Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Contabilidad

Sinceramiento de los servicios recibidos por empresas no domiciliadas por parte de una empresa de cumplimiento tributario de Lima Metropolitana

TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

Para optar el Título Profesional de Contador Público

AUTOR

Fran Robert ALBERCA RODRÍGUEZ

ASESOR

Mg. Jorge Raúl CARREÑO ESCOBEDO

Lima, Perú

2025



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Alberca, F. (2025). *Sinceramiento de los servicios recibidos por empresas no domiciliadas por parte de una empresa de cumplimiento tributario de Lima Metropolitana*. [Trabajo de suficiencia profesional de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Contabilidad]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Fran Robert Alberca Rodríguez
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	72197292
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Mg. Jorge Raúl Carreño Escobedo
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	33265738
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-6715-5494
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Dr. Jesús Martín Orna Barillas
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	07223810
Miembro del jurado 1	
Nombres y apellidos	Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	06025989
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.9 Impuestos directos e indirectos
Grupo de investigación	MABPIC
Agencia de financiamiento	Sin financiamiento

Ubicación geográfica de la investigación	País: Perú Departamento: Lima Provincia: Lima Distrito: Lima Latitud: -12.056445 Longitud: -77.085994
Año o rango de años en que se realizó la investigación	2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS

Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE LA ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

ACTA N° 149-EPCO-FCC-2025

SUSTENTACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL (TSP) PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

En la ciudad de Lima, local Auditorio (3er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, siendo las 09:00 horas del día veintinueve de noviembre del año dos mil veinticinco, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el **trabajo de suficiencia profesional** para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 001843-2025-D-FCC/UNMSM de fecha 29 de noviembre de 2025, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Jesús Martín Orna Barillas
MIEMBRO	:	Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
MIEMBRO - ASESOR	:	Mag. Jorge Raúl Carreño Escobedo

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) titulado: ***"SINCERAMIENTO DE LOS SERVICIOS RECIBIDOS POR EMPRESAS NO DOMICILIADAS POR PARTE DE UNA EMPRESA DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE LIMA METROPOLITANA"***, presentado por el bachiller Fran Robert Alberca Rodríguez con código de matrícula N° 16110066, para la obtención del Título Profesional de Contador Público.

Habiendo concluido con la sustentación y evaluación sobre las asignaturas terminales o concentradoras (capstone) de la especialidad, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADO

Siendo las 12:00 horas, se dio por concluido el acto académico y, leída la presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Jesús Martín Orna Barillas
Presidente

Dra. Elsa Esther Choy Zevallos
Miembro

Mag. Jorge Raúl Carreño Escobedo
Miembro - Asesor

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE
SAN MARCOS
Universidad del Perú, Decana de América

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo, Mag. Jorge Raúl Carreño Escobedo en mi condición de asesor acreditado con el Dictamen de la E.P. de Contabilidad N° 000169-2025-EPCO-FCC/UNMSM del Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP), cuyo título es *"SINCERAMIENTO DE LOS SERVICIOS RECIBIDOS POR EMPRESAS NO DOMICILIADAS POR PARTE DE UNA EMPRESA DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE LIMA METROPOLITANA"*, presentado por el bachiller Fran Robert Alberca Rodríguez para optar el Título Profesional de Contador Público, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante la plataforma PIDS, el documento evaluado cuenta con el 18% de similitud, nivel PERMITIDO para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contador Público.

Lima, 28 de enero de 2026

Firma del asesor: _____

Nombres y apellidos del asesor: Mag. Jorge Raúl Carreño Escobedo

DNI: 33265738

La vigencia del presente certificado corresponde a un período de noventa (90) días desde la fecha de su emisión; siempre que no haya observaciones en el texto durante el proceso de revisión por el jurado informante o surja alguna contingencia.

Dedicatoria

Este Trabajo de suficiencia profesional (TSP) se lo dedico a mis padres, quienes fueron mi soporte en todas las etapas de mi vida, también a mi hermana que me apoyo en la etapa universitaria a mi pareja que me motivo y fue pilar principal para la elaboración del presente trabajo y finalmente se lo de dedico a Universitario de Deportes Club del cual soy ferviente hincha.

Agradecimientos

Quiero agradecer a mis padres, a mi hermana y toda mi familia que siempre estuvieron presentes y me dieron todo el apoyo necesario para poder terminar mi carrera universitaria, también quiero agradecer de forma especial a la persona que me motivó a no dejar más tiempo y retomar el control de mi vida e iniciar el proceso para obtener mi título profesional

Índice

INTRODUCCIÓN 1

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLÓ LA ACTIVIDAD 2

1.1 Institución donde se desarrolló la actividad 2

1.1.1. Reseña histórica 2

1.1.2. Servicios que brinda 2

1.1.3. Organización y estructura empresarial 3

1.2. Periodo de duración de la actividad 4

1.3. Finalidad y objetivos de la entidad 4

1.4. Razón o denominación social 5

1.5. Dirección postal 5

1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral 6

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD 6

2.1. Organización de la actividad 6

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad 6

2.3. Problemática 7

2.3.1. Descripción del problema 7

2.3.2. Formulación del problema 9

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática 9

2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema 20

2.4. Metodología y procedimientos 31

2.4.1. Técnicas e instrumentos 31

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso 33

2.5. Resultados de la actividad 33

2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos 33

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución 35

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución.....37
2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida.....37
III. CONCLUSIONES.....39
IV. RECOMENDACIONES.....41
REFERENCIAS.....42
ANEXOS.....46

