adopte una posición diferente a la otra, el contribuyente Importadora ABC Ecuador podría valerse de este contingente para crear una herramienta en defensa de sus intereses, pero en realidad no es así. (p. 85)

Por su parte, Esmite (2010) en su tesis para optar al título de magíster en integración y comercio internacional titulada “Precios de Transferencia y Valoración Aduanera en Uruguay”, llegó a las siguientes conclusiones:

Del análisis comparativo de la normativa vigente sobre precios de transferencia en materia tributaria (Precios de Transferencia) y aduanera (Valoración en Aduana) surge que, desde su génesis, pasando por los principios y objetivos generales sobre los que se apoyan ambos sistemas, los intereses de las respectivas Administraciones, el objeto y el contenido de la norma, hasta el propio relacionamiento con el contribuyente, existen diferencias relevantes entre ambos regímenes. (p. 115)

Considerando que la problemática de la tributación de las operaciones de comercio exterior involucra a más de un país, el investigador también dejó ver que existe un posible punto de convergencia.

Las transacciones sobre las que se aplicarán paralelamente ambos cuerpos normativos, serán aquellas cuyo objeto sea la importación de mercaderías, y hayan sido realizadas por un sujeto pasivo del Impuesto a la Renta (IRAE), con un no residente, o con entidades que operen en exclaves aduaneros y gocen de un régimen de nula o baja tributación, bajo condiciones de vinculación. Respecto a las mismas, y como parte del proceso de valoración, ambos regímenes comparten el objetivo específico de identificar si la vinculación influyó en el precio,

adoptando para ello el principio de libre competencia o Arm's Length. Junto a éste, se identificaron otros puntos de conexión sobre diversos aspectos, con diferentes grados de comparabilidad, y sobre los que sería factible algún grado de armonización entre ambos regímenes. Los mismos fueron agrupados en las siguientes áreas temáticas de interés. (Esmite, 2010, p. 115)

Por otra parte, Barbosa (2004) hizo un trabajo de tesis titulado “Análisis del Régimen de Precios de Transferencia en Colombia”, en el que mencionó:

[Que] tanto a los contribuyentes como a las administraciones fiscales y aduaneras les puede convenir establecer valores diferentes al momento de la transferencia de los bienes, existiendo entonces la posibilidad de encontrar criterios y efectos diferentes a un mismo valor de transacción. (Barbosa, 2004, p. 229)

2.2. Marco legal

2.2.1. Marco legal precios de transferencia

2.2.1.1 Empresas vinculadas

Como lo señala el acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII, del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994 que, a efectos del presente acuerdo, se considera que existe vinculación entre las personas solamente en los casos siguientes:

- a) si una de ellas ocupa cargos de responsabilidad o dirección en una empresa de la otra;
- b) si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios;
- c) si están en relación de empleador y empleado;
- d) si una persona tiene, directa o indirectamente, la propiedad, el control o la posesión del 5 % o más de las acciones o títulos en circulación y con derecho a voto de ambas;

- e) si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra;
- f) si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera;
- g) si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona; o
- h) si son de la misma familia.

Por otra parte, sobre los alcances de las situaciones previstas en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo 054-99-EF y normas modificatorias (en adelante TUO de la Ley del IR) y Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo 122-94-EF y normas modificatorias (en adelante "Reglamento del IR"). El artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que, para efectos de lo dispuesto en la Ley, se entiende que existe conjunto económico o vinculación económica cuando se de cualquiera de las siguientes situaciones:

- Una persona natural o jurídica que posea más del 30 % del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de un tercero.
- Más del 30 % del capital de dos (2) o más empresas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directa o indirectamente. (Informe N° 205-2001-SUNAT/K00000, 2001, párr. 4)

Ahora, en el Informe N° 205-2001-SUNAT/K00000 de 2001, respecto a las vinculaciones entre empresas señala que puede ejercer influencia en otra, el legislador podría optar por alguna o varias de ellas, con el propósito de establecer supuestos de vinculación económica para efecto de la sujeción impositiva. De conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, debe entenderse que en el ejemplo planteado existe vinculación económica indirecta entre "A" y "C".

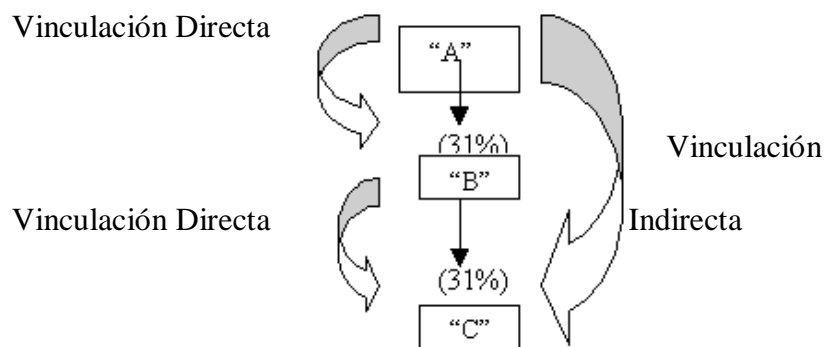


Figura 1 Vinculación directa e indirecta

Fuente: (Informe N° 205-2001-SUNAT/K00000, 2001)

Asimismo, y en aplicación del numeral 2 del citado artículo, en la siguiente hipótesis existe vinculación económica indirecta entre la empresa "B" y la empresa "C", entre la empresa "A" y la empresa "D", y entre la empresa "C" y la empresa "D":

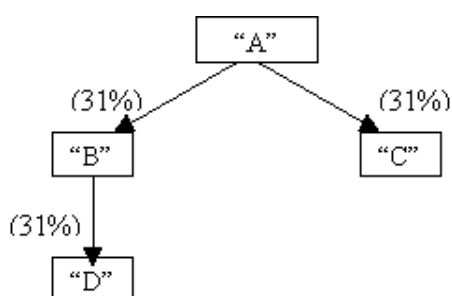


Figura 2. Vinculación indirecta

Fuente: (Informe N° 205-2001-SUNAT/K00000, 2001)

2.2.1.2. Vinculación por parentesco

La vinculación por parentesco está contemplada en el numeral 3 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

[Según este], si más del treinta por ciento (30 %) del capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenece a cónyuges entre sí o a personas naturales vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, se configura la vinculación económica. (Decreto Supremo 190-2005-EF, Art. 2 numeral 2-3)

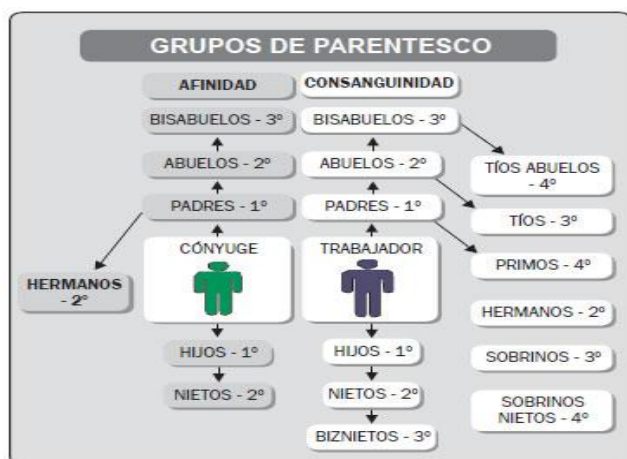


Figura 3. Vinculación por parezco

Fuente: Revista Asesoría Empresarial

Cabe señalar que el viernes 17 de noviembre de 2017 se publicó en el diario oficial el peruano el Decreto Supremo 333-2017-EF que modifica los artículos 116 y 117, y el literal l) del inciso I del artículo 118º del Reglamento Modifica los artículos 116 y 117 y el literal l) del inciso I del artículo 118 del Reglamento. Mediante el cual los contribuyentes se encuentran obligados a presentar la declaración cuando en el ejercicio gravable al que corresponde la declaración:

Sus ingresos devengados hayan superado las dos mil trescientas (2 300) Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

Hubieran realizado transacciones dentro del ámbito de aplicación de las normas de precios de transferencia, cuyo monto de operaciones sea igual o mayor a cien (100) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) y menor a cuatrocientas (400) Unidades Impositivas Tributarias (UIT). (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT], s.f., párr. 2)

Tabla 1. *Evolución de precios de transferencia Perú*

| AÑO | Fecha de Publicación | Dispositivo | Título/Comentario |
|------|----------------------|--|--|
| 2001 | 18/10/2000 | Ley 27356 | Ley que modifica el TUO de la LIR, aprobado por el D. S. N° 054-99-EF. Para efectos del presente análisis Ley 1. |
| 2002 | 20/03/2001 | Decreto Supremo 045-2001-EF | Modificaciones al Reglamento de la LIR. Para efectos del presente análisis Reglamento 1. |
| 2003 | 23/12/2003 | Decreto Legislativo 945 | Modificación de la LIR. Para efectos del presente análisis Ley 2. |
| 2005 | 31/12/2005 | Decreto Supremo 190-2005-EF | Modificaciones al Reglamento de la LIR. Para efectos del presente análisis Reglamento 2. |
| | 29/12/2005 | Ley 28655 | Ley que modifica la LIR. |
| | 16/08/2006 | Informe de SUNAT 198-2006-SUNAT/2B0000 | |
| 2006 | 25/08/2006 | Carta de SUNAT | En respuesta a consulta de la Cámara de Comercio Americana del Perú de 22 de abril de 2006. Adjunta el Informe N° 198-2006-SUNAT/2B0000. |
| | 14/10/2006 | Resolución de Superintendencia 167-2006/SUNAT | Establece excepciones a la obligación de presentar la DJI de PT y de contar con EPT. |
| | 01/07/2007 | Resolución de Superintendencia 008-2007/SUNAT | Amplían excepciones a la obligación de contar con EPT. |
| | 09/03/2007 | Informe de SUNAT 157-2007-SUNAT/2B0000 | |
| | 09/04/2007 | Carta de SUNAT respondiendo a consulta realizada por la Cámara de Comercio | En respuesta a consulta de la Cámara de Comercio de Lima, de fecha 19 de julio de 2007. Adjunta el Informe N° 157-2007-SUNAT/2B0000 |
| | 30/03/2007 | Resolución de Superintendencia | Aprueba disposiciones y formularios para la presentación de la DJI de PT. |
| | 07/04/2007 | Resolución de Superintendencia 061-2007/SUNAT | Prorrogan plazo para presentar la DJI de PT correspondiente al ejercicio 2006. |
| 2007 | 09/08/2007 | Resolución de Superintendencia 171-2007/SUNAT | Prorrogan plazo para presentar la DJI de PT correspondiente al ejercicio 2006. |
| | 19/12/2007 | Carta de SUNAT 201-2007-SUNAT/20000 respondiendo a la consulta de CONFIEP | En respuesta a la consulta de la Confederación Nacional de Instituciones Empresariales Privadas. |
| | 13/11/2007 | Informe de SUNAT 208-2007-SUNAT/2B0000 | Para evaluar si existe un impuesto a la renta inferior al que hubiera correspondido por aplicación de valor del mercado, deben tomarse en cuenta todas las transacciones efectuadas entre las partes vinculadas, sin limitarse a considerar únicamente las transacciones realizadas a valor inferior al de mercado |
| | | | Establece plazos para la presentación de la declaración jurada anual informativa de precios de transferencia |
| 2010 | 07/07/2010 | Resolución de Superintendencia N.º | Establecen plazo para presentar la declaración jurada anual informativa de precios de transferencia |
| | 07/07/2010 | Resolución de Superintendencia N.º | modifica la resolución de superintendencia Nro. 167-2006-sunat se aprueba una nueva versión, del PDT precios de transferencia - formulario virtual |
| 2013 | 29/05/2013 | Resolución de Superintendencia N.º | Nro. 3560 |
| | | | La declaración jurada anual informativa y, de corresponder, los estudios técnicos de precios de transferencia se presentarán mediante el PDT |
| | 04/10/2013 | Resolución de Superintendencia N.º | Precios de Transferencia - Formulario Virtual N.ro. 3560 - versión 1.3. se aprueban nuevas versiones del PDT precios - formulario virtual N.º 3530 y del PDT precios de transferencia - formulario virtual N.º 3560 y se |
| 2016 | 28/04/2016 | Resolución de Superintendencia N.º | modifica el formulario virtual N.º 1630 |
| 2017 | 17/11/2017 | Decreto Supremo Nro 333-2017 EF | Modifican los artículos 116° y 117° y el literal l) del inciso I del artículo 118° del Reglamento. |

2.2.3. Marco legal Valor aduanero

Se debe tener como base legal lo siguiente:

- Ley de Simplificación Administrativa, N°. 25035 del 11.06.89 y su Reglamento, Decreto Supremo N°. 070-89-PCM del 02.09.89.
- Ley Orgánica y Estatuto de Superintendencia Nacional de Aduanas aprobados por Decreto Ley N°. 26020 del 28.12.92 y Resolución de Superintendencia de Aduanas N°. 1223 del 24.11.99.
- Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1,994, aprobado por Resolución Legislativa N°. 26407 de 18.12.94
- Ley de Normas Generales de Procedimientos Administrativos, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo N°. 002-94-JUS del 31.12.94 y sus modificatorias.
- Ley de Delitos Aduaneros, Ley N°. 26461 del 08.06.95 y su Reglamento, Decreto Supremo N° 121-95-EF del 15.08.95.
- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 809 del 19.04.96 y su Reglamento, Decreto Supremo N°. 121-96-EF del 24.12.96.
- Ley General de Instituciones Bancarias, Financieras y de Seguros, Ley N°. 26702 del 09.12.96 y sus modificatorias.
- Tabla de Sanciones aplicables a las Infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, Decreto Supremo N°. 122-96-EF del 24.12.96.
- Decreto Supremo N°. 128-99-EF del 31.07.99, sobre Valoración de los soportes informáticos con software para equipos de proceso de datos

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N°. 135-99-EF del 19.08.99
- - Decreto Supremo N°. 186-99-EF del 29.12.99, que aprueba el Reglamento del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994.
- Decreto Supremo N°. 187-99-EF del 29.12.99, que aprueba disposiciones sobre el Informe de verificación de las empresas verificadoras para determinadas mercancías sujetas al Acuerdo del Valor de la OMC.
- Resolución Ministerial N°. 256-99-EF/ 15 del 29.12.99, que aprueba la Relación de Partidas Arancelarias sujetas al Acuerdo del Valor de la OMC.

