

Esquemas de Alto Riesgo Fiscal

CATÁLOGO

Versión 2.0
Publicado en octubre de 2022

Introducción

En esta segunda versión, se describen situaciones de diversa naturaleza que pueden implicar un potencial incumplimiento tributario y, en los casos que correspondan, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario que prevé la calificación, elusión de normas tributarias y simulación. Asimismo, incluye un caso en el que la SUNAT estableció la existencia de elementos suficientes para aplicar la norma anti-elusiva general.

El catálogo tiene como objetivo poner a disposición de todos los contribuyentes y asesores legales y tributarios, información útil que permita conocer algunos esquemas, mediante su caracterización general, que podrían dar lugar a una incorrecta determinación de la obligación tributaria o la obtención de ventajas tributarias indebidas, por lo que serían objeto de evaluación prioritaria por la SUNAT, considerando que generarían perjuicio sobre los recursos del Estado Peruano.

Con esta publicación actualizada, que progresivamente incluirá nuevas caracterizaciones, se espera motivar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, toda vez que con la información publicada podrán prevenir o evitar incurrir en la obtención de ahorros o ventajas tributarias indebidas.

Índice de esquemas

- E1 Deducción de regalías por cesión en uso de marca
- E2 Enajenación de compañía peruana a través de un patrimonio autónomo
- E3 Redomicilio de una empresa y uso de CDI
- E4 Cesión de marcas y capitalización de créditos
- E5 Contrato de gerenciamiento
- E6 Contrato de cesión de concesión de una industria extractiva con pagos encubiertos en una compraventa resuelta de acciones
- E7 Venta y posterior recompra de vehículo bajo la apariencia de anulación de dicha venta
- E8 Enajenación directa de acciones de sociedad peruana encubierta por un aporte de capital y posterior reducción de este
- E9 Transferencia de beneficios a régimen fiscal preferencial
- E10 Préstamo con apariencia de arrendamiento financiero
- E11 Intermediación en la venta de minerales a través de una sociedad sin sustancia económica
- E12 Distribución indirecta de rentas de una entidad sin fines de lucro bajo la apariencia de pagos a un proveedor del exterior
- E13 Transferencias de inmuebles al accionista y su posterior arrendamiento por este a la misma empresa

E1. Deducción de regalías por cesión en uso de marca

Descripción del esquema

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



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. c) del Art. 24, Art. 37, Inc. g) del Art. 44, Art. 52-A, Art. 55.

Análisis y efectos del esquema

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

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

E3. Redomicilio de una empresa y uso de CDI

Descripción del esquema



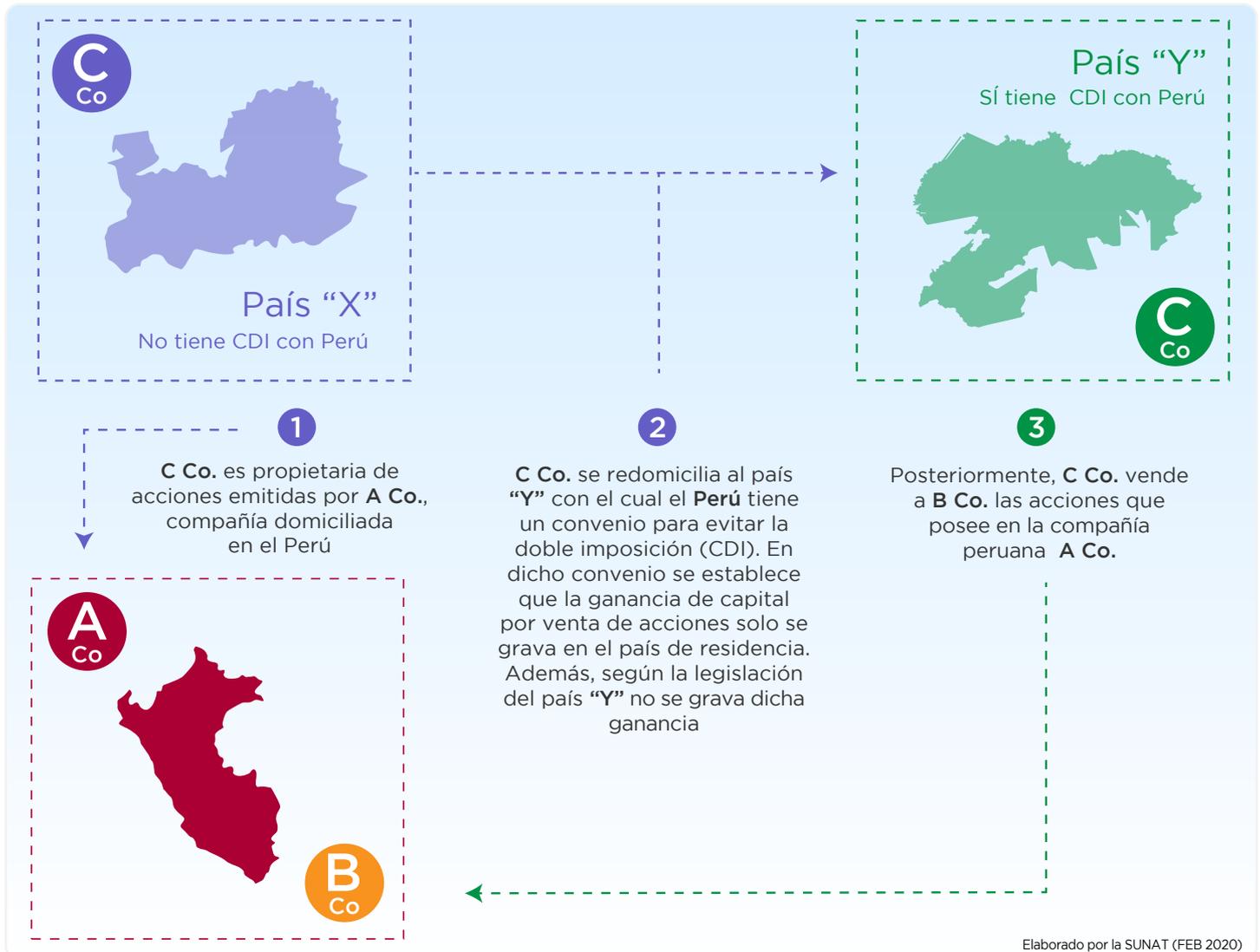
Compañía domiciliada en el Perú



Compañía domiciliada en el Perú



Compañía domiciliada en el país "X"



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. h) del Art. 9, Inc. j) del Art. 56, Art. 76. Convenio para Evitar la Doble Imposición con país "Y".