Índice de tablas

Tabla 1 Alternativas de solución.....36

Índice de Figuras

Figura 1 Organigrama de EY Perú.....4

Figura 2 Dirección de EY Perú.....5

Resumen

La presente investigación tuvo como propósito analizar las características y requerimientos de la documentación Contable y Tributaria de las operaciones de una compañía no domiciliada en el Perú. El estudio se desarrolló bajo un enfoque aplicado y descriptivo, utilizando como técnicas el análisis documental, la revisión normativa, jurisprudencial y doctrinaria, así como la construcción de un checklist mínimo de evidencias. Se identificó la problemática principal: la dificultad de sustentar de manera robusta los servicios intragrupo ante requerimientos de la administración tributaria. Se evaluaron alternativas de solución, entre ellas la generación proactiva de evidencias, el uso de procedimientos correctivos y la elaboración de informes técnicos. El análisis concluyó que la estrategia más eficiente es la generación preventiva de documentación desde el inicio de la contratación y ejecución de los servicios.

Palabras clave: Servicios intragrupo, Fiscalización Tributaria, Empresas no domiciliadas, Precios de Transferencia

Abstract

The purpose of this research was to analyze the characteristics and requirements of accounting and tax documentation for the operations of a company not domiciled in Peru. The study was conducted using an applied and descriptive approach, utilizing document analysis, regulatory, jurisprudential, and doctrinal review, and the development of a minimum evidence checklist. The main problem was identified: the difficulty of robustly supporting intragroup services in response to tax authority requirements. Alternative solutions were evaluated, including proactive evidence generation, the use of corrective procedures, and the preparation of technical reports. The analysis concluded that the most efficient strategy is the proactive generation of documentation from the outset of the contracting and execution of services.

Keywords: Intragroup Services, Tax Audit, Non-resident Companies, Transfer Pricing

INTRODUCCIÓN

La gestión de servicios intragrupo constituye un aspecto crítico en el ámbito tributario, especialmente cuando se trata de demostrar la necesidad, razonabilidad y proporcionalidad de los gastos frente a las exigencias de la administración fiscal. En el caso peruano, la SUNAT ha intensificado sus fiscalizaciones en materia de servicios prestados entre partes vinculadas, cuestionando la suficiencia del sustento documental y la acreditación de beneficios efectivos. En ese contexto, la presente investigación se centra en el diseño y aplicación de un procedimiento de sustento documental para los servicios intragrupo con el objetivo principal de **reducir el riesgo tributario y fortalecer la capacidad probatoria de la empresa frente a fiscalizaciones de la SUNAT**. Para ello, la estructura del trabajo se organiza en cinco capítulos:

- **Capítulo I: Planteamiento del problema.** Presenta el contexto general de la investigación, describiendo la situación problemática de la empresa respecto al sustento de servicios intragrupo, los antecedentes normativos y jurisprudenciales, así como la formulación de los objetivos y la justificación del estudio.
- **Capítulo II: Marco teórico, conceptual y normativo.** Expone las bases doctrinarias sobre la causalidad y razonabilidad del gasto, los conceptos operativos aplicados al caso de estudio y la normativa vigente en materia tributaria.
- **Capítulo III: Metodología.** Define el enfoque y diseño de investigación, la población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, así como los procedimientos empleados.
- **Capítulo IV: Resultados.** Presenta los hallazgos obtenidos en la aplicación del procedimiento, comparando alternativas de solución y construyendo un Checklist.
- **Capítulo V: Conclusiones y recomendaciones.** Resume los aportes centrales de la investigación, las limitaciones encontradas y las propuestas de mejora.

I. INFORMACIÓN DEL LUGAR DONDE SE DESARROLLÓ LA ACTIVIDAD

1.1 Institución donde se desarrolló la actividad

El presente Trabajo de Suficiencia Profesional se realizó sobre una empresa de cumplimiento, la firma auditora Ernst & Young Consultores S.C.R.L., respecto a las actividades de una empresa dedicada a la fabricación, importación y comercialización de productos de consumo masivo especializado en la categoría de golosinas: Chocolates, Galletas, Gomas y Caramelos, Postres y Bebidas en Polvo que llegan a todo el país, gracias a una importante red de distribución.

1.1.1. Reseña histórica

Ernst & Young (en adelante EY) es una firma que ofrece servicios profesionales de auditoría, finanzas, impuestos, contabilidad y asesoría legal. Es considerada por la revista Forbes como una de las Big Four más importantes del mundo en consultoría y auditoría. Su nombre es el resultado de la fusión global de las empresas Ernst & Whinney con Arthur Young en el año 1989.

Para EY la mejor manera de predecir el futuro es crearlo, por ello el lema "formar el futuro con confianza". Esto es, tener la confianza de hacer las preguntas correctas y actuar en función de esas respuestas; la confianza para capacitar a la fuerza laboral para la toma de decisiones audaces; la confianza para innovar y cambiar.