2.3. Marco doctrinal de las teorías particulares en el campo de la ciencia en la que se ubica el objeto de estudio (bases teóricas)

2.3.1.1 Ventaja comparativa

Resulta pertinente mencionar a Smith (1776), quien en su obra clásica “The Wealth of Nations” de 1776, Tomo I en los capítulos I II III.

Argumentaba que los países deben especializarse en la producción de mercancías para las que tengan una ventaja absoluta y posteriormente intercambiar estos productos por artículos producidos por otros países, nunca se debe producir en casa lo que se pueda adquirir, a un menor costo, de otros países. (Pecina, 2011, párr. 4)

De otro lado, en su libro “Political Principles of Economy and Taxation” de 1817 capítulo VII, Ricardo (1817) demostró que en materia de comercio exterior es la ventaja comparativa. Esta lógica se basa en la idea de la división del trabajo de Adam Smith: lo óptimo para un país es especializarse en la producción de lo que un país puede elaborar. No obstante, fue un paso más allá y propuso que un país debe especializarse en las

actividades donde más ventaja tiene, lo que supone que no debe especializarse en todo lo que hace mejor que otros.

Así pues, en estos tiempos se puede ver que las empresas tienen sus filiales por todas partes del mundo, se evidencia también que las empresas americanas tienen sus centros de producción en la China por la reducción de costos en la mano de obra, venden a diferentes países del mundo, facturando desde otra parte del mundo. Además, todos estos productos pasan por aduanas para ser consumidos en el país de destino.

2.3.1.2. Teoría de los tributos

Sobre esto, Adan Smith en su libro “La riqueza de las naciones”, libro IV, indicó el porqué de la tributación, “para sufragar los gastos necesarios de cualquier estado grande y civilizado. La mayor parte de este gasto debe ser financiado mediante impuestos de alguna clase” (Smith, 1776, p. 138). Además, el interés principal de los que se ocupan de la administración pública siempre es resolver los problemas (Smith, 1776).

David Ricardo en su obra “Principios de economía política y tributación” planteó la teoría sobre tributación elaborada en 1817, indicando que “el problema principal de la economía política consiste en determinar las leyes que regulan la distribución entre los propietarios de la tierra, los del capital necesario para cultivarla y los trabajadores que la cultivan” (Ricardo, 1817, p. 31). Es por ello que el principal problema que observó Ricardo en su época fue la distribución de la riqueza, puesto que la realidad observada era el enriquecimiento de unos y el empobrecimiento de otros, a veces en el mismo tiempo.

El impuesto es un tributo de carácter directo que grava, según los principios de igualdad, generalidad y progresividad, es un impuesto que grava la utilidad para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, el impuesto a la renta es el eje principal del

sistema tributario porque liga el ahorro con la inversión, y tiene repercusiones sobre los incentivos en los mercados laborales y empresariales según Ricardo: “Un impuesto sobre la renta afecta exclusivamente a la renta; incide totalmente sobre los terratenientes y no puede ser trasladado a ninguna clase de consumidor” (Ricardo, 1817, p. 143), con respecto a lo citado los impuestos que contribuiría en disminuir la desigual distribución de la riqueza o del ingreso sería el impuesto para asistencia a los pobres que pretendía aliviar la situación de los sectores más vulnerables de la sociedad, para esto es: “El impuesto para asistencia de los pobres participa de la naturaleza de todos estos impuestos” (Ricardo, 1817, p. 211).

2.3.1.3. La teoría del comportamiento económico

[De acuerdo con ello], Katona (1965) sostuvo que los procesos económicos surgen directamente del comportamiento de las personas, quienes están influenciadas por sus diferentes reglas de conducta; por esto, los procesos económicos son fenómenos influidos por las decisiones humanas. Su modelo consideró cinco variables: el estímulo, las actitudes previas, el ambiente percibido, las actitudes modificadas y la respuesta. Entre el estímulo económico y las respuestas median variables psicológicas

En primer lugar, el estímulo económico se refiere a las condiciones económicas objetivas existentes como las tasas impositivas. (Rioja, 2016, p. 34)

Las empresas buscan extender sus actividades en otro país, ya sea a través de una sucursal o de una filial, esto no constituye un acto irregular, en tanto por una decisión tomada por sus directores que buscan generar una mayor rentabilidad. (Carrillo, 2013, párr. 3)

Por otra parte, las respuestas a los estímulos son las conductas que se manifiestan a través la compra, inversión, ahorro y utilización de bienes y servicios.

El problema se presenta cuando en las operaciones celebradas entre la matriz con su sucursal o una filial, se subvalúa o sobrevalúa el precio de venta del producto o del servicio que una le ha prestado a la otra, lo cual genera que en un país una de las dos tribute menos de lo que debía corresponder, o que en el otro país la empresa tome un mayor gasto. (Carrillo, 2013, párr. 3)

Por otro lado, Maslow (1943) en su libro titulado “Motivación and Personality”, introdujo por primera vez el concepto de la Pirámide de Maslow en su artículo “A Theory of Human Motivación”. Tomando en cuenta que es una representación gráfica de la teoría, la cual indica que las acciones que se realizan se apoyan en una última motivación, es decir, intenta cubrir una serie de necesidades.



Figura 4. Las necesidades básicas del ser humano

Fuente: (Tomas, 2011)

Así, tributar sobre una base cierta estaría satisfaciendo la necesidad de seguridad, puesto que la probabilidad de ser sancionado por la administración tributaria es casi nula.

2.4. Marco conceptual

La valoración aduanera

“La costumbre de aplicar unos impuestos sobre las mercancías que atraviesan una frontera proviene de tiempos muy remotos” (Pardo & Araújo, 2009, p. 240), Adán Smith en su libro “The Wealth of Nations” (La riqueza de las naciones) con su teoría de ventajas absolutas y David Ricardo en su libro “Political Principles of Economy and Taxation” (Principios de Política Económica y Tributos) con su teoría ventajas comparativas demostraron el porqué del comercio exterior.

[...] Pero realmente adquiere una connotación hacia los siglos XVI y XVII, con el advenimiento del mercantilismo y del nacionalismo. Los derechos de importación se convirtieron en una medida eficaz para proteger la industria nacional contra la competencia extranjera y promover una balanza de pagos favorable. (Pardo & Araújo, 2009, p. 240)

[Es de resaltar que] el valor de una cosa se determina por su grado de utilidad, la necesidad que se tenga de ella, su equivalencia respecto a otra y el forcejeo por la transferencia de su propiedad, que no solamente puede darse en forma de compraventa, también puede tratarse de donaciones, regalos o apropiaciones que implican traspaso de la propiedad, pero sin valor comercial propiamente dicho.

Sin embargo, la noción de valor en términos comerciales difiere al concepto de valor en aduana, ya que así no haya valor comercial, siempre existirá un valor en aduana que se debe establecer y declarar en la importación de una mercancía, para lo que se entiende como valor comercial únicamente al precio de factura y al valor en aduana en el marco de aplicación del Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio (OMC).

El valor de las mercancías a intercambiarse internacionalmente es el punto de partida para la determinación y liquidación de impuestos al momento de ingresar a los distintos países cuando pasan por la aduana, en donde se denomina valor en aduana, el cual se determina en base a reglas detalladas de la OMC contenidas en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, que se basa en criterios simples y equitativos que tienen en cuenta las prácticas comerciales de todos los países, con la finalidad de obtener más impuestos y brindar un nivel de protección a la industria nacional y a los importadores que actúan de buena fe, para garantizar la sana competencia entre mercancías extranjeras y nacionales de cada país. (Santos, 2013, párr. 7-9)

Se debe mencionar que, en Perú, para controlar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras se da:

La aplicación, cumplimiento y seguimiento de lo establecido en el presente procedimiento, es responsabilidad de las Intendencias de las Aduanas de la República, de la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera (INTA), de la Intendencia Nacional de Sistemas (INS), de la Intendencia Nacional de Fiscalización Aduanera (INFA) y Operadores de Comercio Exterior. **Vigente a partir del 1 de enero del 2000.** (SUNAT, 2009, párr. 3; en negrita palabras propias del autor)

También, el Perú empezó a utilizar el Acuerdo de Valoración el año 2001 conforme lo dispuso la Decisión 326 de la Comunidad Andina (CAN) a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio” (Acuerdo del Valor del GATT). Según el Acuerdo de Valoración Aduanera de 1994, “el valor en aduana de las mercancías importadas es el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o

por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación” (Art. 1).

Precios de transferencia

Después de la Segunda Guerra Mundial, la expansión americana sobre Europa y Asia fue rotunda. El plan Marshall llevó al desarrollo de grandes firmas multinacionales norteamericanas en sectores de telefonía, petróleo, minería, banca, tecnología, electricidad; generando distorsión en la en la información financiera y al mismo tiempo manipulando bases tributarias. (Latapí, 2003, p. 33)

En ese orden de ideas, los gobiernos, con el objetivo de atraer las inversiones, establecieron normas fiscales atractivas a la implementación de sociedades, generando así un mayor empleo, mayor dinamización de la economía y crecimiento económico. Estas competencias fiscales han generado regímenes de baja o nula imposición, conocidos como paraísos fiscales (Lara, 2009).

Por ello, hoy en día, las administraciones tributarias prestan gran atención a tales estructuras, y a las pérdidas de recaudación que puedan sufrir principalmente por la expatriación de sus territorios de rentas que en estricto, deberían poder someter a imposición. (Puga & Becerra, 2008, p. 375-376)

La traslación de beneficios mediante la manipulación de precios ya sea de productos, servicios, intangibles, bienes muebles inmuebles y productos financieros a sus vinculadas buscando tasas de tributación más bajas se debe a múltiples circunstancias.

De igual modo, las existencias de estos regímenes tributarios, como aseguró Katona como se citó en Rioja (2016), son el estímulo económico y las condiciones como las tasas impositivas han llevado a las trasnacionales trasladen le mayor valor añadido del valor de sus negocios a países de menor tributación.

El primer esfuerzo normativo del que se tiene registro es el estudio que se presentó a la National Association of Accountants (NAA) de los Estados Unidos en el año de 1956. Este estudio revelaba que la mayoría de los cuarenta grupos transnacionales revisados manipulaban precios. (Latapí, 2003, p. 33)

Es de señalar que, en Reino Unido en 1915, se promulgó una norma interna para combatir la manipulación de los precios A través de la Ley de Finanzas de 1915;

Estados Unidos, en 1917, con la reglamentación complementaría a la Sección 1331 (a) de la War Revenue Act de 13 de octubre de 1917, que establecía la exigencia de declaraciones consolidadas a las empresas asociadas en el Impuesto Federal sobre la Renta de Sociedades. En virtud del federalismo, en el año 1935 aparecería en Estados Unidos una reglamentación que interpretaba la Sección Internal Revenue Code –IRC-.

[...] En Argentina, la primera regulación sobre precios de transferencia en Latinoamérica (Artículo 20 de la Ley 11682 de 1932). Otros países latinoamericanos demorarían mucho más en promulgar una regulación sobre la materia: México en 1992, Brasil en 1996 y Colombia en el 2002. (EcuRed, s.f., párr. 14-16)

Además, en Perú en septiembre se publicó la Ley 27356 de 2000 y entra en vigencia el primero de enero del siguiente año, dando inicio la normatividad de precios de transferencia, el artículo 5 de esta ley sustituye el primer párrafo y los numerales 1, 3 y 4 del segundo párrafos del artículo 32 de la Ley del Impuesto a la renta, en la que menciona:

[Que] si el valor de los bienes y servicios en una transacción difiere al valor de mercado sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procede a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente, incorporando la aplicación de los métodos de valoración: Tradicionales y No Tradicionales, para la

determinación del valor de mercado de las transacciones entre empresas vinculadas. (Vera, 2015, p. 5)

Así, desde la perspectiva de las administraciones tributarias, la regulación de los Precios de Transferencia constituye un mecanismo para evitar la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios o corregir aquellos precios establecidos artificialmente entre empresas vinculadas, buscando en lo posible el Principio de Plena Competencia (Arm's Length Principle) como lo señaló las directrices de la OCDE es un estándar internacional que debe ser utilizada para la determinación de los precios de transferencia con fines fiscales.