Análisis y efectos del esquema

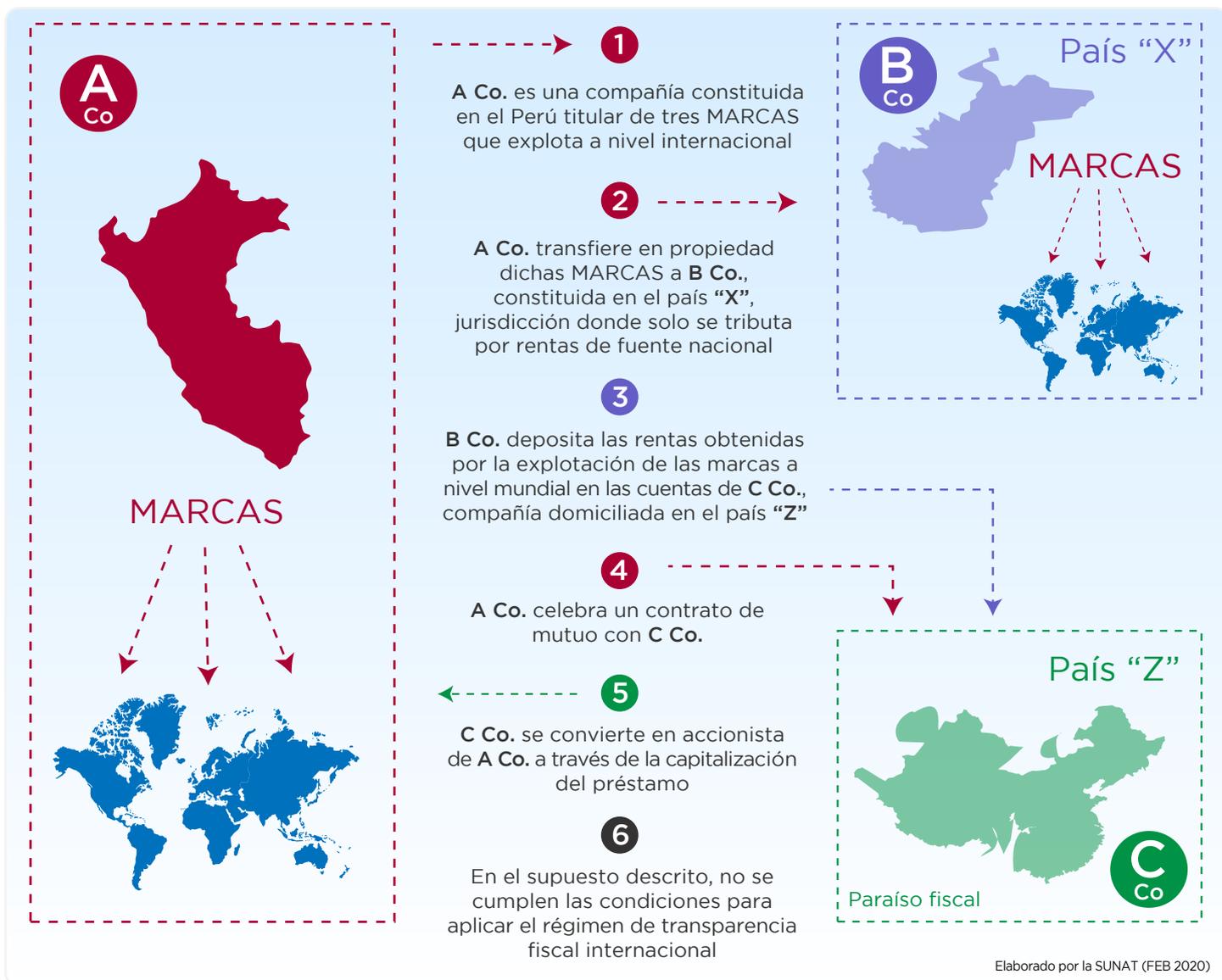
- C Co. se redomicilia del país "X" al país "Y" para el uso del CDI.
- El uso del CDI involucra que el pago del impuesto a las ganancias de capital se realice exclusivamente en residencia.
- C Co. aprovecha un beneficio tributario en el país "Y" por sus ganancias.
- C Co. no paga impuesto a la renta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

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

E4. Cesión de marcas y capitalización de créditos

Descripción del esquema

- A Co.** Compañía constituida en el Perú
- B Co.** Compañía constituida en el país "X"
- C Co.** Compañía domiciliada en el país "Z"



Elaborado por la SUNAT (FEB 2020)

Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. a) del Art. 1, Art. 6.