EY está comprometida a ayudar a las organizaciones del mundo a lograrlo. En el Perú, se encuentra la subsidiaria Ernst & Young Consultares S.C.R.L (en Adelante EY Perú), dedicada a las actividades de consultoría de gestión y cumplimiento tributario, que inició sus actividades el 01 de setiembre de 2019.

1.1.2. Servicios que brinda

EY Perú brinda servicios de auditoría financiera, asesoría contable, fiscal, de seguros, cumplimiento tributario, entre otros servicios, garantizando el cumplimiento de las normas

contables, tributarias y legales en los sectores de minería, banca, telecomunicaciones, energía, consumo masivo, agrícolas, etc. Los servicios que ofrecen se detallan a continuación:

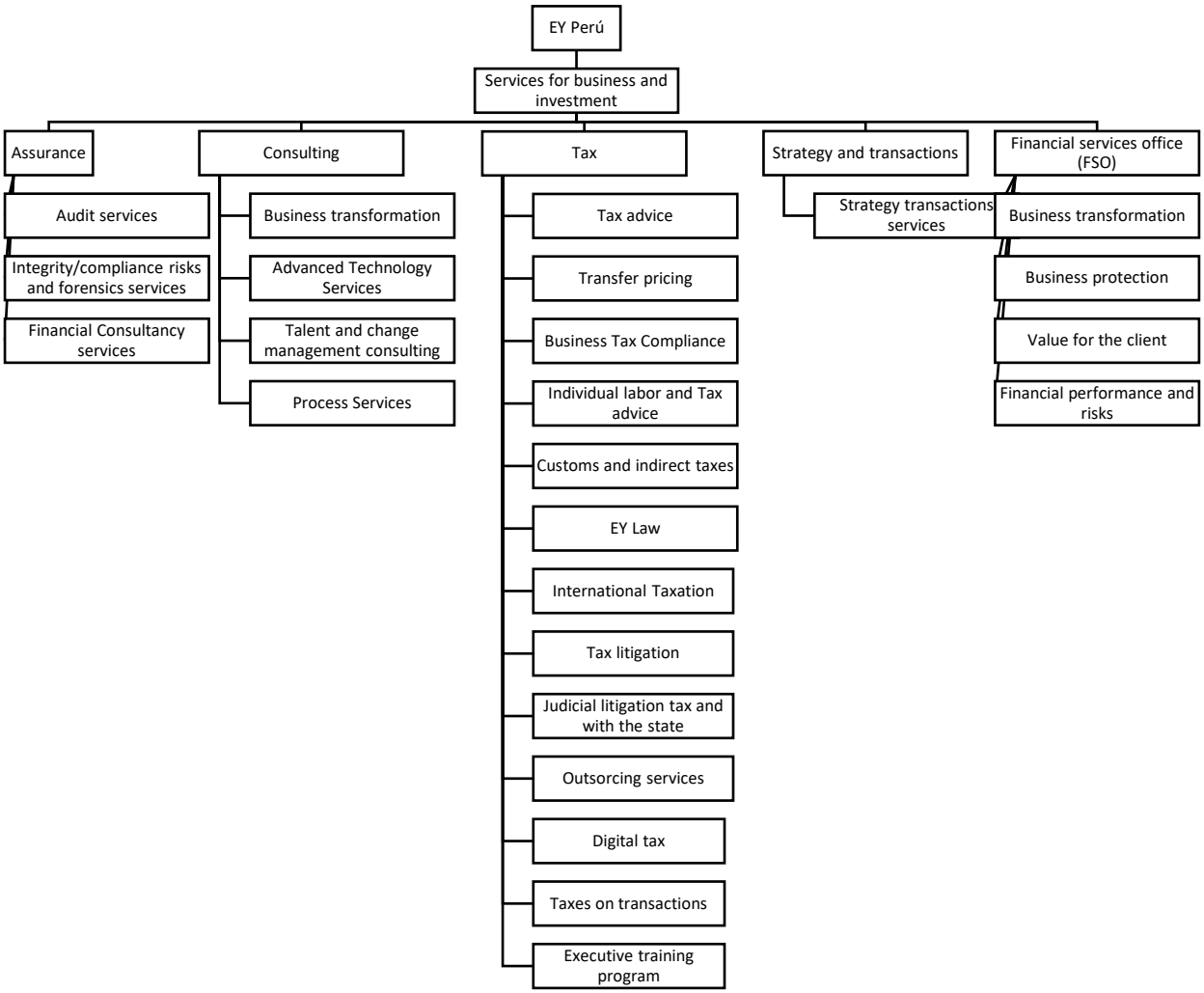
- Assurance Services: Servicios de auditoría financiera, Asesoría Contable, Servicios Financieros Asesoría Contable.
- Tax Services: Servicios relacionados al cumplimiento de Impuestos empresariales tanto nacionales como internacionales, Contabilidad Tributaria y asesoramiento de riesgos.
- Advisory Services: Actuarial, IT Risk and Assurance, Risk y Performance Improvement.
- Transaction Advisory Services (TAS): Encargada de la optimización, inversiones, aumento de capital y asesoramiento en reorganización de sociedades.