Como se puede observar del concepto tomado de las Directrices de la OCDE, en el comercio internacional a fines tributarios en las transacciones deben predominar principios que aseguren una plena competencia entre transacciones con partes vinculadas en comparación con transacciones que no son vinculadas. (Rivadeneira, 2015, p. 31)

Como lo señaló David Ricardo en su obra “Political Principles of Economy and Taxation”, el problema principal de la economía política consiste en determinar las leyes para evitar el enriquecimiento de unos y el empobrecimiento de otros.

El cobro de los tributos se realiza con base en la fuerza de las leyes tributarias y apelando a la razón, mediante una cultura tributaria y de conciencia colectiva adecuada, pues permite que se pueda proporcionar a la sociedad los servicios básicos que esta requiere. (Tributos.net, 2018, párr. 3)

Sobre ello, Carrillo, (2013), en su blog mencionó lo siguiente:

El llegar a determinar el valor real de la mercadería y del servicio resulta importante si consideramos que, a partir del mismo, para efectos aduaneros se aplicarán los derechos arancelarios en la importación del producto, y para efectos

tributarios, se determinará la base imponible a efectos de aplicar el Impuesto a la Renta. (párr. 6)

2.5. Definición de términos básicos

Divergencias

Según el diccionario de la Real Academia Española (s.f.a) es “la acción y efecto de divergir” (párr. 1). Diversidad de opiniones o pareceres. En esta investigación se le denomina así a la diferencia de valor económico que dista de cada uno de los valores fijados tanto por aduanas como por la administración tributaria al mismo bien con diferentes fines.

Principio de libre competencia (Arm’s Length Principle).

Principio de plena competencia

Operaciones fuera de control - Transacción entre empresas independientes y no relacionadas. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE], 2010).

Evasión - Un término que es difícil de definir, pero que generalmente se usa para referirse a los acuerdos ilegales, donde la sujeción al impuesto se oculta o ignorada, es decir, el contribuyente paga menos impuestos que está obligado legalmente a pagar al ocultar ingresos o información a las autoridades fiscales (OCDE, 2010).

Examen - La comprobación de la declaración de un contribuyente de impuestos, cuentas, cálculos de autoevaluación, etc. El proceso puede o no puede incluir una auditoría de los propios libros del contribuyente (OCDE, 2010).

La valoración en aduana: “es el procedimiento aduanero aplicado para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas. Para la aplica un derecho *ad valorem*, el valor en aduana es esencial para determinar el derecho pagadero por el producto importado” (OMC, s.f.a, párr. 2).

Arancel:

Un arancel es un impuesto o gravamen que se aplica solo a los bienes que son importados o exportados. El más usual es el que se cobra sobre las importaciones; en el caso del Perú y muchos otros países no se aplican aranceles a las exportaciones. (Ministerio de Economía y Finanzas [MEF], s.f., párr. 1)

Ad Valorem: un impuesto sobre bienes o propiedades, expresado como porcentaje del precio de venta o valor de tasación (OCDE, 2010). Resulta pertinente señalar:

[Que] el Arancel de Aduanas del Perú comprende en la actualidad a 7 554 subpartidas nacionales a 10 dígitos, las que se encuentran contenidas en 21 Secciones y 97 capítulos; el Capítulo 98 corresponde a mercancías con algún tipo de tratamiento especial. La estructura del Arancel de Aduanas incluye el código de subpartida nacional, la descripción de la mercancía y el derecho *ad-valorem*. Los derechos *ad-valorem* son expresados en porcentaje, los que se aplican sobre el valor CIF (Cost, Insurance and Freight; “Costo, Seguro y Flete”) de importación. (Vásquez, 2016, párr. 3)

Métodos de valoración aduanera**Método 1 — Valor de transacción**

Es el precio según documento comercial (facturas, contratos, pedidos) lo podemos definir como el pago que hace o hará el importador a su proveedor por mercancías, cuando estas se venden para su exportación al país de importación, este valor será incrementado cuando corresponda, por los ajustes según el **artículo 8, artículo, N.I.** (nota interpretativa) **1 del acuerdo.**

Método 2: Valor de transacción de mercancías idénticas

En caso de no poder determinar el valor en aduanas por el primer método se procederá con el segundo método de mercaderías idénticas.

“El valor de transacción se calcula de la misma manera con respecto a mercancías idénticas, que han de responder a los siguientes criterios:

- Ser iguales en todos los aspectos, con inclusión de sus características físicas, calidad y prestigio comercial;
- Haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración;
- Que las haya producido el productor de las mercancías objeto de valoración.

Para que pueda aplicarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración. Deben también haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado”. (OMC, s.f, párr. 11-28)

Método 3: Valor de transacción de mercancías similares

Si por algún motivo no se podría determinar según el artículo 2 del acuerdo de valor de la OMC entonces se procederá según el artículo 3

“El valor de transacción se calcula de la misma manera con respecto a mercancías similares, que han de responder a los siguientes criterios:

- Que sean muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a su composición y características;
- Que puedan cumplir las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración y ser comercialmente intercambiables;
- Que se hayan producido en el mismo país y por el mismo productor de las mercancías objeto de valoración. Para que pueda utilizarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las

mercancías objeto de valoración. Deben también haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado”. (OMC, s.f, párr. 11-28)

Método 4: Valor deductivo

Cuando no se puede determinar el de acuerdo a los métodos anteriores, según los artículos 1,2, o 3, se procederá a utilizar el método deductivo que básicamente constituye el precio de venta en el mercado interno del país de importación, deduciendo ciertos costos que han sido adicionados al precio en que fueron comprados según la Información técnica sobre la valoración en aduana debe darse las siguientes deducciones:

- “- las comisiones pagadas o convenidas usualmente, la suma de los suplementos por beneficios y gastos generales cargados en relación con las ventas;
- los gastos habituales de transporte y seguros en que se incurra en el país de importación;
- los derechos de aduana y otros gravámenes internos pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías
- cuando proceda, el valor añadido por el montaje o ulterior elaboración de las mercancías”.

Método 5: Valor reconstruido

Este es el método más difícil y menos utilizado en la determinación del valor en aduana se determina sobre la base de:

Costo de producción = valor de los materiales y de la fabricación

Beneficios y gastos generales

Otros gastos que han de añadirse

Método 6: Método de última instancia

“Determinación del valor en aduana sobre la base de “criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales de este Acuerdo y el artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles”. Cuando el valor en aduana no pueda determinarse por ninguno de los métodos citados, puede determinarse según criterios razonables, compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación. En la mayor medida posible, este método debe basarse en los valores y métodos determinados, con una flexibilidad razonable en su aplicación”. (Organización Mundial del Comercio [OMC], s.f.a, párr. 16)

Precios de transferencia - Un precio de transferencia es el precio que se cobra por una compañía de bienes, servicios o bienes materiales a una subsidiaria u otra empresa relacionada. Precios de transferencia abusivos se produce cuando los ingresos y gastos se asignan incorrectamente a los efectos de la reducción de la base imponible.

Precios de transferencia de ajuste - Ajuste de las autoridades fiscales después de hacer una determinación de que un precio de transferencia en una transacción controlada entre empresas asociadas es incorrecto, o cuando una aplicación del resultado no se ajusta a los principios de libre competencia.

Transferencia de impuestos - Impuesto que grava la transferencia de bienes y derechos, por ejemplo, compra y / o venta de valores y bienes inmuebles.

Métodos de precios de transferencia

Método 1 — Precio Comparable No Controlado (CUP Comparable Uncontrolled Price): es el método más recomendado por la OCDE, ya que representa en su forma más pura el principio *Arm's Length*. El desarrollo de este

método compara los precios utilizados en una operación controlada (entre empresas relacionadas), con los precios usados en operaciones no controladas (entre empresas independientes) siempre y cuando las operaciones no muestren diferencias entre sí, o de existir dichas diferencias, se tenga la información suficiente para realizar los ajustes de comparabilidad de una forma consistente y confiable.

[...] **Método 2 — Precio de Reventa:** observa el margen de reventa que resulta del precio de compra a una empresa relacionada y el posterior precio de reventa a empresas independientes. Dicho margen de reventa debería ser suficiente para cubrir los gastos operativos y de venta, además de obtener una utilidad apropiada. El método compara el margen de reventa de operaciones controladas con el mostrado en operaciones no controladas.

Método 3 — Costo más Margen: toma en cuenta el costo que se genera por la producción de bienes y servicios, al cual se le aplica un margen que remunere de forma apropiada las funciones realizadas (así como los activos y riesgos que se involucren) y tenga presente las condiciones de mercado imperantes. Cuando la transacción es realizada entre empresas relacionadas, el nivel del margen sobre costos debe cumplir el principio *Arm's Length*, es decir, debe ser equivalente al margen que muestran operaciones realizadas entre independientes.

[...] **Método 4 — Método de Partición de Utilidades:** utilizado en transacciones donde es difícil evaluar en forma aislada la participación de cada una de las partes en la generación de utilidades, por lo que en general las empresas optan por establecer sociedades, acordando una forma de repartición de las utilidades generadas por las operaciones que realicen en conjunto. De esta forma, el principio

Arm's Length indica que las operaciones entre partes relacionadas que ameriten una partición de utilidades, dicha partición debe ser similar a operaciones comparables entre empresas independientes. La repartición de utilidades se puede hacer sobre la utilidad total o residual. (Blog Precios Transferencia, s.f., párr. 2-5)

Método 5 — Método residual de partición de utilidades

[...] Consiste en asignar la utilidad de la operación conjunta entre cada una de las partes relacionadas, quitando de la misma la utilidad mínima (definida mediante la aplicación de cualquiera de los métodos sin tomar en cuenta el uso de intangibles significativos); la utilidad residual se distribuye tomando en cuenta los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables. (Avantto, 2013, p. 11)

Método 6 — Método del margen neto transaccional

Dicho método examina el margen de utilidad que hubiera obtenido la propia empresa en transacciones comparables con terceros no vinculados o el que hubieren obtenido terceros independientes en operaciones comparables, con base en indicadores de rentabilidad que tienen en cuenta variables como ventas, costos, gastos, activos o flujos de efectivo.

Este método compara márgenes de utilidad neta u operativa, a través de indicadores de rentabilidad siendo los más conocidos los de utilidad operativa / activos, utilidad operativa / costos totales, utilidad bruta / gastos operativos, entre otros. (Avantto, 2013, p. 12)

Incidencia

Según el diccionario de la Real Academia Española (s.f.b) incidencia es el “acontecimiento que sobreviene en el curso de un asunto o negocio y tiene con él alguna conexión” (párr. 1).

Obligación tributaria

“La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario establecido por ley, el cual tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente” (Robles, 2008, párr. 1).

Nacimiento de la obligación tributaria

La obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación.

Tributos:

Son ingresos públicos de derecho público que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas unilateralmente por el Estado, exigidas por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir. (Wikipedia, s.f., párr. 1)

Empresas vinculadas

El inciso b) del artículo 32º A de la Ley del Impuesto a la Renta define lo que debe entenderse por “partes vinculadas” (empresas vinculadas económicamente), señalando que dos o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas cuando una de ellas participan de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra; o cuando la misma persona o grupo de personas participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de varias personas, empresas o entidades. (Barletti, 2014, párr.

Empresa transnacional

El concepto de empresa transnacional es “aquella empresa de grandes dimensiones, dedicada a la producción de bienes o servicios, que posee filiales en otros países diferentes al originario (casa matriz) y con ello logran expandir su influencia y gravitación económica a nivel mundial” (DeConceptos.com, s.f., párr. 1).

GATTE:

Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. Abarca el comercio internacional de mercancías. El funcionamiento del Acuerdo General es responsabilidad del Consejo del Comercio de Mercancías (CCM) que está integrado por representantes de todos los países Miembros de la OMC. (OMC, s.f.b, párr. 1)

Aduanas:

Es una oficina pública gubernamental, aparte de ser una constitución fiscal, situada en puntos estratégicos, por lo general en costas, fronteras o terminales internacionales de transporte de mercancía o personas como aeropuertos o terminales ferroviarias, siendo esta oficina la encargada del control [...]. (Calderon, 2014, párr. 1)

OMC:

La Organización Mundial del Comercio (OMC) es la única organización internacional que se ocupa de las normas que rigen el comercio entre los países. Los pilares sobre los que descansa son los Acuerdos de la OMC, que han sido negociados y firmados por la gran mayoría de los países que participan en el comercio mundial y ratificados por sus respectivos parlamentos. El objetivo es ayudar a los productores de bienes y servicios, los exportadores y los importadores a llevar a cabo sus actividades. (OMC, s.f.c, párr. 1)

CAPÍTULO III. PLANTEAMIENTO DE LA(S) HIPÓTESIS Y VARIABLES

3.1. Hipótesis

3.1.1. Hipótesis general

Existen divergencias entre valoración aduanera y precios de transferencia en determinación del valor de mercaderías en transacciones económicas.