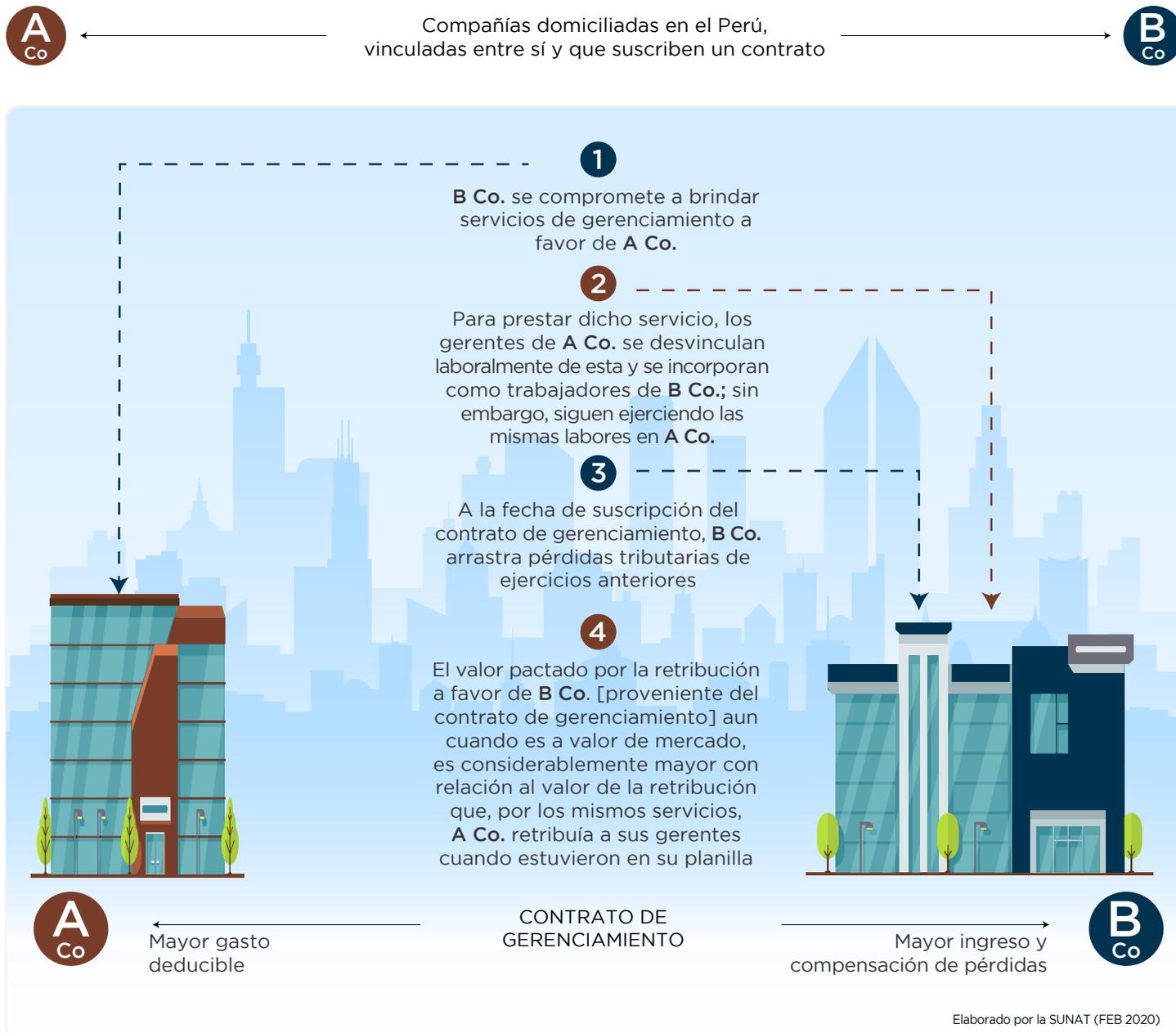
Análisis y efectos del esquema

- A Co. transfiere sus marcas al país "X" donde existe tributación únicamente por las rentas nacionales.
- Los hechos descritos en el esquema no cambiaron la forma de explotación de las marcas por parte de A Co., salvo por el ahorro tributario obtenido.
- Luego de la transferencia de las marcas, las regalías que estas generan no pagan impuesto a la renta en el Perú ni en ningún otro país.
- Las rentas generadas por la explotación de las marcas las recibe A Co. mediante un préstamo desde C Co. y por tanto no paga impuesto alguno por ellas.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

E5. Contrato de gerenciamiento

Descripción del esquema



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 37, Art. 50.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. ha mantenido a los mismos gerentes ejerciendo las mismas funciones, aun después de su desvinculación laboral.
- El contrato de gerenciamiento no tuvo ninguna incidencia en el desarrollo empresarial de A Co.
- A Co. ya no deduce como gasto para fines del impuesto a la renta, las remuneraciones que pagaba a los gerentes; sin embargo, deduce un importe mayor por la retribución que le paga a B Co.
- B Co. genera renta gravada por la retribución que recibe de A Co.; sin embargo, no paga impuesto toda vez que tiene pérdidas de ejercicios anteriores.

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

E6. Contrato de cesión de concesión de una industria extractiva con pagos encubiertos en una compraventa resuelta de acciones

Descripción del esquema

- A Co.** Compañía domiciliada en el Perú titular de concesión de una industria extractiva ubicada en el país
- XY** Accionistas mayoritarios de A Co., personas naturales domiciliadas en el Perú
- B Co.** Compañía dedicada a la industria extractiva domiciliada en el Perú, tiene un saldo de pérdidas compensables de ejercicios anteriores y se encuentra bajo el sistema "A" de arrastre



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 1, Art. 2, Art. 3, Art. 37, Art. 50.
Código Civil: Art. 1583.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. recibe una baja contraprestación por la cesión de su concesión que justifica con el contrato de compra venta de acciones celebrado entre XY y B Co.
- B Co. paga parte del precio por la compra de las acciones de A Co., pero al final decide no comprarlas y pagar una penalidad equivalente a la parte del precio ya pagado, sin que exista razón económica que sustente dicha decisión.
- Los accionistas de A Co. mantuvieron la propiedad de dicha empresa en todo momento. No obstante, generaron ingresos no gravados al considerarlos como el pago de una penalidad.
- A Co. dejó de tributar un 29.5% del Impuesto a la Renta sobre los importes que sus accionistas recibieron durante los cinco años por cesión de la concesión encubierta con por la venta de acciones resuelta.
- B Co. no paga el 29.5% del Impuesto a la Renta en los primeros cuatro ejercicios, porque cuenta con pérdidas acumuladas.
- B Co., al asumir la penalidad por la resolución del contrato en el quinto ejercicio, la considera como gasto deducible, dejando de tributar un 29.5% del Impuesto a la Renta, pese a que no constituye una deducción permitida.