1.1.3. Organización y estructura empresarial

La firma es consciente de los desafíos que enfrentan las organizaciones del mundo en todos los frentes y desde todos los ángulos, y reconoce las tormentas globales como oportunidades para la resiliencia. El organigrama de EY Perú se erige como un mapa claro y dinámico, en donde en la cúspide los socios directores guían con visión estratégica, flanqueados por gerentes de área en auditoría, impuestos y consultoría; estos, a su vez, coordinan equipos multidisciplinarios de especialistas y analistas, todos en una red horizontal que fomenta la innovación y el cumplimiento ético.

Figura 1

Organigrama de EY Perú



Fuente: Reporte EY Perú 2024

1.2. Periodo de duración de la actividad

El presente TSP se elaboró en 10 meses, en el periodo enero – octubre 2025, con información contable y tributaria de los años 2023-2025.

1.3. Finalidad y objetivos de la entidad

EY Perú tiene como propósito ayudar a pioneros digitales a combatir la piratería de datos; orientar a gobiernos en crisis de liquidez; desarrollar nuevos procedimientos médicos con análisis de datos; y realizar auditorías de alta calidad para suscitar confianza en los mercados financieros y las empresas. Para ello, ha unificado todos sus esfuerzos de innovación

y desarrollo en IA en una sola plataforma, para ayudar a que los clientes puedan acceder de manera eficiente a su información, aumentando la transparencia, la confianza y su seguridad. Asimismo, impulsa a los clientes a que capitalicen nuevas oportunidades y evalúen y gestionen el riesgo que toma alcanzar un crecimiento responsable.

El objetivo de EY es edificar un mejor entorno comercial. En ese sentido, los entendimientos y servicios de calidad ofertados contribuyen a generar confianza en los mercados de capitales y en las economías de todo el mundo.

1.4. Razón o denominación social

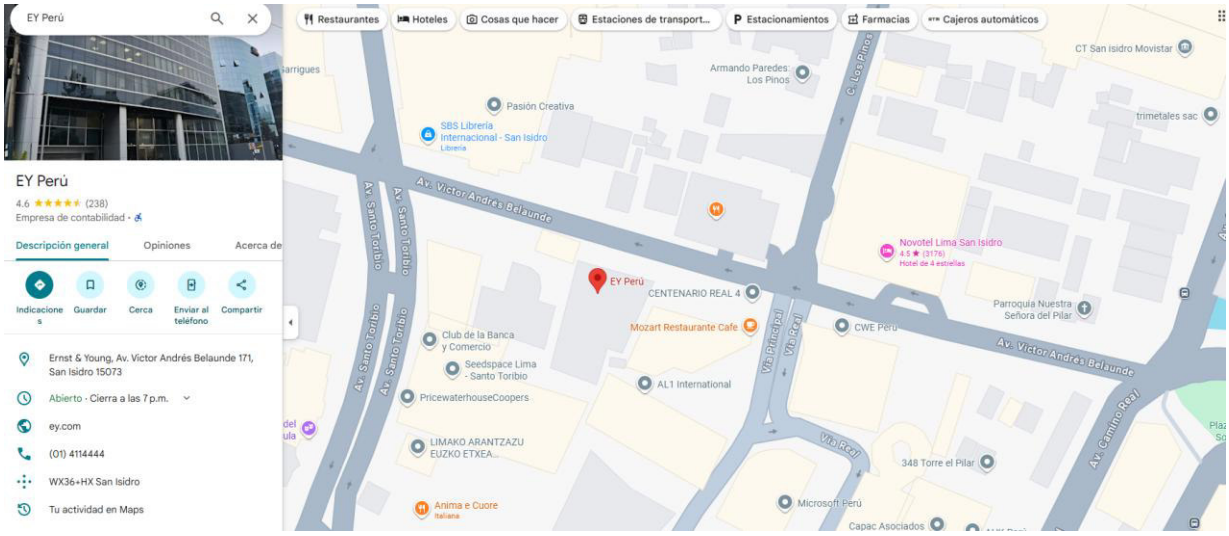
La empresa de este caso de estudio está registrada en SUNARP-Perú bajo la siguiente denominación: Ernst & Young Consultores S. Civil de R.L.

1.5. Dirección postal

EY Perú se encuentra ubicada en la siguiente dirección: Av. Víctor Andrés Belaunde 171 San Isidro. Google maps: https://maps.app.goo.gl/2dmqYemkzi4GCG1x8

Figura 2

Dirección de EY Perú



Nota: Recuperado de Google maps (2025)

1.6. Correo electrónico y teléfonos del centro laboral

El correo electrónico de EY Perú es el siguiente: administraciondepersonalperu@pe.ey.com.

El teléfono fijo de EY Perú es: 51 411 4444

II. DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD

2.1. Organización de la actividad

Durante la elaboración del presente TSP, el autor se encontraba laborando en el área de Business Tax Compliance (BTC), ocupando el cargo de Tax Senior (Senior de cumplimiento tributario), prestando los servicios de consultoría, cumplimiento tributario, preparación y revisión de impuestos mensuales y anuales, preparación y elaboración de libros y registros electrónicos, apoyo en fiscalizaciones, recopilación del soporte documentario para la atención de futuras fiscalizaciones, entre otros servicios relacionados al planeamiento tributario. Además, se encarga del liderazgo de equipos especializados en la preparación y declaración de impuestos mensuales y anuales.