3.1.2. Hipótesis específicas

1. Los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia no están alineados en el sistema tributario peruano.

2. El valor determinado en aduanas (importación de mercancías) influye de forma directa en la determinación de precios de transferencia para efecto de impuesto a la renta empresarial.

3.2. Variables/categorías

Variables independientes:

- Métodos de valoración aduanera.
- Métodos de precios de transferencia.

3.3 Operalización /categorización de los componentes de la hipótesis

Tabla 2. Operacionalización de variables

| DIVERGENCIA ENTRE VALORACION ADUANERA Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA DE LAS EMPRESAS VINCULADAS PERU | | | | | |
|--|--|---|---|--|--|
| TITULO | | | | | |
| Hipótesis | Definición conceptual de las variables/categorías | Definición operacional de las variables/categorías | | | |
| | | Variables/categorías | Dimensiones/ factores | Indicadores/ cualidades | Fuente o instrumentos de recolección de datos |
| Existe divergencia entre valoración aduanera y precios de transferencia en determinacion el valor de mercado hacen tributar sobre una base incierta | Procedimientos que se sigue para conseguir determinar el valor en aduana de las mercancías importadas | 1 Métodos de valoración aduanera | * Legal * Económica * Intereses * Criterios * Conceptual * Objetivos | x1 Normas aduaneras x2 Metodos de valoracion aduanera y de precios de transferencia x3 Determinacion del valor de las mercaderias x4 Determinacion de la base imponible | *Normatividad existente *Personajes clavez en tributacion internacional |
| | Procedimientos que se sigue para determinar el valor o precio, que se asigne a los bienes, servicios, inversiones y/o tecnología que son negociados entre empresas relacionadas mediante alguna vinculación, este valor puede tener efectos económicos y jurídicos | 2 Métodos de precios de transferencia | | | |
| Hipotesis específicas | Los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia no están alineados en el sistema tributario peruano. | | | | |
| | El valor determinado en aduanas (importación de mercancías) influye de forma directa en la determinación de precios de trasferencia para efecto de impuesto a la renta empresarial | | | | |

CAPÍTULO IV. MARCO METODOLÓGICO

4.1. Ubicación geográfica (de acuerdo con la naturaleza de la investigación)

Geográficamente, el área de estudio se encuentra situada en el distrito de Lima, provincia de Lima, departamento de Lima. Se halla entre los paralelos 12° 0' de Latitud Sur 17° 0' de Longitud ciudad de Lima, en el Perú. Por motivo de mayor acceso a la información, pero el análisis de la normatividad es de trascendencia nacional.

4.2. Diseño de la investigación

La presente investigación utiliza un diseño aplicado con un enfoque cualitativo.

4.3. Métodos de investigación

Método Hermenéutico/comparativo

Para cumplir con los objetivos propuestos y la hipótesis, se utiliza metodología hermenéutica para el análisis de norma y el análisis de la opinión de personajes claves, postular una hipótesis que brinde una solución al problema. “Hermenéutica significa interpretación” (Behar, 2008, p. 47). Igualmente, el método comparativo, través de este se estudiar la aplicación de la norma de valoración aduanera con respecto a la norma de precios de transferencia

4.4. Población, muestra, unidad de análisis y unidades de observación

Población y Muestra

Para analizar el ámbito de aplicación de los ajustes por precios de transferencia que puede realizar la Administración Tributaria a los contribuyentes que realicen operaciones vinculadas, se tienen como unidad de análisis:

- El artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR y Reglamento, Decreto Supremo 186-99-EF el Decreto Supremo 008-2011).
- Métodos de valoración aduanera.
- Métodos de precios de transferencia.
- Directrices de OCDE y documentación de la GATTE
- Opinión de personajes claves especialistas en materia de Precios de Transferencia y Valoración Aduanera en el territorio nacional, que laboran en la Administración Pública y en ámbito privado.

4.4.1. Población y Muestra Para Entrevistas:

Población

Conformada por personajes claves, expertos en materia de Precios de Transferencia y Valoración Aduanera en el territorio nacional que laboran en la Administración Pública y en ámbito privado.

Se realiza muestreo de tipo general no probabilístico de selección intencional por ser conveniente económicamente y necesario para la investigación exploratoria cualitativa.

Muestra

Conformada por cinco personajes claves, profesionales abocados a gestionar tributos internos y aduaneros en el marco de las normas de Precios de Transferencia y valoración aduanera.

Tabla 3. *Muestra del estudio*

| DISTRIBUCIÓN DE LA MUESTRA | | |
|---|---|-----------|
| Especialistas en Temas Tributarios. | Asesor tributario independiente y Conferencista en tributación. Experto en Derecho Tributario y Fiscalidad Internacional, abogado tributarista de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Maestría en Derecho Tributario y Fiscalidad Internacional por la Universidad San Martín de Porres y Castilla La Mancha, Especialista en Derecho Tributario Internacional por la Universidad Austral, Buenos Aires- Argentina. Docente en Derecho Tributario en Programas de Pos Grado en el Curso de Especialización Avanzada de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica del Perú | 01 |
| | Asesor en temas de precios de transferencia de la empresa Bajat - Perú | 01 |
| | Jefa de Contabilidad | 01 |
| Especialista Aduanero. | Abogado de la Universidad Nacional Federico Villarreal. Maestría en Derecho Internacional Económico por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Asesor del Instituto de Administración Tributaria y Aduanera | 01 |
| Especialista en Tributación Internacional | Dr. César García Novoa – Docente de la Universidad Santiago de Compostela, de la escuela de maestría de la Universidad San Martín de Porres | 01 |
| TOTAL DE PROFESIONALES | | 05 |

4.4.2. Población y Muestra Para análisis Documental

Población:

Conformada por documentación de normas tributarias peruanas, documentación de la OCDE, GATT.

Muestra:

- Decreto Supremo 186-99-ef
- Decreto Supremo 179-2004-ef
- Directrices de la OCDE
- Artículo VII de GATT

4.5. Técnicas e instrumentos de recopilación de información.

Análisis de Contenido: se realiza a través de las guías de observación que sirven para recopilar la información. Asimismo, a fin de analizar las distintas posiciones vertidas tanto en las normas tributarias nacionales, así como en la comparada, es necesario recurrir al fotocopiado de libros de diversas bibliotecas universitarias, también de algunos trabajos de investigación.

Entrevistas: dirigidas a una muestra representativa de los expertos, con el propósito de conocer estados de opinión o hechos específicos, la presente investigación tiene como objetivo obtener información de especialistas en materia tributaria, para obtener respuestas para realizar su análisis.

Por otra parte, la Internet es una buena fuente de información sobre legislación internacional y nacional. Los sitios web son mantenidos por organizaciones internacionales específicas para proporcionar los textos de todos los documentos que ellos han adoptado, así como información.

4.6. Técnicas para el procesamiento y análisis de la información.

El análisis de la información obtenida de las entrevistas se procesa en cuadros y gráficos

4.7. Equipos, materiales, insumos, etc.

Para el caso en estudio, los instrumentos seleccionados son: papel, lápiz, computadora, impresora, internet y software de procesamiento de datos.

4.8 Matriz de consistencia metodológica

Tabla 4. Matriz de consistencia

| "DIVERGENCIA ENTRE VALORACION ADUANERA Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA DENTRO DE NORMATIVIDAD PERUANA " | | | | | | | | | |
|--|--|---|---------------------------------------|---|--|---|---|---|--|
| TITULO | | | | | | | | | |
| Formulación del problema | | Hipotesis | Categorías | dimensiones/factores | calidades | Fuente o instrumento de recolección de datos | Metodología | Población y muestra | |
| Pregunta general | Objetivo general | Hipótesis General | Independientes | <ul style="list-style-type: none"> * Legal * Económica * Intereses * Criterios * Conceptual * Objetivos | <ul style="list-style-type: none"> x1 Normas aduaneras x2 Metodos de valoracion aduanera y de precios de transferencia x3 Determinacion del valor de las mercaderias x4 Determinacion de la base imponible | Fuentes: | <ul style="list-style-type: none"> * Normatividad existente * Personajes clave en tributacion internacional | <ul style="list-style-type: none"> Método Hermenéutico/comparativo Tipo de investigación: observacional/transversal/descriptivo Nivel de investigación Descriptiva | <ul style="list-style-type: none"> * Analisis de norma existente en valoracion aduanera y Métodos de precios de transferencia * 5 Especialistas en materia de Precios de Transferencia y Valoración Aduanera |
| ¿Qué divergencias existen entre valoración aduanera y precios de transferencia en la determinación del precio de mercado en la normatividad peruana? | Conocer las divergencias existentes entre valoración aduanera y precios de transferencia en la determinación de valor de mercado | Existe divergencia entre valoración aduanera y precios de transferencia en determinación el valor de mercado hacen tributar sobre una base incierta | 1 Métodos de valoración aduanera | | | | | | |
| Preguntas auxiliares | Objetivos específicos | Hipótesis específicas | 2 Métodos de precios de transferencia | | | <ul style="list-style-type: none"> * Legal * Económica * Intereses * Criterios * Conceptual * Objetivos | | INSTRUMENTOS | |
| a) ¿Están alineados los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia en la determinación de la obligación tributaria? | Analizar exhaustivamente los criterios y objetivos de la normatividad legal vigente en materia de valoración aduanera de mercancías y la determinación del valor en precios de precios de transferencia. | El alineamiento en los criterios de normatividad de valoración aduanera de mercancías y la determinación del valor de mercado | | | guía de Entrevista fichas documentales | | | | |
| b) ¿El valor determinado por las Normas de Valoración Aduanera influye en la determinación de los precios determinados por las normas de Precios de Transferencia? | Analizar si el valor determinado por los métodos de Valoración Aduanera en una importación de mercancía influye en la determinación de los precios determinados por las normas de Precios de Transferencia | si en aduanas se determina el valor de libre competencia tendríamos el mismo valor en precios de transferencia sin erosión en la base tributaria | | | | | | | |

CAPÍTULO V. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

5.1. Presentación de resultados

En el presente se exponen los resultados obtenidos de las entrevistas aplicados a cinco personas conocedoras y con una amplia trayectoria en tributación internacional, año 2016.

Los elementos de acopio de datos usados en el presente trabajo de investigación fueron:

- Guía de entrevistas, la cual fue analizada en relación a los objetivos del trabajo de investigación. Se utilizó la estadística descriptiva para precisar los objetivos correspondientes al presente trabajo de investigación.

Para el análisis de datos recolectados, se usa la hoja de cálculo Excel 2016, la cual permitió obtener tablas y porcentajes como se detalla a continuación:

5.1.1. Análisis de guías de entrevistas.

5.1.1.1. *Objetivo general*

Determinar las divergencias existentes entre métodos valoración aduanera y precios de transferencia en la determinación de valor de mercado.

5.1.1.1.1 *Objetivo específico 1*

Analizar exhaustivamente los criterios y objetivos de la normatividad legal vigente en materia de valoración aduanera de mercancías y precios de transferencia, en la determinación del valor de mercado.

Pregunta de entrevista

- 1. Según su percepción, de manera general. ¿Cree usted que las normas que regulan los métodos de precios de transferencia y los métodos de valoración aduanera en la determinación tributaria de impuestos aduaneros y del impuesto a la renta, se aplican de forma armónica y/o complementaria?, ¿cuál es su opinión?**

Tabla 5. Resultados de entrevista objetivo específico 1

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|--|-------|------------|
| Sí | 1 | 20 |
| No (lo aduanero normalmente es mayor que precios de transferencia) | 4 | 80 |
| Total | 5 | 100 |

Fuente: elaboración propia con base en las entrevistas a personajes claves

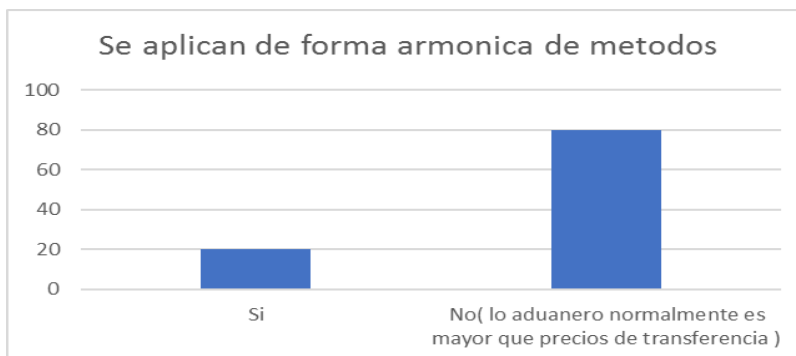


Figura 5. Resultados de entrevista objetivo específico 1

Vale destacar que el 80 % de los entrevistados opinó que no se aplican en forma armónica. El 20% afirmó que sí se aplican las normas en forma armónica y complementaria.

2. ¿Cree usted que los métodos señalados en el artículo 32 - A de la ley del impuesto a la Renta y Reglamento guardan alguna vinculación con los métodos de valoración Aduanera regulados en el Decreto Supremo N° 186-99-EF el Decreto Supremo N° 008-2011?, ¿cuál es su opinión?