“En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario”

E7. Venta y posterior recompra de vehículo bajo la apariencia de anulación de dicha venta

Descripción del esquema

A
Co

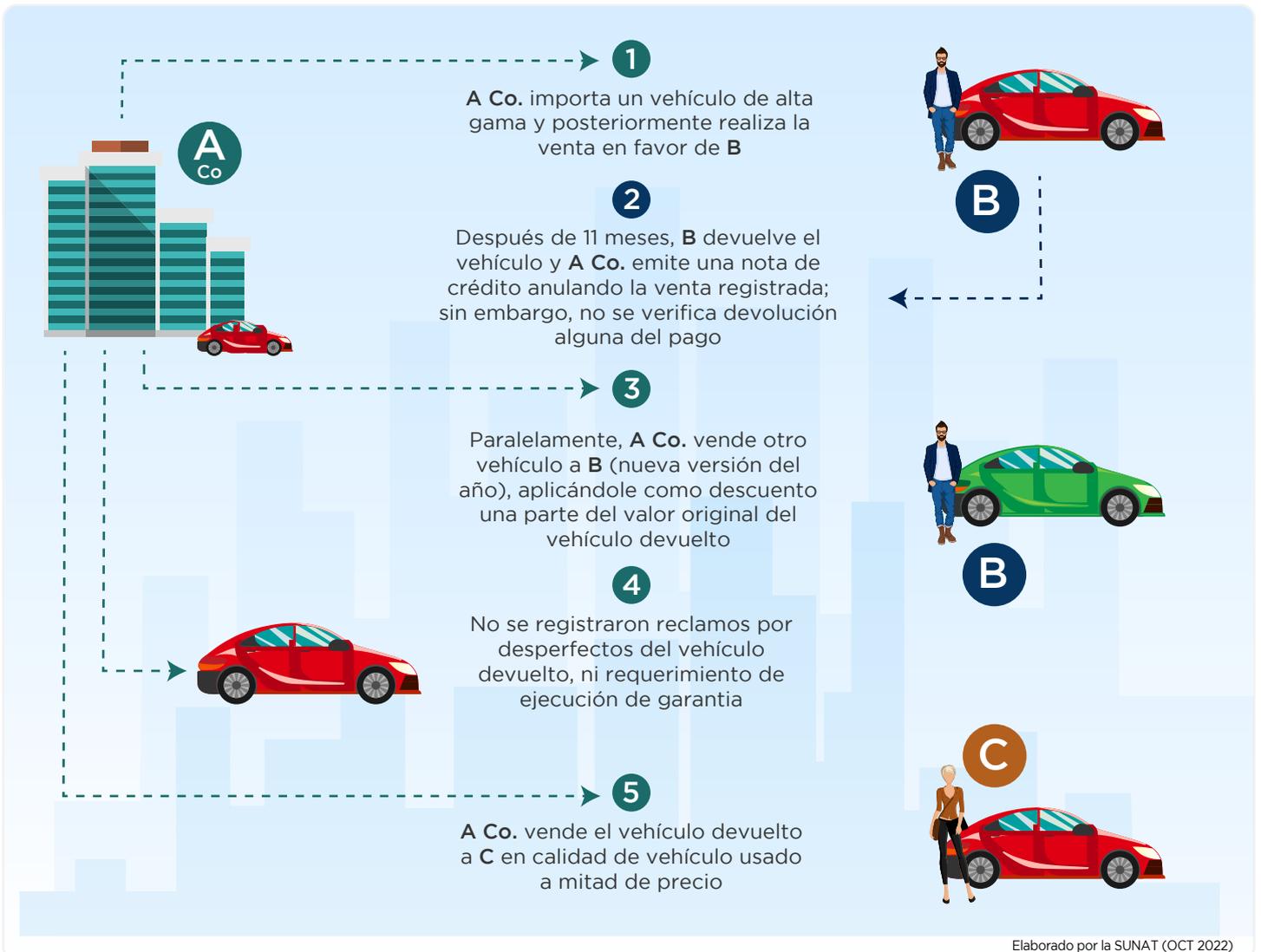
Compañía domiciliada en el Perú, dedicada a la importación y comercialización de vehículos

B

Cliente 1

C

Cliente 2



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 20.
Ley del Impuesto General a las Ventas: Art. 13, Art. 26.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. emite la nota de crédito por la anulación de la venta del vehículo al Cliente 1; sin embargo, no existe un motivo económico válido que la sustente.
- Con la emisión del referido documento, A Co. disminuye el importe de sus ingresos para efectos del Impuesto a la Renta y del IGV, por el importe considerado en dicha nota de crédito, pagando así un menor impuesto en ambos casos.
- Al vender el vehículo usado al Cliente 2, A Co. considera como costo computable el costo de adquisición original y no el costo por la recompra, generando así una pérdida por la venta de dicho vehículo.
- A Co. deja de pagar el 29.5% sobre la renta obtenida por la venta del primer vehículo a B que fue anulada, así como el 18% del IGV.
- A Co. deja de pagar el 29.5% del Impuesto a la Renta al aplicar el mayor costo computable respecto de la diferencia entre el costo original y el valor de recompra (costo real) del vehículo usado vendido a C.
- A Co. deja de pagar el IGV por el 18% del valor de venta del vehículo a C, al usar un crédito fiscal que no corresponde.