2.2. Finalidad y objetivos de la actividad

El presente TSP tiene como finalidad mitigar las contingencias tributarias, establecer a detalle del legajo documentario que deben manejar las compañías para soportar los costos y gastos incurridos por servicios recibidos de Compañías vinculadas no domiciliadas y la mejora del cumplimiento de la normativa del Impuesto a la Renta en una organización del sector de consumo masivo de Lima Metropolitana.

El objetivo es analizar las características y requerimientos de la documentación Contable y Tributaria para sincerar los costos y gastos de los servicios recibidos de empresas vinculadas no domiciliadas.

Asimismo, detallamos los objetivos específicos:

- Implementar un procedimiento de sustento documental que fortalezca la capacidad probatoria de la empresa frente a fiscalizaciones tributarias, especialmente respecto a los servicios intragrupos recibidos del exterior.
- Evaluar las alternativas de documentación aplicables a los servicios del exterior con el fin de adoptar un enfoque proactivo en la generación de evidencias tributarias.
- Diseñar y aplicar un Checklist mínimo de sustento tributario que estandarice la documentación requerida para los servicios intragrupo.
- Identificar y gestionar los riesgos residuales asociados a la razonabilidad de los costos y beneficios derivados de los servicios recibidos del exterior.
- Promover la transparencia y estandarización de los procesos internos a través del fortalecimiento de la disciplina documental.

2.3. Problemática

2.3.1. Descripción del problema

En un contexto de economía globalizada, las multinacionales no domiciliadas enfrentan un panorama de creciente complejidad y exigencia por parte de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), debido al intenso escrutinio fiscal al que son sometidas las operaciones intragrupo transfronterizas, por su deducibilidad como gasto en el Impuesto a la Renta. La normativa del Impuesto a la Renta en el Perú es clara y restrictiva al respecto: para que un servicio prestado por un no domiciliado sea considerado como un gasto deducible debe cumplir con tres criterios fundamentales: 1) una prestación efectiva, 2) la necesidad del gasto para generar o mantener la fuente de renta, y 3) una correcta vinculación con la actividad generadora de ingresos. Sin embargo, en la práctica, la demostración de estos criterios representa un desafío monumental, incluso para las compañías que son clientes de EY.

Las empresas del sector de consumo masivo se caracterizan por una alta dinámica comercial; y, sin embargo, no han desarrollado mecanismos internos robustos para archivar,

controlar y sustentar adecuadamente la documentación que acredite el valor y la existencia real de estos servicios. Esta deficiencia en la gestión documental y en los procedimientos internos se manifiesta en una serie de consecuencias negativas. Así, por ejemplo, la falta de un expediente de sustento que contenga el contrato de servicios, el informe detallado de las actividades realizadas, la evidencia de la recepción del beneficio y la justificación de su necesidad deja a la empresa vulnerable a las fiscalizaciones de la SUNAT. El resultado más común son los reparos tributarios, que se traducen en un aumento de la base imponible del Impuesto a la Renta, generando el pago de tributos no considerados, multas por infracciones formales y sustanciales, e intereses moratorios que elevan exponencialmente el costo de la contingencia.

La problemática se agrava especialmente en el ámbito de las operaciones intragrupo, donde la SUNAT aplica criterios adicionales como el "principio de plena competencia" (arm's length principle) y el "test de beneficio". Las empresas suelen carecer de un procedimiento que permita sincerar o regularizar los servicios recibidos del exterior antes de que ocurra una fiscalización. Esto implica que la carga de la prueba recae completamente sobre el contribuyente, que se ve forzado a defenderse con documentación fragmentada y en un contexto de tiempo limitado. En consecuencia, la falta de una política preventiva y de un proceso estandarizado para la documentación de servicios intragrupo no solo expone a la empresa a riesgos fiscales significativos, sino que también afecta su rentabilidad, genera incertidumbre jurídica y puede deteriorar la relación con la Administración Tributaria, impactando la estabilidad y la planificación estratégica a largo plazo de la compañía. La necesidad de un plan de acción para abordar esta deficiencia es, por tanto, una prioridad crítica en la gestión empresarial moderna.

2.3.2. Formulación del problema

- ¿De qué manera el proceso de sinceramiento de servicios intragrupo provenientes de empresas no domiciliadas atenúa las contingencias tributarias y fortalece el cumplimiento de la normativa del Impuesto a la Renta en una empresa del sector de consumo masivo de Lima Metropolitana?