Tabla 6. Resultados de entrevista reforzamiento objetivo específico 1

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|---|----------|------------|
| Los métodos son diferentes la finalidad es la misma, determinar el valor de mercado | 1 | 20 |
| Si, pero tiene objetivos distintos | 1 | 20 |
| No, los objetivos son diferentes | 2 | 40 |
| Son diferentes, pero el sustrato es lo mismo | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

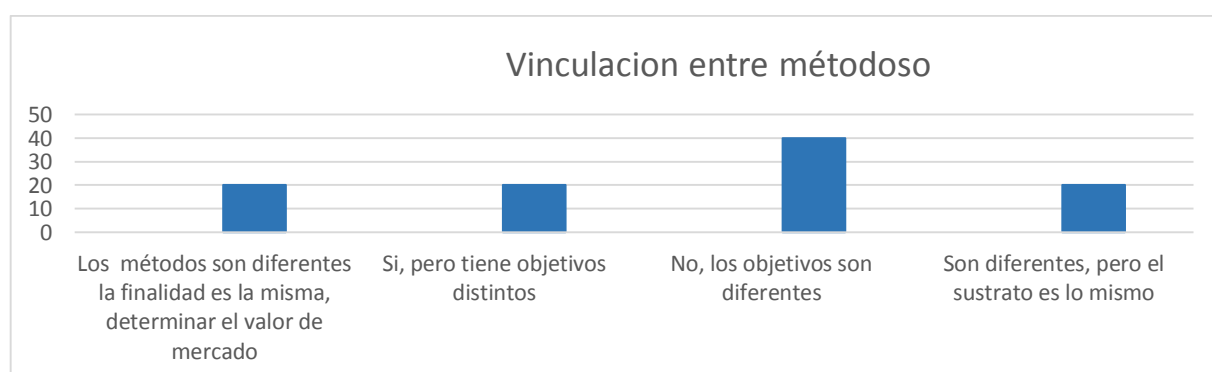


Figura 6. Resultados de entrevista de reforzamiento objetivo específico 1

De acuerdo con lo anterior, el 20 % cree que los métodos son diferentes pero que la finalidad es la misma, determinar el valor de mercado. Otro 20 % de los entrevistados considera que sí guardan alguna vinculación, pero objetivos diferentes. El 40 % de los entrevistados cree que no guardan alguna vinculación. El último 20 % opina que son diferentes, pero el sustrato es lo mismo.

5.1.1.1.2 Objetivo específico 2

Analizar si el valor determinado por los métodos de valoración aduanera en una importación de mercancía influye en la determinación de los precios determinados por las normas de precios de transferencia.

Preguntas de entrevistas

1. Según su experiencia, ¿considera que el mayor costo determinado por las Normas de Valoración Aduanera en una importación de mercancía influye en la determinación de los precios determinados por las normas de Precios de Transferencia?

Tabla 7. Resultados de entrevista objetivo específico 2

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|---|-------|------------|
| Debería ser el mismo valor, pero en la práctica no sucede así | 1 | 20 |
| Sí (si el valor en aduanas es sobrevalorado es posible que SUNAT lo repare) | 3 | 60 |
| Entiendo que debería ser un medio de prueba del precio de la operación. | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

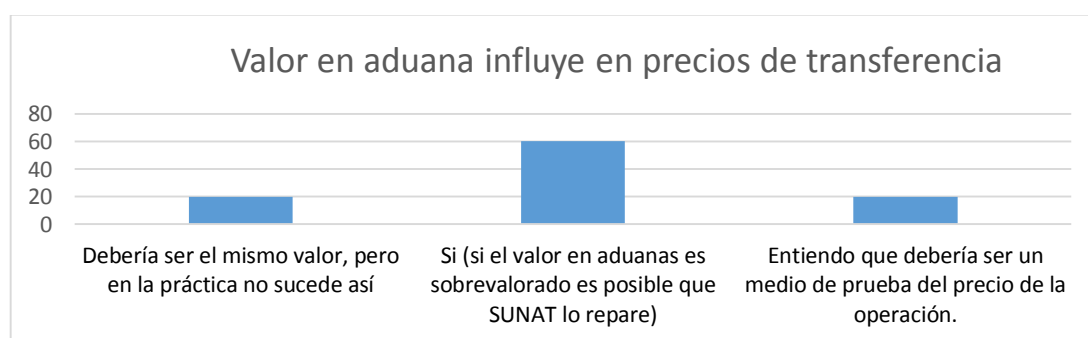


Figura 7. Resultados de entrevista objetivo específico 2

En concordancia con los resultados expuestos, el 20 % cree debería ser el mismo valor, pero en la práctica no sucede así. Otro 20 % de los entrevistados entiende que debería ser un medio de prueba del precio de la operación. El 60 % restantes considera que si el valor en aduanas es sobrevalorado es posible que SUNAT lo repare.

2. ¿Cree usted que la Administración Tributaria (SUNAT) al momento de fiscalizar transacciones económicas tiene en cuenta los valores determinados por aplicación de valoración aduanera y por normas del Impuesto a la Renta (Precios de Tránsito)?

Tabla 8. Resultados de entrevista objetivo específico 2

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|--|----------|------------|
| Creo que cuando el valor no es el adecuado según el criterio del fiscalizador | | |
| No toma en cuenta, tiene finalidades diferentes, y es incorrecto. | 3 | 60 |
| Sí, dependerá de que tributo este fiscalizando y los valores por cada transacción. | 1 | 20 |
| La SUNAT empieza a fiscalizar teniendo como base el valor de Aduanas. Luego analiza el valor de precios de transferencia. En la medida que le convenza queda el valor de precios de transferencia. | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

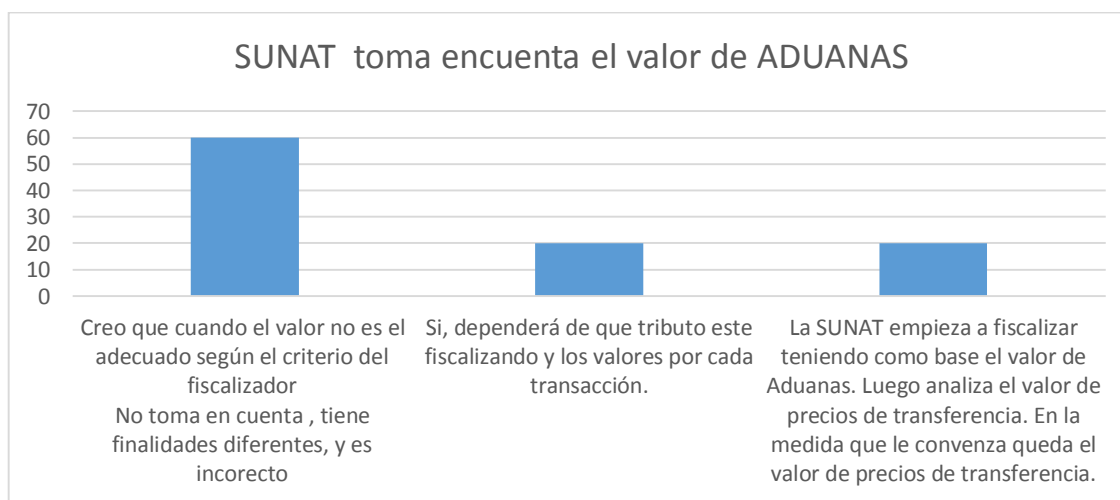


Figura 8. Resultados de entrevista objetivo específico 2

Según los datos obtenidos, el 20 % cree que sí, dependerá de que tributo este fiscalizando y los valores por cada transacción. Otro 20 % de los entrevistados entiende que la SUNAT empieza a fiscalizar teniendo como base el valor de Aduanas, luego analiza el valor de precios de transferencia. En la medida que le convenza queda el valor de precios de transferencia. El 60 % restante de los entrevistados considera que cuando el valor no es

el adecuado según el criterio del fiscalizador, no lo toma en cuenta, tiene finalidades diferentes, y es incorrecto.

3. Según su análisis, ¿cuándo un empresario importa una mercancía y se ejerce el control aduanero para determinar el valor aduanero de las mercancías tiene algún efecto en la mayor o menor determinación de pago de tributos en nuestro sistema tributario?

Tabla 9. Resultados de entrevista objetivo específico 2

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|---|-------|------------|
| La administración tributaria tiene facultad de hacer los ajustes correspondientes. | 1 | 20 |
| Si el valor es menor no, pero si la mercancía está sobrevalorada SUNAT hará el reparo. | 2 | 40 |
| La valoración aduanera en la importación de mercancías si determina la base imponible para el cálculo de derechos y tributos. | 1 | 20 |
| Sigue manteniendo una injustificable estanqueidad. | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

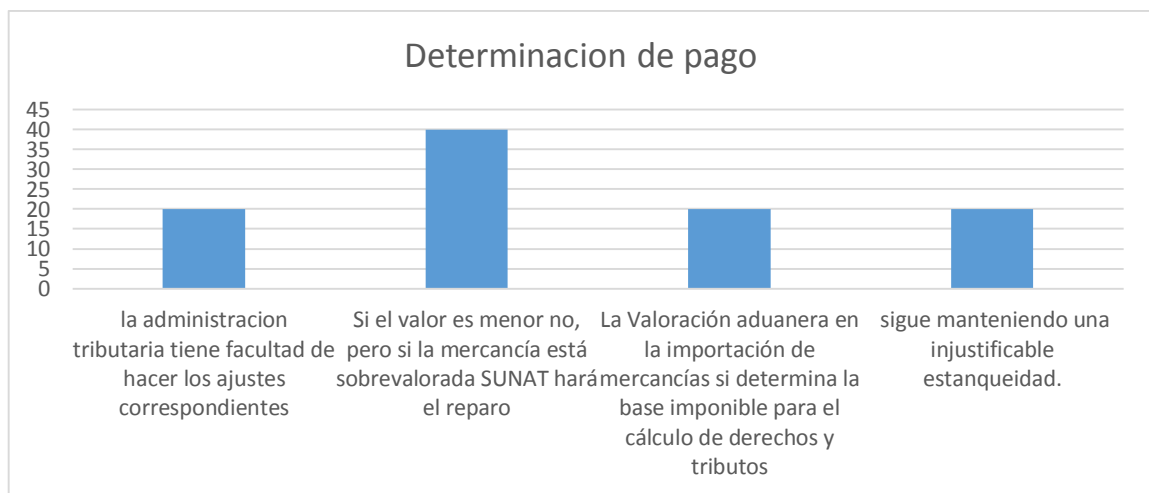


Figura 9. Resultados de entrevista objetivo específico 2

De acuerdo con estos resultados, el 20 % aseguró que la administración tributaria tiene facultad de hacer los ajustes correspondientes. El 40 % cree si el valor es menor no, pero

si la mercancía está sobrevalorada, SUNAT hará el reparo. El 20 % de los entrevistados aseguró que la valoración aduanera en la importación de mercancías sí determina la base imponible para el cálculo de derechos y tributos. El otro 20 % consideró que sigue manteniendo una injustificable estanqueidad.

4. ¿En qué tipo de transacciones económicas considera que debe aplicarse de manera complementaria las normas de valoración aduanera y de precios de transferencia?

Tabla 10. *Transacciones económicas en que debe aplicarse en forma complementaria*

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|--|-------|------------|
| En las ventas de bienes y servicios en serie, con comparables objetivos y comoditas. | 4 | 80 |
| Considero que son precisas estas normas a las transacciones que son aplicadas. | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

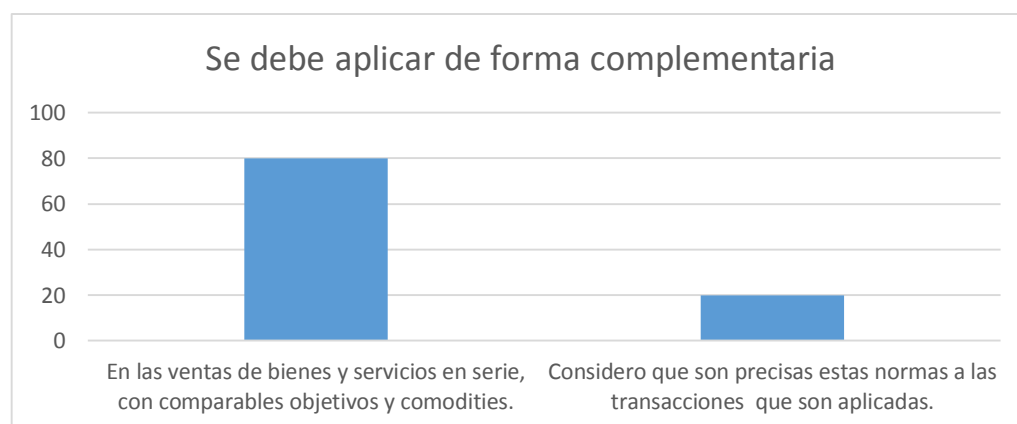


Figura 10. *Transacciones económicas en que debe aplicarse en forma complementaria*

Como pudo evidenciarse, el 80 % consideró que debe aplicarse de manera complementaria en las ventas de bienes y servicios en serie, con comparables objetivos y comoditas. Un 20 % de los entrevistados aseguró que son precisas estas normas a las transacciones que son aplicadas.