“En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario”

E8. Enajenación directa de acciones de sociedad peruana encubierta por un aporte de capital y posterior reducción de este

Descripción del esquema



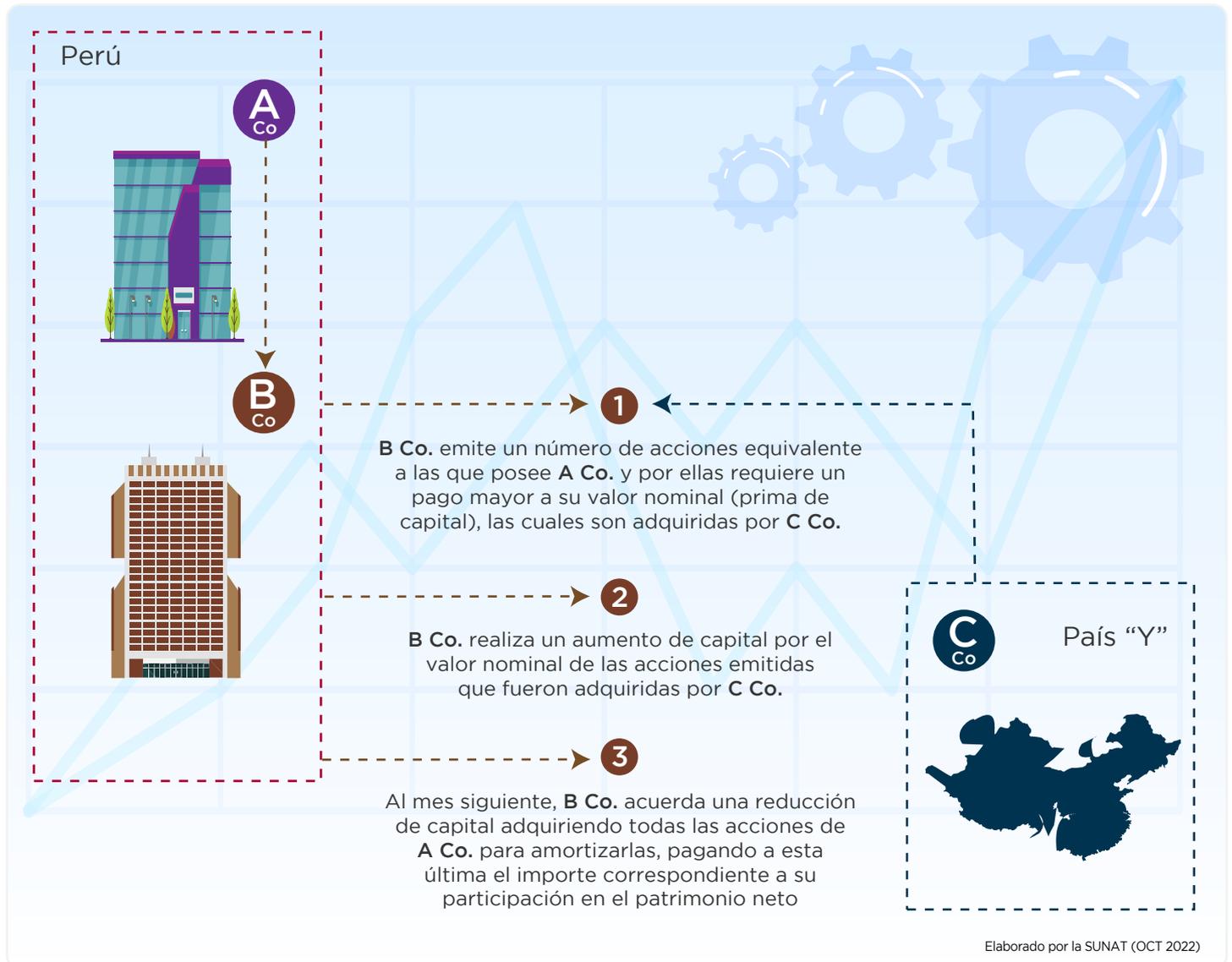
Compañía domiciliada en el Perú accionista de B Co. con el 98% de participación



Compañía domiciliada en el Perú



Compañía domiciliada en el país "Y"



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Inc. d) del Art. 24-A, Art. 24-B, Art. 73-A. Ley General de Sociedades.

Análisis y efectos del esquema

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

"En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario"

Descripción del esquema



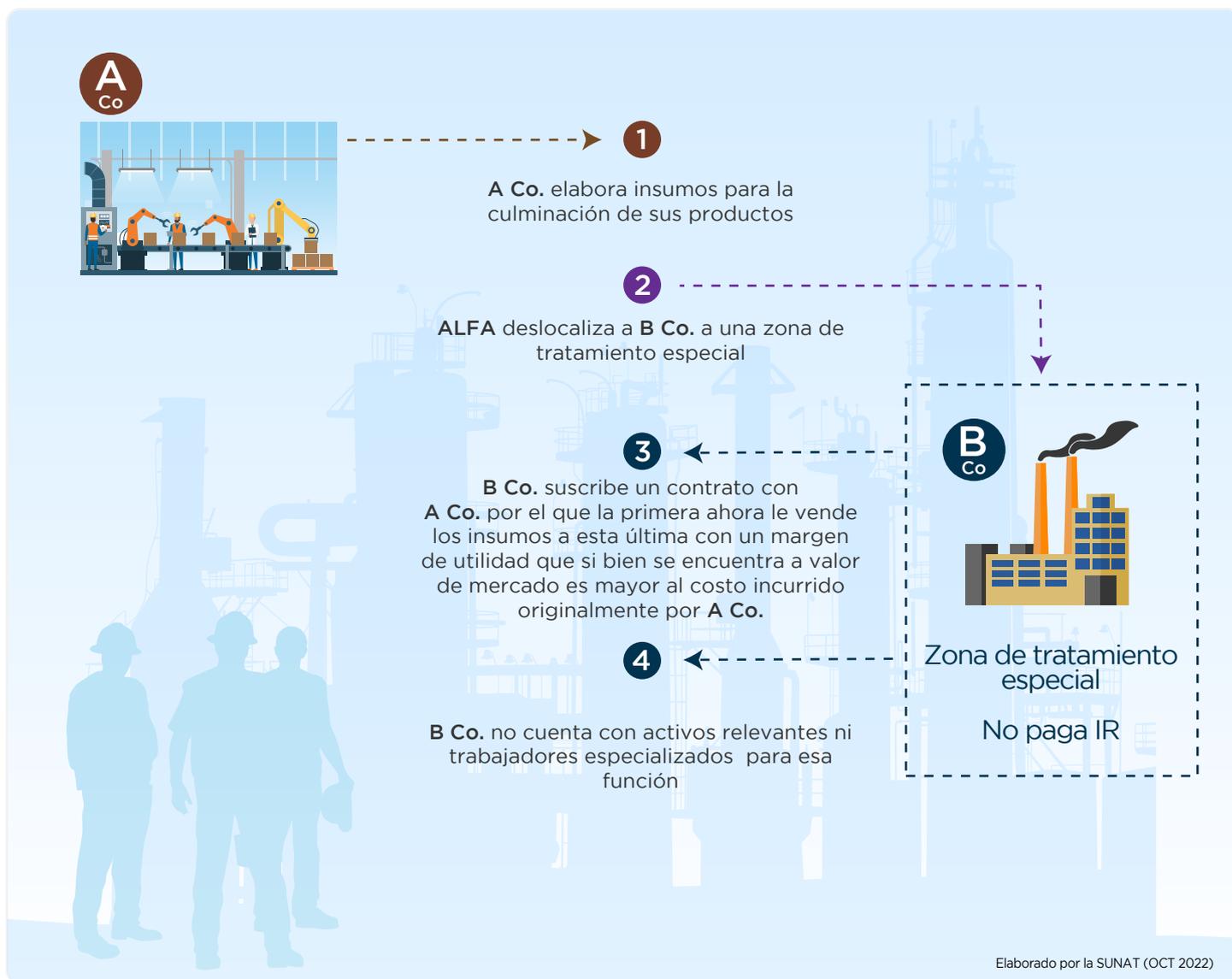
Grupo económico conformado por A Co. y B Co.