2.3.3. Antecedentes de la realidad problemática

Antecedentes internacionales

La investigación de Passi et al. (2023) tuvo como objetivo analizar las disposiciones introducidas por la Ley italiana Nº 197 (Ley de Presupuestos de 2023), apartados 96-99 del art. 1, destinados a equiparar el tratamiento fiscal de las plusvalías obtenidas por no residentes por la venta indirecta de bienes inmuebles italianos al aplicable a su venta directa. Para ello se analizó el marco normativo y su ámbito de aplicación, que se limitaba a las plusvalías derivadas de la transmisión de participaciones en el capital social de sociedades no residentes. A efectos de la tributación de los no residentes, se consideran las rentas diversas derivadas de activos situados en el propio territorio, así como las ganancias de capital derivadas de la enajenación de participaciones en sociedades residentes. Sobre el sector inmobiliario, en el contexto internacional, la denominada «cláusula land-rich» se basa en la circunstancia de que (i) las ganancias de capital derivadas de la transmisión de bienes inmuebles tributan en el Estado contratante donde se encuentran los bienes y las ganancias de capital derivadas de la enajenación de participaciones tributan en el Estado contratante de residencia del enajenante. El trabajo concluyó que, desde un punto de vista práctico, considerando el número de convenios que ya prevén una cláusula de plusvalía inmobiliaria, la disciplina recién introducida en el derecho interno italiano se aplicará a un número limitado de casos. Comentario: en este estudio se analiza el tratamiento fiscal de no residentes; específicamente el marco normativo y su ámbito de aplicación, lo que se alinea con el interés de analizar las características y

requerimientos de la documentación Contable y Tributaria de las operaciones de las compañías no domiciliadas en Perú.

El trabajo de Fritz (2021) tuvo como finalidad cuestionar si existen suficientes salvaguardias en los acuerdos fiscales internacionales que facilitan el intercambio transfronterizo de información de los contribuyentes para garantizar que la vulneración del derecho a la privacidad de los contribuyentes sea razonable y justificable. El artículo 14 de la Constitución de la República de Sudáfrica establece que toda persona tiene derecho a la privacidad; de otro lado, el artículo 67(4) indica que el Servicio de Impuestos de Sudáfrica debe preservar la confidencialidad de la información del contribuyente y solo puede divulgarla en circunstancias limitadas. Es razonable asumir que las empresas se aprovechan de este beneficio, y que no se produzca una divulgación completa y adecuada. Por otro lado, de conformidad con los acuerdos fiscales internacionales, se deberían de obtener y divulgar la información como si se tratara de material relevante requerido a efectos de una ley fiscal. El autor concluyó que, al tratar el derecho a la privacidad de los contribuyentes en relación con el intercambio de información fiscal, hay dos intereses contrapuestos en juego. Por un lado, el contribuyente tiene derecho a la privacidad; por otro lado, el flujo de información a través de las fronteras internacionales garantiza la transparencia fiscal y que los derechos tributarios se asignen correctamente, identifica la elusión y la evasión fiscal. Si bien el intercambio de información fiscal infringe el derecho a la privacidad del contribuyente, los acuerdos fiscales internacionales160 y la POPIA incorporan salvaguardias. Comentario: Este estudio evalúa los acuerdos fiscales internacionales que facilitan el intercambio transfronterizo de información de los contribuyentes, ya que las empresas se aprovechan de este beneficio para que no se produzca una divulgación completa y adecuada y poder realizar evasiones fiscales. Es de interés para diseñar e implementar un procedimiento de sustento documental que fortalezca la capacidad probatoria de la empresa frente a fiscalizaciones tributarias.

La investigación de Zhang et al. (2022) explora la estrategia óptima de intercambio de información en una cadena de suministro de comercio electrónico transfronterizo con tipos impositivos inciertos, en la que un fabricante extranjero invierte en la calidad del producto y un minorista electrónico transfronterizo posee información privada sobre la demanda. A través de un modelo de teoría de juegos, se investigó la motivación del minorista electrónico para compartir información con el fabricante extranjero y se profundizó en el papel del intercambio de información en condiciones de incertidumbre fiscal. Se utilizó como población a la cadena de suministro de comercio electrónico transfronterizo, en la que un fabricante extranjero produce un producto de calidad y lo suministra al minorista electrónico transfronterizo a un precio mayorista, quien lo vende a los consumidores a un precio minorista. El minorista electrónico transfronterizo también establece una sala de exposición física para que los consumidores puedan evaluar el producto antes de comprarlo en línea. Los consumidores deben pagar un impuesto integral (aranceles, impuesto al valor agregado y otros impuestos relacionados) al comprar un producto importado. Se concluyó que el intercambio de información sobre la demanda es esencial para mejorar la eficiencia operativa de la cadena de suministro, donde existe una importante asimetría de información. Por ello, y para reducir la preocupación de los consumidores por la calidad del producto y el riesgo de incertidumbre fiscal se recomienda desarrollar un modelo de teoría de juegos que incorpore la incertidumbre de la tasa impositiva, la estrategia óptima de intercambio de información del fabricante extranjero y analizar cómo esta estrategia se ve influenciada por la incertidumbre fiscal. Además, cuando la elasticidad de la calidad es alta, el vendedor online decide compartir su información voluntariamente. Sin embargo, con una elasticidad de la calidad media, el vendedor online comparte información voluntariamente solo cuando la probabilidad de un tipo impositivo alto es inferior a cierto umbral. Además, el vendedor online podría ser más propenso a compartir información en condiciones de mayor incertidumbre fiscal. Cuando la elasticidad

de la calidad es baja, el vendedor online se muestra reacio a compartir información, pero el fabricante extranjero puede diseñar un contrato para incentivarlo a compartir información y lograr un resultado beneficioso para ambas partes. Finalmente, revelamos que el intercambio de información puede mitigar el efecto negativo de la fluctuación fiscal en las ganancias del vendedor online. Comentario: Este documento analiza el de intercambio de información en una cadena de suministro de comercio electrónico transfronterizo con tipos impositivos inciertos, por lo que es de interés para alternativas de documentación aplicables a los servicios del exterior con el fin de adoptar un enfoque proactivo en la generación de evidencias tributarias.