5.1.2. Análisis de Norma

5.1.2.1. Objetivo 1

Analizar exhaustivamente los criterios y objetivos de la normatividad legal vigente en materia de valoración aduanera de mercancías y precios de transferencia, en la determinación del valor de mercado.

En el caso de valoración aduanera para el caso peruano está regido por el Decreto Supremo 186-99-ef, el cual a su vez incorpora con fecha 2 de marzo de 1994, el Perú aceptó el Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la Ronda Tokio), acogiéndose al párrafo 1 del Artículo 21 del mencionado Acuerdo, este menciona seis métodos para la determinación del valor. Las normativas de PT hacen uso expreso del principio de *arm's length* o de plena competencia, mientras que las de VA hacen únicamente referencia a la libre competencia; por lo que con la intención de conciliar ambas finalidades directamente, se requiere de diferentes aproximaciones y aplicaciones para lograr resultados aceptables y, sobre todo, consistentes.

Mientras la OECD desarrolló los lineamientos para la metodología a desarrollar en los PT sobre la base que las condiciones entre partes vinculadas deben ser las mismas que las pactadas con terceros independientes, la VA se estableció con el Acuerdo de Valor en Aduana de la OMC, denominado “Código de Valor de Aduana” del GATT de 1994, aprobado en la Ronda de Uruguay (que viene a constituir la versión modificada del Acuerdo aprobado en la Ronda de Tokio) y cuya valoración se basa sobre el “valor de transacción”, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando estas se venden para su exportación al país de importación.

Análisis de métodos.

Tabla 11. *Comparación de métodos*

| Métodos de valoración aduanera | Métodos de precios de transferencia |
|--|--|
| <p>Valor de transacción de Mercancías importadas. VA</p> <p>Precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, considerando ajustes según corresponda. No debe revertirse para el vendedor parte alguna del producto de la reventa. No debe existir vinculación entre las partes, o en caso de existir las condiciones no se vean afectadas según el art.8</p> | <p>El método del precio comparable no controlado. PT</p> <p>Consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios entre partes vinculadas considerando el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.</p> <p>En las operaciones de exportación o importación de bienes con cotización conocida en el mercado internacional, mercado local o mercado de destino, incluyendo los de instrumentos financieros derivados, o con precios que se fijan tomando como referencia las cotizaciones de dichos mercados, el valor de mercado se determina sobre la base de dichos valores de cotización.</p> <p>Para determinar el valor de mercado, se debe considerar como fecha del valor de cotización la del término del embarque de bienes exportados o del desembarque de bienes importados.</p> <p>En el reglamento se señala la relación de bienes comprendidos en el segundo párrafo, el mercado o las características de éste del que se obtiene la cotización, la cotización a considerar de dicho mercado, y los ajustes que se aceptan para reflejar las características del bien y la modalidad de la operación.</p> <p>Lo dispuesto en el segundo párrafo y siguientes de este numeral, será el método de valoración más apropiado respecto de los bienes que señale el reglamento.</p> |

Valor de transacción de mercancías idénticas. VA

Cuando el 1er método no es aplicable, se considera el mismo momento o momento aproximado y no consideran elementos artísticos o creativos sin ajustes. La comparación debe hacerse con referencias del mismo nivel comercial y de cantidades, aunque puede no serlo si se demuestra que dichas circunstancias no afectan el precio.

El método del precio de reventa. PT

Consiste en determinar el valor de mercado de adquisición de bienes y servicios en que incurre un comprador respecto de su parte vinculada, los que luego son objeto de reventa a una parte independiente, multiplicando el precio de reventa establecido por el comprador por el resultado que proviene de disminuir, de la unidad, el margen de utilidad bruta que habitualmente obtiene el citado comprador en transacciones comparables con partes independientes o en el margen que habitualmente se obtiene en transacciones comparables entre terceros independientes.

El margen de utilidad bruta del comprador se calcula dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

Valor de transacción de mercancías similares. VA

Cuando el 2do método no es aplicable.

Características y composición similares, cumpliendo las mismas funciones e intercambiables comercialmente y no consideran elementos artísticos o creativos sin los ajustes correspondientes.

El método del costo incrementado PT

Consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios que un proveedor transfiere a su parte vinculada, multiplicando el costo incurrido por tal proveedor, por el resultado que proviene de sumar a la unidad el margen de costo adicionado que habitualmente obtiene ese proveedor en transacciones comparables, con partes independientes o en el margen que habitualmente se obtiene en transacciones comparables entre terceros independientes.

El margen de costo adicionado se calcula dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

Valor deducido. VA

Cuando el 3er método no es aplicable. Se parte del precio unitario de venta en el país de importación y se van deduciendo comisiones, beneficios adicionales, transporte, seguros, gastos de aduanas y gravámenes.

El método de la partición de utilidades PT

Consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios a través de la distribución de la utilidad global, que proviene de la suma de utilidades parciales obtenidas en cada una de las transacciones entre partes vinculadas, en la proporción que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes, teniendo en cuenta, entre otros, las ventas, gastos, costos, riesgos asumidos, activos implicados y las funciones desempeñadas por las partes vinculadas.

Valor reconstruido VA

Cuando el 4to método no es aplicable.

Se parte del costo o valor de materiales y se reconstruye a partir de los costos de fabricación u otros necesarios para producir dichas mercancías más el costo o valor de gastos de transporte, seguros y conexos.

El método residual de partición de utilidades. PT

Consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios de acuerdo a lo señalado en el numeral 4) de este inciso, pero distribuyendo la utilidad global de la siguiente forma:

(i) Se determina la utilidad mínima que corresponda a cada parte vinculada, mediante la aplicación de cualquiera de los métodos aprobados en los numerales 1), 2), 3), 4) y 6) de este inciso, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

(ii) Se determina la utilidad residual disminuyendo la utilidad mínima de la utilidad global. La utilidad residual será distribuida entre las partes vinculadas, tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada uno de ellos, en la proporción que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes.

Valor residual o de último recurso VA

Cuando el 5to.método no es aplicable. Debe basarse en los valores y métodos determinados con una flexibilidad “razonable” de aplicación, salvo excepciones.

El método del margen neto transaccional PT

Consiste en determinar la utilidad que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, teniendo en cuenta factores de rentabilidad basados en variables, tales como activos, ventas, gastos, costos, flujos de efectivo, entre otros.
Mediante Decreto Supremo se regulan los criterios que resulten relevantes para establecer el método de valoración más apropiado.

5.2. Análisis, interpretación y discusión de resultados

5.2.1. Interpretación del primer objetivo específico

Divergencia en objetivos o intereses.

[Como se puede observar] [...] los conceptos de valoración que son aplicados bajo los regímenes aduaneros y de renta (a través de los PT), es posible que se evidencien también algunos resultados inconsistentes dependiendo de la aplicación y de una jurisdicción específica, dado que las normativas de VA y de PT tienen por lo general intereses diferentes: mientras que la administración tributaria para efectos de IR por un lado buscará la adecuada valoración por la norma de PT de los documentos de la transacción del agente importador con sus partes vinculadas, la autoridad aduanera aplicará su carga impositiva de acuerdo al valor de la mercadería importada al momento de su ingreso al país. (Rivera, 2004, p. 448)

Aunque las Autoridades aduaneras y las Administraciones tributarias pueden tener un propósito similar cuando comprueban los valores declarados de operaciones vinculadas transfronterizas, los contribuyentes pueden tener incentivos opuestos al fijar los valores a efectos aduaneros y fiscales. En general, un contribuyente que importa bienes está interesado, con fines aduaneros, en fijar un precio bajo para la operación a fin de que así los derechos de aduana también lo sean. (Las mismas consideraciones podrían surgir respecto de impuestos sobre el valor añadido, de impuestos sobre ventas y de impuestos especiales). Empero, a efectos fiscales, el contribuyente puede querer declarar el pago de un precio más alto por los mismos bienes, con el objeto de incrementar los gastos deducibles. (Villagra, s.f., p. 482)

En el párrafo 1.66 de las Directrices de la OCDE dice: tanto las Autoridades aduaneras como las Administraciones o importados.

Como bien indicó César García Novoa: “La referencia para determinar la base imponible en la valoración aduanera y en precios de transferencia, se hace recurriendo a conceptos jurídicos indeterminados, como: valor de mercado, valor entre partes independientes o valoración de transacción, lo cual configura inseguridad en tanto no se sabe “cuál es la apreciación patrimonial de la Administración”. Este mismo autor agregó que “las reglas de valoración y las normas de precios de transferencia tienen, como nota definitoria básica, la posibilidad de incurrir en hechos que pueden afectar la seguridad jurídica y el derecho de certeza de los contribuyentes (caso en el cual, por la aplicación de ambas reglas, el valor sea mayor y menor a la vez)”. (Carrillo, 2013, p. 41)

5.3. Divergencia en métodos

Una de las principales divergencias identificadas entre la metodología de valoración de aduanas y de precios de transferencia es que los sistemas aduaneros cuentan con una jerarquía para la determinación del método de valoración, utilizando el valor de transacción sí puede ser justificado por las circunstancias de la venta o por un análisis de prueba del valor. Mientras que los sistemas tributarios usan la regla del mejor método para seleccionar el método para verificar los precios de transferencia, mitigado por el concepto del rango. (Villagra, s.f., p. 481)

5.4. Divergencia en aspecto temporal

El aspecto temporal en uno de los cuatro elementos de la hipótesis de incidencia, el momento de determinar el hecho imponible. En la determinación del hecho imponible existe una diferencia en las reglas tributarias y aduaneras.

“Tanto las Autoridades aduaneras como las Administraciones tributarias persiguen, generalmente, la determinación del valor de los productos en el momento en que fueron transmitidos o importados” (García-Rozado, del Campo, & Garde, 2007, p. 100). (Para las Administraciones tributarias, el momento relevante es, con carácter general, la conclusión del contrato, que en muchas ocasiones coincide con el momento de la transmisión). Así, las valoraciones aduaneras, sabiendo que tienen lugar en el momento en que se produce la transmisión o en un momento próximo, pueden ser útiles a las Administraciones tributarias en la evaluación de la condición de plena competencia del precio de transferencia de la operación vinculada. En particular, las Autoridades aduaneras dispondrán de documentación contemporánea relativa a la operación que puede ser relevante en el examen de los precios de transferencia, especialmente si está preparada por el contribuyente.

No obstante, el costo tributario frecuentemente es determinado por el análisis de la utilidad real del exportador, importador o ambos, para lo cual se debe esperar necesariamente hasta después del cierre del ejercicio en la que se realizó la transacción. Adicionalmente, la verificación del valor autodeclarado, usualmente es materia de revisión o fiscalización años después.

5.4.2 Interpretación del segundo objetivo específico

Analizar si el valor determinado por los métodos de Valoración Aduanera en una importación de mercancía influye en la determinación de los precios determinados por las normas de Precios de Transferencia.

Para el segundo objetivo específico, la comprobación de valores de la administración tributaria pudiera determinar un valor distinto al determinado por adunas, lo que plantea la divergencia de principios. El principio de estanqueidad: “posibilidad de que se lleven a cabo valoraciones distintas para cada tributo”.

Además, el principio de unicidad la valoración de una Administración tributaria para un tributo vincula para otro, aunque se trate de Administraciones distintas.

Ninguno de los dos principios rige de modo absoluto, pueden coexistir y su aplicación depende de cada supuesto, atendiendo al concepto y método de valoración que se defina en cada tributo. En este caso, no hay razones de técnica fiscal para mantener un valor distinto. (Editorial el Mar, 2017, párr. 1)

5.5. Contrastación de hipótesis

Para este estudio se utiliza la prueba de proporciones, ya que el objetivo del muestreo es evaluar la validez de una afirmación con respecto a la proporción de una población.

Paso 1. Proponer la Hipótesis nula (H_0).

Paso 2. Proponer la Hipótesis alternante (H_a).

Paso 3. Nivel de significación (α)

Para el caso del problema se ha considerado un nivel de significación de: $\alpha = 5 \%$

Paso 4. Determinar el valor crítico Z_c .

$$Z = \frac{\hat{p} - P}{\sqrt{\frac{P(1 - P)}{n}}}$$

Fuente: elaboración propia con base en Mason (1995)

Paso 5. Decisión y conclusión

Tabla de contingencia N°. 1

Según su percepción de manera general. ¿Cree usted qué las normas que regulan los métodos de precios de transferencia y los métodos de Valoración Aduanera en la determinación tributaria de impuestos aduaneros y del impuesto a la renta, se aplican de forma armónica y/o complementaria?

Tabla 12 Análisis de campo objetivo específico 1

| LAS NORMAS SE APLICAN DE FORMA ARMONICA | Frec. | Porcentaje |
|---|-------|------------|
| Si | 1 | 20 |
| No(lo aduanero normalmente es mayor que precios de transferencia) | 4 | 80 |
| Total | 5 | 100 |

Hipótesis general

Existen divergencias entre valoración aduanera y precios de transferencia en determinación del valor de mercaderías en transacciones económicas, en la normatividad vigente.