Compañía domiciliada en el Perú, dedicada a la transformación industrial dentro del régimen general del Impuesto a la Renta



Compañía domiciliada en el Perú



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 20.

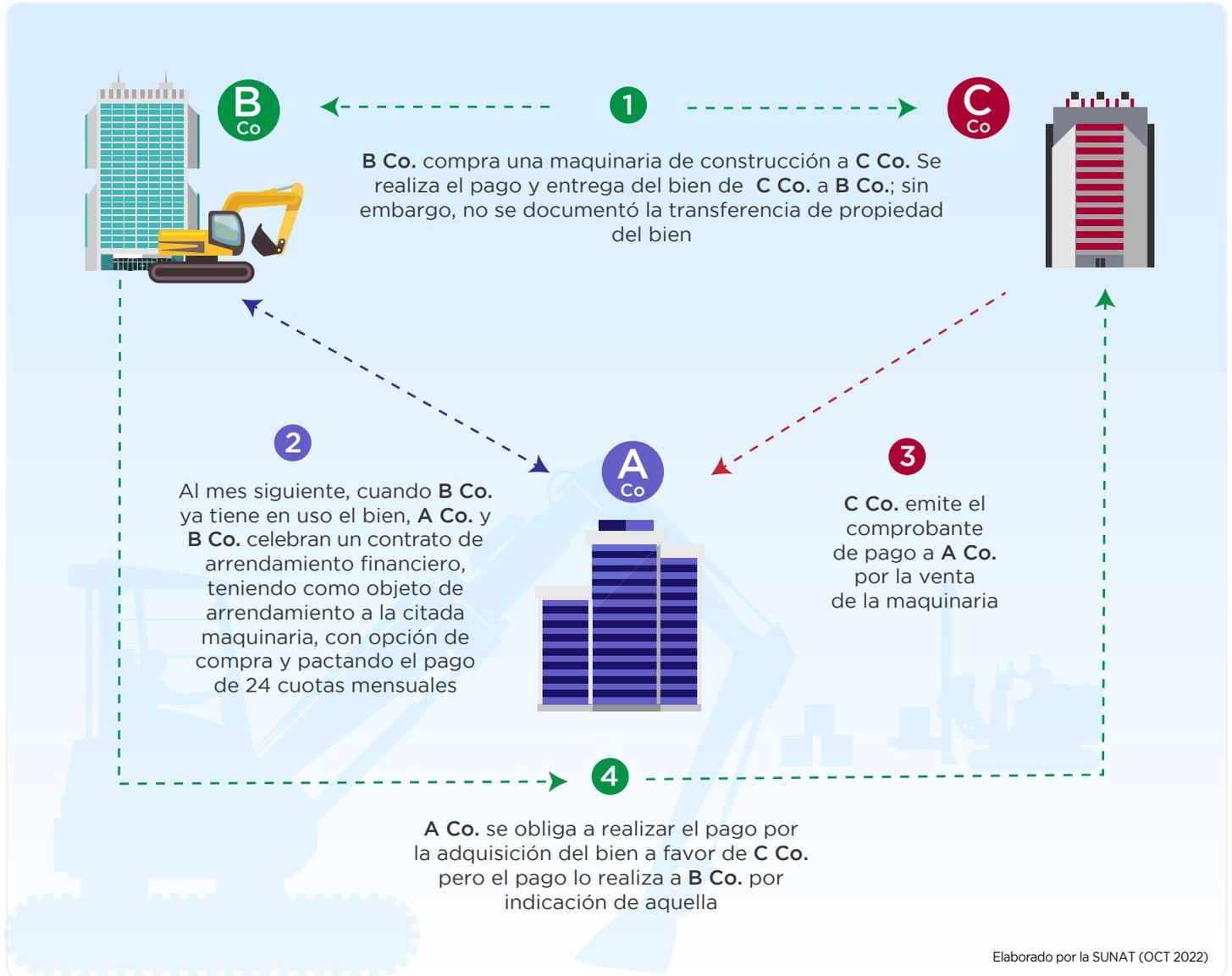
Ley de Fortalecimiento de los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS), entre otras leyes que otorgan beneficios tributarios.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. sigue realizando las mismas actividades productivas, lo cual no ha variado con el esquema descrito.
- Valiéndose del tenor del contrato suscrito con B Co., A Co. incrementa su costo al adquirir los insumos a aquella.
- B Co. carece de sustancia económica.
- Si bien parte de dicha renta se traslada a B Co., esta no paga dicho impuesto al estar ubicada en una zona de tratamiento especial.
- A Co. reduce su renta y genera una menor carga fiscal en el Perú, dejando de pagar al fisco un Impuesto a la Renta del 29.5% correspondiente al incremento del costo por insumos.