El trabajo de Edwards et al. (2023) tuvo como finalidad examinar la eficacia de la información de terceros a la hora de frenar los proyectos fiscales transfronterizos por parte de las multinacionales. Para ello se realizó un diseño de investigación de diferencias en diferencias, donde se observó que las empresas afectadas reducen la transferencia de ingresos y declaran tipos impositivos efectivos más altos en el período posterior a la adopción. Los análisis incluyeron estimaciones a nivel de filial y de empresa, por lo que la muestra incluye empresas con la información financiera requerida en Compustat Norteamérica o Compustat Global, y filiales de multinacionales con los datos financieros requeridos en Orbis. Respecto a los criterios de selección de la muestra: se exigió que cada ejercicio fiscal de la empresa presente ingresos y gastos fiscales positivos antes de impuestos en Compustat Norteamérica o Compustat Global, ya que las oportunidades e incentivos de elusión fiscal difieren para las empresas con pérdidas. Para minimizar la posibilidad de sesgo de supervivencia, se requirió que cada empresa disponga de al menos un año de datos, tanto en el período anterior como posterior a la DAC6. También se solicitaron los datos necesarios para calcular las variables de prueba y control a nivel de empresa. Para las pruebas a nivel de empresa de elusión fiscal, la muestra incluye 128.564 observaciones de año de empresa (22.087 empresas únicas). Se emplearon dos medidas de elusión fiscal a nivel de empresa: la ETR contable y la ETR en

efectivo. En consonancia con la mayor capacidad de las Empresas Multinacionales con más activos intangibles y acuerdos de financiación interna para la planificación fiscal transfronteriza, las principales características de la DAC6 se diseñaron para disuadir los acuerdos fiscales que involucran intangibles difíciles de valorar y acuerdos de financiación transfronteriza. Los autores concluyeron que las autoridades fiscales tienen cada vez más dificultades para proteger su base imponible nacional de las sofisticadas estructuras fiscales transfronterizas, que evolucionan constantemente para aprovechar los desajustes y las lagunas legales de las leyes fiscales nacionales e internacionales. El intento más reciente para frenar los mecanismos fiscales transfronterizos se exigió que los asesores externos informen a las autoridades fiscales pertinentes sobre determinados mecanismos transfronterizos tan pronto como la multinacional inicie la primera fase de implementación. Comentario: Este documento tuvo como finalidad examinar la eficacia de la información de terceros a la hora de frenar los proyectos fiscales transfronterizos por parte de las multinacionales. Esta información es relevante para poder diseñar y aplicar un Checklist mínimo de sustento tributario que estandarice la documentación requerida para los servicios intragrupo.

El trabajo de Müller et al. (2024) busca determinar si la introducción del Informe País por País (IPP) modificó las decisiones de divulgación pública de las empresas multinacionales afectadas. Se empleó la introducción del IPP como un shock político exógeno al entorno informativo de las empresas, que afecta sus decisiones de divulgación voluntaria. Por lo tanto, la estrategia de identificación se basa en un enfoque DiD estimado mediante el método de mínimos cuadrados ordinarios. El IPP se implementa de forma escalonada a nivel nacional, y solo las empresas que superan un determinado umbral de ingresos están sujetas al requisito de información confidencial. De este modo, solo se compararon las empresas sujetas a los requisitos de divulgación del IPP antes y después de la implementación del IPP con las empresas que no alcanzan dicho umbral de ingresos. Se utilizaron datos cuantitativos de

divulgación por segmentos de Bloomberg para las variables: ingresos, ganancias brutas, EBITDA, ingresos operativos y activos. Para analizar si las empresas modifican su divulgación de información geográfica tras la introducción del sistema de IPP se utilizó la base de datos Orbis de BvD. Además, se exigió que todas las empresas dispongan de suficientes datos financieros en Orbis para estimar los modelos de referencia. Se concluyó que la introducción del IPP funcionaba como un shock exógeno al entorno de divulgación de información geográfica de las empresas afectadas para examinar el efecto de los requisitos de divulgación privada (obligatoria) sobre las opciones de divulgación pública (voluntaria). Además, se observó que las empresas afectadas por el IPP redujeron significativamente la divulgación pública de información geográfica sensible y cualitativa. Por el contrario, la provisión de información geográfica no sensible pareció no verse afectada, lo que podría deberse a los ya amplios requisitos de información bajo las NIIF. Por lo tanto, los resultados implican que la divulgación privada obligatoria y la divulgación pública voluntaria no son necesariamente complementarias para la empresa, sino que también pueden ser sustitutivas, al menos en el contexto de la divulgación de información geográfica. Comentario: Este trabajo tuvo como objetivo determinar si la introducción del IPP modificó las decisiones de divulgación pública de las empresas multinacionales. Este estudio es de interés para evaluar la promoción de la transparencia y estandarización de los procesos internos a través del fortalecimiento de la disciplina documental.