1. Hipótesis nula (H0).

H0: En la normatividad peruana vigente SÍ existen divergencias.

2. Hipótesis alternante (H1).

En la normatividad peruana vigente NO existen divergencias.

3. Nivel de significación (α)

Para el caso del problema, se ha considerado un nivel de significación de: $\alpha = 5 \%$, c

4. Valor crítico 80 %

H0: $P \geq 0.80$

H1: $P < 0.80$

$\alpha = 0.05$

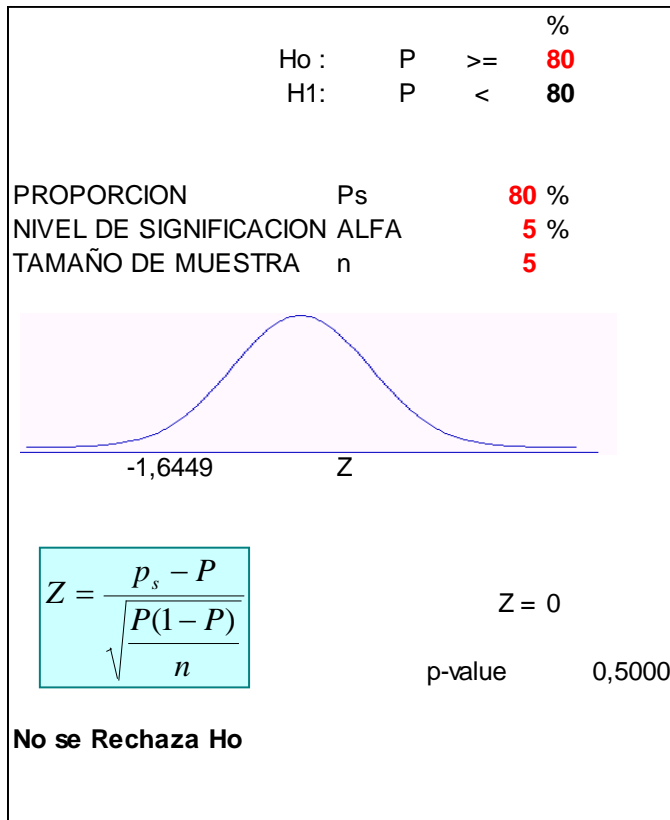


Figura 11. Prueba de hipótesis general

5. Interpretación y conclusión.

Con un nivel de significación del 5 % no rechaza la hipótesis nula, concluyendo que sí existen divergencias en el valor en aduanas y el valor en precios de transferencia.

Tabla de contingencia N°. 2

¿Cree usted que los métodos señalados en el artículo 32-A de la ley del impuesto a la Renta y Reglamento, guardan alguna vinculación con los métodos de valoración Aduanera regulados en el Decreto Supremo 186-99-EF, el Decreto Supremo 008-2011?, ¿cuál es su opinión?

Tabla 13. Análisis de trabajo de campo refuerzo objetivo específico 1

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|--|-------|------------|
| Los métodos son diferentes la finalidad es la misma, determinar el valor de mercado. | 1 | 20 |
| Sí, pero tiene objetivos distintos. | 1 | 20 |
| No, los objetivos son diferentes. | 2 | 40 |
| Son diferentes, pero el sustrato es lo mismo. | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

Hipótesis específica 1

Los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia no están alineados en el sistema tributario peruano.

1. Hipótesis nula (H0).

H0: Los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia NO están alineados, tienen objetivos diferentes.

2. Hipótesis alternante (H1).

H1: Los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia SÍ están alineados, tienen los mismos objetivos.

3. Nivel de significación (α)

Para el caso del problema se ha considerado un nivel de significación de: $\alpha = 5 \%$, c

4. Valor crítico: 80 %

H0: $P \geq 0.80$

H1: $P < 0.80$

$\alpha = 0.05$

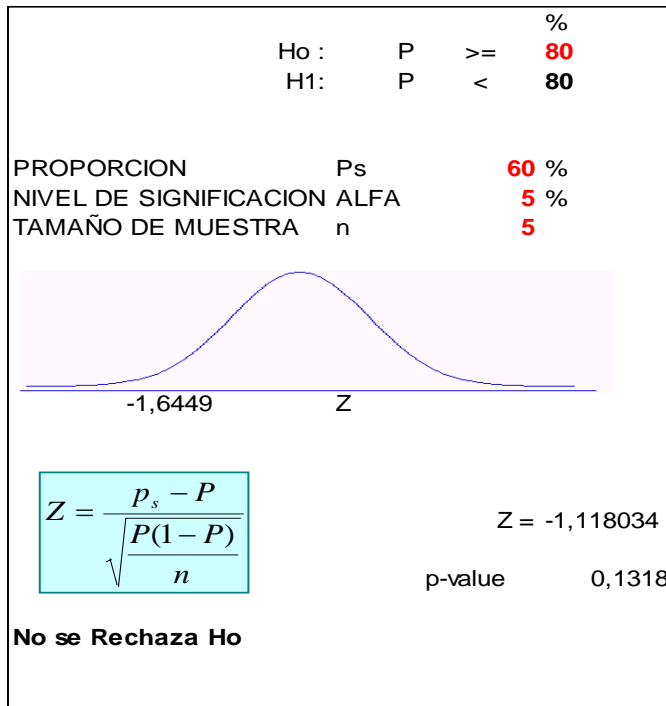


Figura 12. Prueba de hipótesis específica 1.

5. Interpretación y conclusión.

Con un nivel de significación del 5 % no rechaza la hipótesis nula, concluyendo que Sí. Los criterios y objetivos de valoración aduanera y de precios de transferencia NO están alineados, tienen objetivos diferentes pero la finalidad es la misma determinar el valor de mercado.

Tabla de contingencia N°. 3

¿Cree usted que la Administración Tributaria (SUNAT) al momento de fiscalizar transacciones económicas tiene en cuenta los valores determinados por aplicación de valoración aduanera y por normas del Impuesto a la Renta (Precios de Tránsito)?

Tabla 14. Análisis de trabajo de campo objetivo específico 2

| Respuesta | Frec. | Porcentaje |
|--|-------|------------|
| Creo que cuando el valor no es el adecuado según el criterio del fiscalizador No toma en cuenta, tiene finalidades diferentes, y es incorrecto. | 3 | 60 |
| Sí, dependerá de qué tributo esté fiscalizando y los valores por cada transacción. | 1 | 20 |
| La SUNAT empieza a fiscalizar teniendo como base el valor de Aduanas. Luego analiza el valor de precios de transferencia. En la medida que le convenza queda el valor de precios de transferencia. | 1 | 20 |
| Total | 5 | 100 |

Hipótesis específica 2

El valor determinado en aduanas (importación de mercancías) influye de forma directa en la determinación de precios de transferencia para efecto de impuesto a la renta empresarial.

1. Hipótesis nula (H0).

H0: El valor determinado en aduanas (importación de mercancías) NO influye de forma directa en la determinación de precios de transferencia.

2. Hipótesis alternante (H1).

H1: El valor determinado en aduanas (importación de mercancías) SÍ influye de forma directa en la determinación de precios de transferencia.

3. Nivel de significación (α)

Para el caso del problema se ha considerado un nivel de significación de: $\alpha = 5 \%$, c

4. Valor crítico: 80 %

H0: $P \geq 0.80$

H1: $P < 0.80$

$\alpha = 0.05$

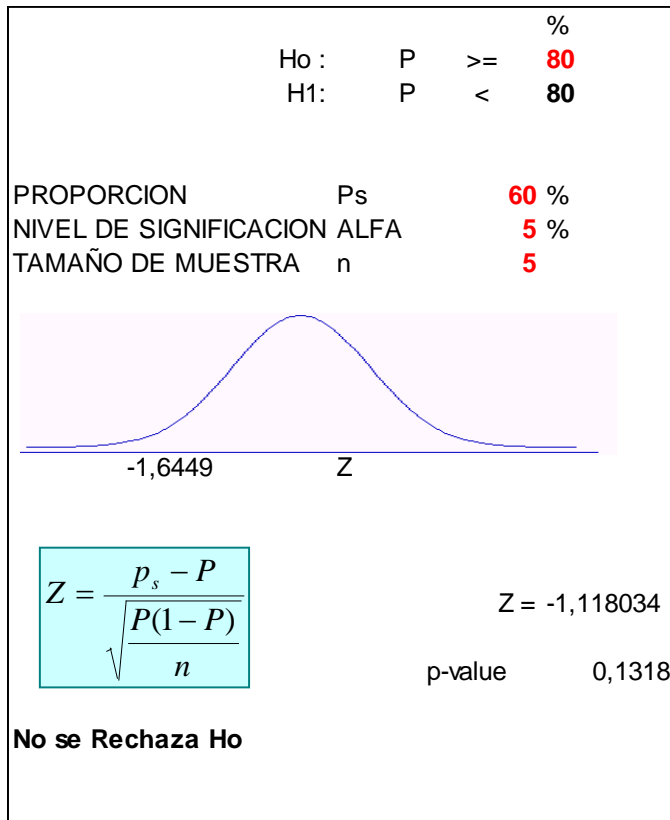


Figura 13. Prueba de hipótesis específica 2.

5. Interpretación y conclusión

Con un nivel de significación del 5 % no rechaza la hipótesis nula, concluyendo que el valor determinado en aduanas NO es influyente en la determinación de valor en precios de transferencia, manteniendo un injustificable principio de estanquidad.

CONCLUSIONES

De lo investigado en el presente trabajo, un mundo globalizado como el actual donde el comercio no tiene fronteras aprovechando las ventajas que tiene cada país y los incentivos económicos que dejan las normas tributarias, creando así efectos de las lagunas y discrepancias inherentes a los sistemas tributarios de los distintos países, lo que es necesario reexaminar son ciertas características del sistema actual de normas y convenios fiscales bilaterales

Después de un análisis exhaustivo conforme a nuestro objetivo general podemos concluir que existe divergencia en intereses, en la forma de aplicación de los métodos, en el aspecto Temporal ya que en aduanas se establece el valor el momento que ingresan las mercaderías, mientras que en precios de transferencia es importante el contrato y se revisa después del cierre del ejercicio, también debemos aclarar la controversia en el uso de los principios de estanquidad y unicidad, divergencias que generan inseguridad, molestias y costos innecesarios al importador y los países se ven afectados en la erosión de la base imponible y el traslado de los beneficios.

Del análisis de norma y la opinión de personajes claves respondiendo a nuestro objetivo específico 1 se puede concluir que existen divergencia en intereses, puesto que el comportamiento económico de los contribuyentes y el interés la administración tributaria en el afán de no ver erosionadas sus bases imponibles conlleva a intereses contrapuestos, se debe señalar que el objetivo de ambas administraciones es el *Arm's Length*.

Respondiendo a nuestro segundo objetivo específico debemos enfatizar divergencias al abordar la aplicación en el ámbito fiscal del criterio de la estanquidad en la valoración de mercancías cuando se realiza por las Administraciones y para tributos distintos.

RECOMENDACIONES

Se debería revisar, a fin de incentivar las buenas prácticas de comercio y fortalecimiento del mercado, la participación de la administración aduanera debería requerir desde el inicio de los APAs, cuando sea conveniente a efecto de que tal acuerdo no influya negativamente en los valores aduaneros, sino que por el contrario sean aceptados sin obstáculos. La administración aduanera debe considerar como una opción válida la aceptación de valores conforme a estudios de precios de transferencia, en los que se demuestre que la vinculación no influyó en la determinación del precio.

Ahora bien, el valor asignado por Aduanas debe tomarse como referencia de valor, para que el bien ingrese a Perú en caso sea necesario, el estudio técnico de precios de transferencia. También es imperativo que la legislación interna en materia de precios de transferencia, que va a ser adaptada por aplicación de las Acciones 8, 9 y 10 de BEPS, incluya en ciertos bienes referencia a la valoración aduanera.

Es necesario que prevalezca el principio de unicidad y no se siga manteniendo una injustificable estanqueidad, derivada de las especialidades conceptuales que aun arrastra la tributación aduanera en el conjunto del sistema tributario. Es responsabilidad de la doctrina superar esas asperezas que alejan la fiscalidad de los principios del conjunto del sistema tributario; el divorcio de las normas de valor aduanera con la valoración de precios de transferencia es una muestra de ello.