Descripción del esquema

- A Co.** Compañía del sistema financiero domiciliada en el Perú
- B Co.** Compañía domiciliada en el Perú compradora de la maquinaria de construcción
- C Co.** Compañía domiciliada en el Perú proveedora de la maquinaria de construcción materia del arrendamiento financiero



Referencia legal: Ley del Arrendamiento Financiero (Decreto Legislativo 299): Art. 18.

Análisis y efectos del esquema

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

“En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario”

E11. Intermediación en la venta de minerales a través de una sociedad sin sustancia económica

Descripción del esquema



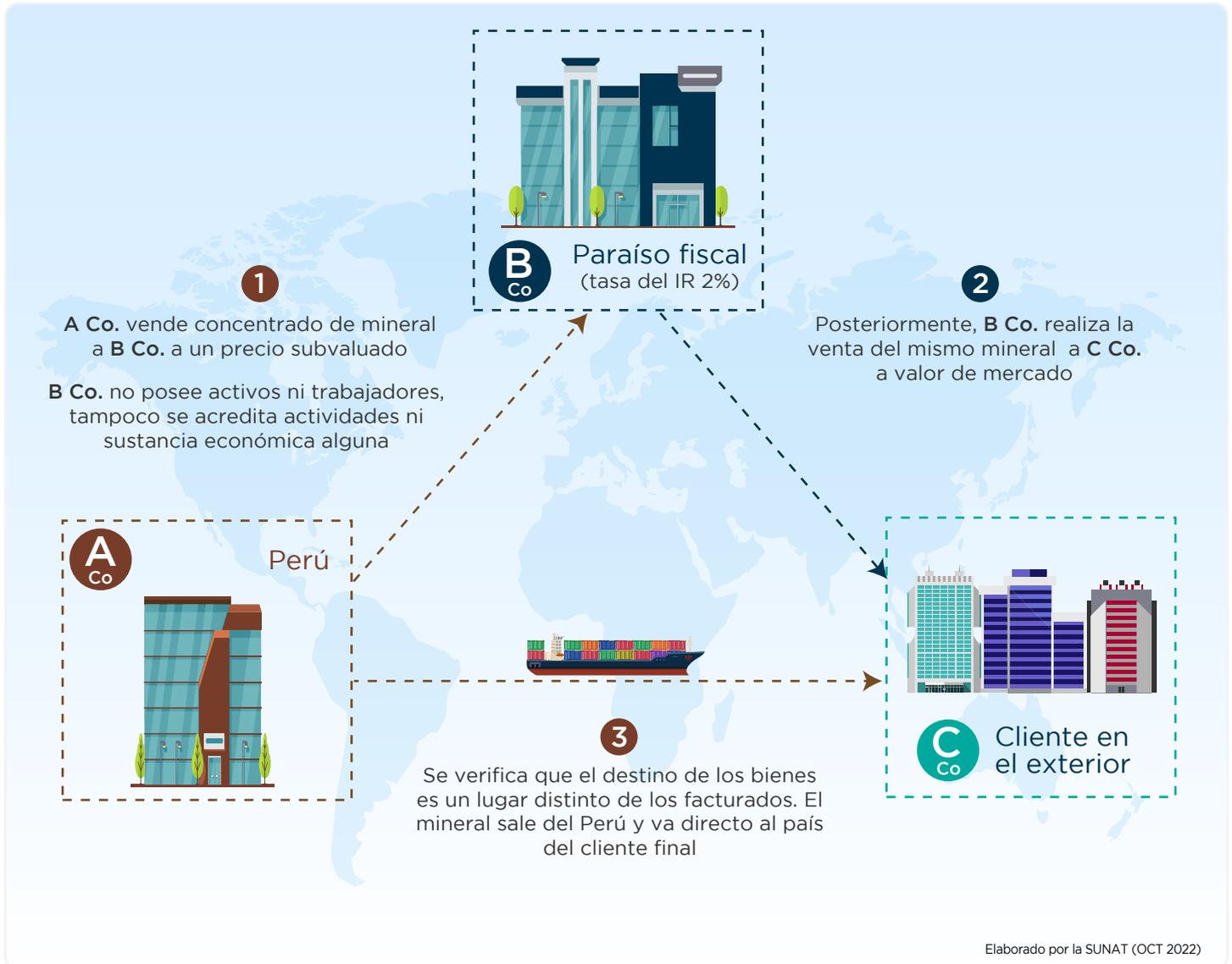
A Co. Compañía domiciliada en el Perú, titular de una concesión minera



B Co. Compañía ubicada en paraíso fiscal vinculada a A Co.



C Co. Cliente en el exterior



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 28, Art. 32-A.

Análisis y efectos del esquema

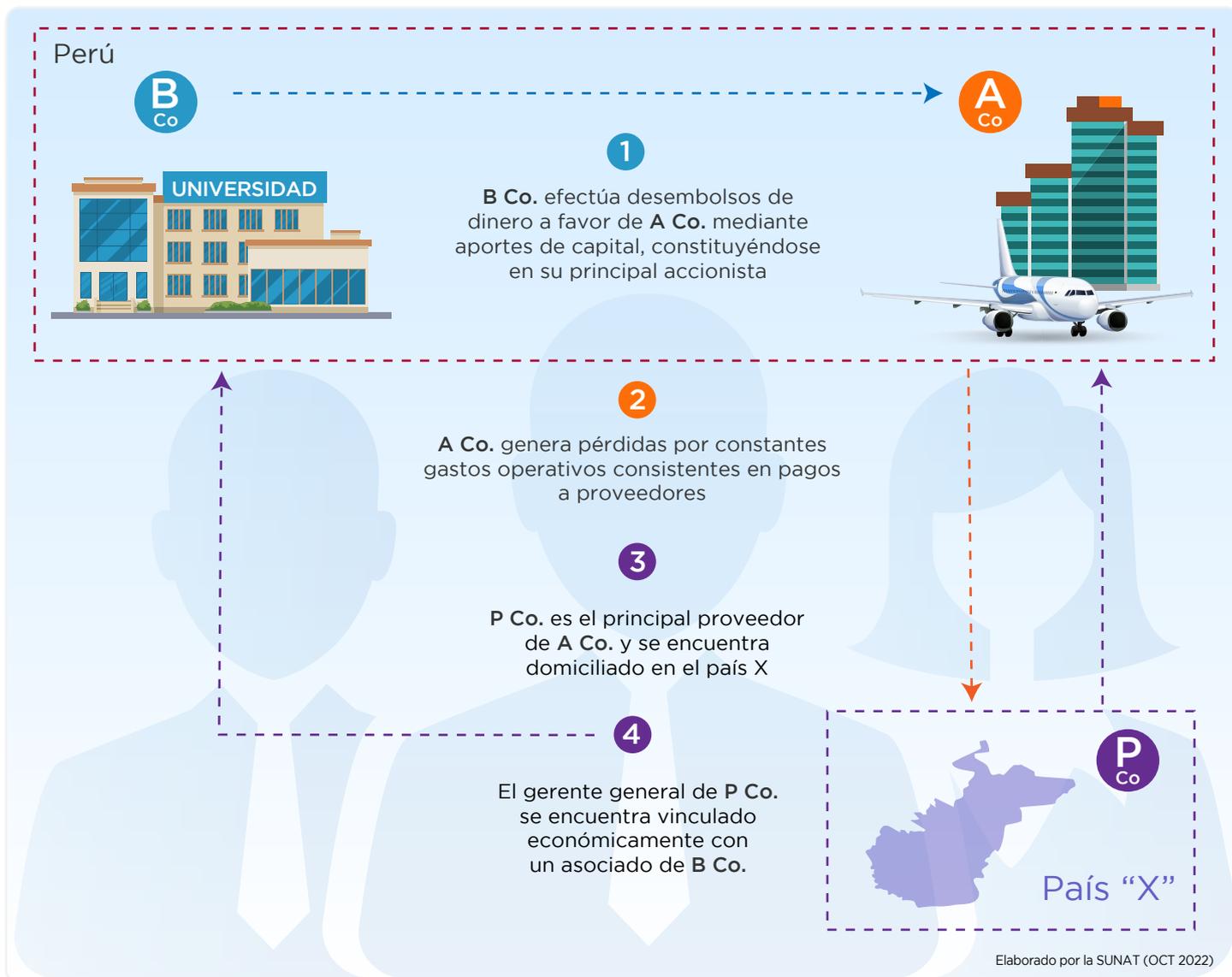
- B Co. adquiere y vende concentrado de mineral -según documentación- sin embargo, esta sociedad carece de sustancia económica y, por tanto, no hay evidencia de que realice actividad alguna.
- La transferencia de bienes que realiza A Co. (a través de B Co.) genera que se traslade parte de los beneficios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

“En este caso, se evaluará la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario”

E12. Distribución indirecta de rentas de una entidad sin fines de lucro bajo la apariencia de pagos a un proveedor del exterior

Descripción del esquema

- A Co.** Compañía domiciliada en el Perú, dedicada a la prestación de servicios de transporte a nivel nacional
- B Co.** Entidad sin fines de lucro, inscrita en el registro de entidades exoneradas del Impuesto a la Renta cuyo objeto de constitución comprende el desarrollo de actividades de educación superior en Perú
- P Co.** Proveedor de servicios ubicado en el país "X"



Referencia legal: Ley del Impuesto a la Renta: Art. 19 y Art. 37.
Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta: Art. 8-D y Art. 8-E.

Análisis y efectos del esquema

- A Co. genera pérdidas constantes por sus transacciones con P Co. que está bajo el control de una persona vinculada económicamente a un asociado de B Co.
- B Co. es accionista de A Co. y realiza permanentemente aportes a ella sin que exista razonabilidad alguna.
- Para mantener la exoneración del Impuesto a la Renta, B Co. aparenta no distribuir utilidades directa o indirectamente.
- B Co. es una entidad que goza de la exoneración del Impuesto a la Renta a pesar de que existe una distribución indirecta de rentas a un asociado suyo, a través de una persona vinculada económicamente a este.
- B Co. deja de pagar el 29.5% del Impuesto a la Renta por todas las utilidades que genera.

E13. Transferencias de inmuebles al accionista y su posterior arrendamiento por este a la misma empresa

Descripción del esquema



Compañía domiciliada en el Perú comercializadora de productos



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



Referencia legal: Código Tributario: Norma XVI del Título Preliminar.
Decreto Supremo 145-2019-EF que aprueba los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la norma anti-elusiva general.
Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento.

Análisis y efectos del esquema

- Los inmuebles que A Co. utilizaba para su actividad económica, se mantenían en el activo fijo con una depreciación que estaba próxima a agotarse.
- A Co. ha utilizado los inmuebles como oficinas de forma continua, incluso luego de su venta a favor de B. El cambio de propietario no ha afectado el uso de los inmuebles ni la actividad de A Co.
- Al no afectarse el uso de los inmuebles ni la actividad de A Co. las operaciones de venta de los inmuebles y su posterior arrendamiento, vistas de manera conjunta, carecen de razón económica o comercial respecto de A Co., salvo por la generación de un gasto deducible permanente.
- El arrendar los inmuebles del accionista y su cónyuge en cuotas cuyos valores son mayores a los que cobra por la venta de los inmuebles, le permite a A Co. tener una deducción mayor a la que hubiera tenido con la sola depreciación de los inmuebles.
- A Co. se beneficia con una mayor deducción, realizando un menor pago del Impuesto a la Renta del 28% (tasa correspondiente al ejercicio fiscalizado) por el mayor gasto generado en el arrendamiento de los inmuebles.