REFERENCIAS

- Avantto, L. (2013). *Precios de transferencia entre empresas vinculadas y su incidencia en la gestión tributaria en empresas del grupo telefónica del Perú [Tesis de grado]*. Lima: Universidad de San Martín de Porres.
- Barbosa, J. (2004). *Análisis del régimen de precios de transferencia en Colombia*. Cali: Pontificia Universidad Javeriana.
- Barbosa, J. (2006). El régimen de precios de transferencia en Colombia un análisis de su desarrollo, del principio de plena competencia y de la vinculación económica. *Revista Vniversitas*. (111), 33-63.
- Barletti, A. (2014). *¿Cuándo dos o más partes se encuentran vinculadas económicamente? A propósito de las reglas de Precios de Transferencia*.
Obtenido de http://www.asesorempresarial.com/web/blog_i.php?id=174
- Barreto, N., & Buitrago, B. (2011). Impacto de la Conexidad entre Valoración Aduanera y Precios de Transferencia. Caso Colombiano. *Revista de Derecho Fiscal*. 3 (1), 171-194.
- Behar, D. (2008). *Metodología de la investigación*. Lima: Editorial Shalom.
- Blog Precios Transferencia. (s.f.). *Metodologías de Precios de Transferencia*. Obtenido de Blog: <http://www.preciostransferencia.com/portada/metodologias-de-precios-de-transferencia/>
- Calderon, V. (2014). *¿Qué son las aduanas ?* Obtenido de Blog:
<http://adunas49.blogspot.com/2014/09/que-son-las-aduanas-la-una-oficina.html>
- Carrillo, M. (2013). *Precios de transferencia y valoración aduanera. diferencias y semejanzas*. Obtenido de Blog:
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/miguelcarrillo/2013/02/02/precios-de-transferencia-y-valoraci-n-aduanera-diferencias-y-semejanzas/>

Congreso de la República del Perú. (2000). Ley 27356 del 18 de octubre de 2000. [Ley que modifica el Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por D.S. N° 054-99-EF]. Lima, Perú.

DeConceptos.com. (s.f.). *Concepto de empresa transnacional*. Obtenido de <https://deconceptos.com/ciencias-juridicas/empresa-transnacional>

EcuRed. (s.f.). *Precio de transferencia*. Obtenido de https://www.ecured.cu/Precio_de_transferencia

Editorial el Mar. (2017). *Principios de unicidad y estanqueidad en la comprobación de valores*. Obtenido de <https://www.fiscal-impuestos.com/comprobacion-valores-IS-principio-unicidad-estanqueidad.html>

Esmite, F. (2010). *Precios de Transferencia y Valoración Aduanera en Uruguay [Tesis de Máster]*. Montevideo: Universidad de Montevideo.

Estrategia Aduanera TV. (2014). *Valoración aduanera y precios de transferencia*. Obtenido de Archivo de video:

<https://www.youtube.com/watch?v=duoPH0WKOvA>

García-Rozado, B., del Campo, C., & Garde, M. (2007). *Las claves de la reforma del impuesto sobre sociedades*. Madrid: Wolters Kluwer España.

Grupo Cordero. (s.f.). *Precios de Transferencia*. Obtenido de Nuestros Servicios : <http://www.corderoyasociados.com.pe/servicios/precios-de-transferencia/>

John, N. (2002). *Transfer pricing: Keeping it at arm 's length*. Obtenido de OECD.ORG: http://oecdobserver.org/news/archivestory.php/aid/670/Transfer_pricing:_Keeping_it_at_arms_length.html

Lara, J. (2009). *Análisis de la implementación y control de los precios de transferencia como una herramienta de generación de recursos para la administración*

- tributaria ecuatoriana y del país en general. (Período 2005-2007)[Disertación de trabajo de grado].* Quito: Instituto de Altos Estudios Nacionales (IAEN).
- Latapí, M. (2003). *Casos Prácticos Sobre los Precios de Transferencia.* México, D.F.: Empresa Editorial.
- Maslow, A. (1943). *Motivation and Personality.* Nueva York: Harper & Row Publisher.
- Mason, R. (1995). *Estadística para administración y economía.* México, D.F.: Alfaomega.
- Mesino, L. (2010). *Las políticas fiscales y su impacto en el bienestar social de la población venezolana. un análisis desde el paradigma crítico. periodo: 1988-2006.* Obtenido de Tesis doctorales de Ciencias Sociales:
<http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2010/lmr/Teoria%20Tributaria%20de%20David%20Ricardo.htm>
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (s.f.). *¿Qué es un arancel?* Obtenido de Definiciones: <https://www.mef.gob.pe/es/economia-internacional/politica-arancelaria/definiciones>
- Oliva, E., & Nina, C. (2016). *Aplicabilidad de los precios de transferencia Ley n° 549 en Bolivia [Monografía].* La Paz, Bolivia : Universidad Mayor de San Andrés.
- Organización Mundial del Comercio [OMC]. (1994). Acuerdo de Valoración Aduanera de 1994 [Acuerdo relativo a la aplicación del artículo vii del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994]. Nueva York, Estados Unidos: GATT.
- Organización Mundial del Comercio [OMC]. (s.f.a). *Información técnica sobre la valoración en aduana.* Obtenido de Información técnica:
https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm

- Organización Mundial del Comercio [OMC]. (s.f.b). *El GATT y el Consejo del Comercio de Mercancías*. Obtenido de Acuerdo general (gatt):
https://www.wto.org/spanish/tratop_s/gatt_s/gatt_s.htm
- Organización Mundial del Comercio [OMC]. (s.f.c). *¿Qué es la OMC?* Obtenido de Acerca de la OMC:
https://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/whatis_s.htm
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2010). *Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias*. Obtenido de http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/directrices-de-la-ocde-aplicables-en-materia-de-precios-de-transferencia-a-empresas-multinacionales-y-administraciones-tributarias-2010_9789264202191-es#page43
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos [OCDE]. (2011). *Legislación en materia de precios de transferencia – Propuesta de enfoque*. Washintong, D.C.: Centro de Política y Administración Fiscales.
- Pardo, G., & Araújo, R. (2009). *El derecho aduanero en el siglo XXI*. Bogotá, D.C.: Editorial Legis.
- Pecina, M. (2011). *Clusters y Competitividad*. Obtenido de Biblioteca Virtual de Derecho, Economía y Ciencias Sociales: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2011a/900/Teorias%20del%20comercio%20Internacional.htm>
- Presidencia de la República del Perú. (1994). Decreto Supremo 122-94-EF del 19 de septiembre de 1994. [Aprueban el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta]. Lima, Perú.

- Presidencia de la República del Perú. (1999). Decreto Supremo 054-99-EF del 13 de abril de 1999. [Texto unico ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (1999). Decreto Supremo 186-99-EF del 28 de diciembre de 1999. [Aprueban reglamento para la valoracionde mercancías según el acuerdo sobrevaloración en aduana de la OMC]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (2003). Decreto Supremo 043-2003-PCM del 24 de abril de 2003. [Aprueban texto unico ordenado de la ley 27444, Ley de transparencia y acceso a la información pública]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (2004). Decreto Supremo N.º 179-2004-EF del 8 de diciembre de 2004. [Texto único ordenado de la ley del impuesto a la renta]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (2005). Decreto Supremo 190-2005-EF del 29 de diciembre de 2005. [Se modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (2011). Decreto Supremo 008-2011-DE del 8 de julio de 2011. [Crean el Sistema de Información y Monitoreo del Tráfico Acuático (SIMTRAC) y aprueban su reglamento]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (2013). Decreto Supremo 133-2013-EF del 21 de junio de 2013. [Decreto supremo que aprueba el texto unico ordenado del codigo tributario]. Lima, Perú.
- Presidencia de la República del Perú. (2017). Decreto Supremo 333-2017-EF del 15 de noviembre de 2017. [Modifican el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta]. Lima, Perú.
- Puga, M., & Becerra, F. (2008). *Aproximaciones a los precios de transferencia*. Obtenido de http://www.ifaperu.org/uploads/articles/309_15_puga-becerra.pdf

- Pulgar, A., & González, J. (2015). *Regulación de precios de transferencia y valor aduanero en el mercado comun del sur*. Caracas: Universidad Simón Bolívar.
- Real Academia Española. (s.f.a). *Divergencia*. Obtenido de <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=divergencia>
- Real Academia Española. (s.f.b). *Incidencia*. Obtenido de <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=incidencia>
- Ricardo, D. (1817). *Principios de Economía Política y Tributación*. Madrid: Piramide.
- Rioja, S. (2016). *Caracterización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas del Perú: caso de la empresa "Sang Barrents Company SaC."* *Chimbote, 2014 [Tesis de Grado]*. Chimbote: Universidad Católica los Ángeles Chimbote.
- Rivadeneira, J. (2015). *La valoración aduanera en el Ecuador y los precios de transferencia [Tesis de grado]*. Guayaquil- Ecuador: Universidad de Guayaquil.
- Rivera, M. (2004). *Análisis sobre la posible convergencia entre la metodología de precios de transferencia y la valoración aduanera: ¿Dos objetivos o dos enfoques diferenciados?* Obtenido de http://www.ifaperu.org/uploads/articles/312_18_rivera.pdf
- Robles, C. (2008). *El pago de la deuda tributaria como medio de extinción de la obligación tributaria*. Obtenido de Blog: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/01/08/el-pago-de-la-deuda-tributaria-como-medio-de-extincion-de-la-obligacion-tributaria/>
- Santos, A. (2013). *Valoración Aduanera*. Obtenido de Derecho: <https://www.monografias.com/trabajos96/la-valoracion-aduanera/la-valoracion-aduanera.shtml>
- Smith, A. (1776). *La riqueza de las Naciones*. Londres: Editorial Titivillus.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT].

(2001). *Informe N° 205-2001-SUNAT/K00000: Impuesto a la Renta – vinculación económica*. Lima: Intendencia Nacional Jurídico Aduanera.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT].

(2009). *Procedimiento Específico: Teledespacho*. Obtenido de Legislación:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/despacho/procAsociados/despa-pe.00.02.htm>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria [SUNAT]. (s.f.).

Declaración Jurada Informativa Reporte Local. Obtenido de Impuesto a la Renta - Empresas : <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/impuesto-a-la-renta-empresas/fiscalidad-internacional-empresas/precios-de-transferencia-obligaciones-formales/7119-02-declaracion-jurada-informativa-report-local>

Tomas, U. (2011). *La Pirámide de las Necesidades Humanas- Abraham Maslow*.

Obtenido de <http://elpsicoasesor.com/la-piramide-de-las-necesidades-humanas-abraham-maslow/>

Tributos.net. (2018). *Tributación, ¿Qué es? ¿Por qué debemos tributar?* Obtenido de

Conceptos: <https://www.tributos.net/tributacion-337/>

Vásquez, M. (2016). *Los aranceles*. Obtenido de Blog:

<http://maritza1905.blogspot.com/2016/12/los-aranceles.html>

Vera, R. (2015). *Precios de transferencia tratamiento tributario enfoque internacional*.

Obtenido de <https://docplayer.es/3803145-Precios-de-transferencia.html>

Villagra, R. (s.f.). *Convergencia de la valoración aduanera y la de precios de transferencia*. Obtenido de

<http://www.zyaabogados.com/administrador/assets/uploads/files/251af->

[Convergencia-de-la-valoracion-aduanera-y-de-la-de-precios-de-transferencia.pdf](#)

Wikipedia. (s.f.). *Tributo*. Obtenido de <https://es.wikipedia.org/wiki/Tributo>

ANEXOS

Anexo 1. Guía de entrevista a especialistas

1.- Según su percepción, de manera general, ¿cree usted que las normas que regulan los métodos de precios de transferencia y los métodos de valoración aduanera en la determinación tributaria de impuestos aduaneros y del impuesto a la renta, se aplican de forma armónica y/o complementaria?, ¿cuál es su opinión?

I. Análisis de los Métodos de Valoración Aduanera de Mercancías y Normas de Precios de Transferencia en materia de Impuesto a la Renta.

1. ¿Cree usted que los métodos señalados en el artículo 32 - A de la ley del impuesto a la Renta y Reglamento, guardan alguna vinculación con los métodos de valoración Aduanera regulados en el Decreto Supremo N°. 186-99-EF, el Decreto Supremo N°. 008-2011?, ¿cuál es su opinión?
2. Según su experiencia, ¿considera que el mayor costo determinado por las Normas de Valoración Aduanera en una importación de mercancía influye en la determinación de los precios determinados por las normas de Precios de Transferencia?
3. ¿Cree usted que la Administración Tributaria (SUNAT) al momento de fiscalizar transacciones económicas tiene en cuenta los valores determinados por aplicación de valoración aduanera y por normas del Impuesto a la Renta (Precios de Transferencia)?
4. Según su análisis, ¿cuándo un empresario importa una mercancía y se ejerce el control aduanero para determinar el valor aduanero de las mercancías tiene algún efecto en la mayor o menor determinación de pago de tributos en nuestro sistema tributario?

5. Según su opinión, ¿en qué tipo de transacciones económicas considera que debe aplicarse de manera complementaria las normas de valoración aduanera y de precios de transferencia?

II. Legislación Comparada aplicación de normas de Valoración Aduanera y en materia de Precios de Transferencia

1. ¿Conoce usted algún sistema tributario a nivel de Sudamérica, América o Europa que aplique de manera armónica y/o complementaria los métodos de valoración aduanera en la determinación tributaria de impuestos aduaneros y del impuesto a la renta? – Explique:

III. Sugerencias y Recomendaciones

1. Según su opinión, ¿qué modificaciones normativas debe realizarse en la regulación los métodos de valoración Aduanera y los métodos del impuesto a la Renta – Precios de Transferencia?