De otro lado, el estudio Noked et al. (2021) tuvo como finalidad analizar el desarrollo de las normas de divulgación obligatoria durante las últimas cuatro décadas como un fenómeno global con tres fases diferenciadas que comenzaron en la década de 1980. Estas normas están directamente relacionadas con movimientos más amplios en la política fiscal internacional. Si estas tendencias internacionales más amplias continúan, es probable que la expansión, proliferación e internacionalización de las normas también continúen. Otra razón de acelerar

la adopción de las normas es la presión de la OECD, ya que si bien la adopción de las normas es voluntaria el estándar común exige que las jurisdicciones que lo implementan cuenten con normas para impedir que las instituciones financieras, personas o intermediarios adopten prácticas destinadas a eludir los procedimientos de presentación de informes y diligencia debida. Se concluyó que las normas de divulgación obligatoria han pasado de ser medidas nacionales de alcance limitado a convertirse en herramientas clave en la lucha internacional contra la elusión y la evasión fiscal. Con la creciente adopción de estas normas por parte de países cada año, es probable que por su expansión y desarrollo puedan convertirse en estándares internacionales ampliamente adoptados. Comentario: Este documento buscó analizar el desarrollo de las normas de divulgación obligatoria y las jurisdicciones que lo implementan. Por tanto, es de interés para analizar las características y requerimientos de la documentación Contable y Tributaria de las operaciones de las compañías no domiciliadas.

La investigación de Casi et al. (2022) tuvo como finalidad analizar el efecto de un estándar de información, denominado normas de divulgación obligatoria, que permite evitar que las personas se aprovechen de esquemas de evasión fiscal, como la laguna legal de los bancos pantalla. Para ello se evaluó el efecto a corto plazo de esta norma para mecanismos fiscales agresivos, con énfasis en el que ya se había implementado en mayo de 2018 en virtud del DAC6. Se utilizaron los datos bilaterales sobre depósitos transfronterizos, y se analizó el efecto del nuevo requisito de divulgación en la evasión fiscal transfronteriza. Asimismo, el análisis se basó tanto en una estimación de diferencias en diferencias como en un enfoque de estudio de eventos. Donde, se utilizó el diseño de diferencias en diferencias para estimar el efecto promedio de la DAC6 sobre los depósitos transfronterizos de residentes de la UE. Además, se utilizaron los estudios de eventos para explorar las pretendencias y los efectos dinámicos de la DAC6 sobre los depósitos transfronterizos de residentes de la UE frente a los de países no pertenecientes a la UE. Los resultados muestran una reducción de los depósitos

transfronterizos en los países de la UE con una aplicación rigurosa, que se ve afectada por importantes sanciones monetarias por dar declaraciones inexactas. Al mismo tiempo, se observó una reubicación de ingresos y patrimonio hacia países con una obligación limitada de declaración de intermediarios. Finalmente, se detectó un aumento a corto plazo de 14 000 millones de dólares en depósitos transfronterizos de residentes de países que ofrecen programas de ciudadanía/residencia por inversión, lo que sugiere el uso de estos esquemas como arbitraje regulatorio para eludir la divulgación exigida por la DAC6. Comentario: Este estudio buscó analizar el efecto de un estándar de información, denominado normas de divulgación obligatoria; con ello se podrá promover la transparencia y estandarización de los procesos internos a través del fortalecimiento de la disciplina documental.

El estudio de Eberhartinger et al. (2024) investiga el impacto de la información pública obligatoria país por país (IPP) en la participación de los bancos europeos en paraísos fiscales y regulatorios caracterizados por el secreto financiero. Para ello se empleó un enfoque de diferencias en diferencias. Se analizaron las ubicaciones de las filiales de las Instituciones de Importancia Sistémica Global (IISG) con sede en la UE, durante el período 2011-2019. De las 37 IISG, se descataron seis bancos por falta de datos, dejando 31 bancos y sus 135.469 filiales en el análisis. Además, siguiendo el enfoque estándar, se utilizaron 29 aseguradoras europeas sujetas a la supervisión de la Autoridad Europea de Seguros y Pensiones de Jubilación con sede en la UE como grupo de control, las que cuentan con un total de 71.424 filiales. Se determinó que si bien la información sobre la ubicación de las filiales bancarias ya era pública antes de la introducción del IPP pública, esta regulación ha aumentado significativamente la transparencia y la concienciación pública en cada país. Por lo tanto, generar costes adicionales debido a la mayor atención de las administraciones tributarias, los reguladores y el público. Además, se concluyó que los bancos multinacionales europeos redujeron su presencia en paraísos fiscales específicos tras la introducción de la IPP pública, en comparación con las aseguradoras no

afectadas. Al distinguir entre paraísos fiscales punto y paraísos fiscales de las 7 grandes entidades, observamos un efecto negativo solo para los primeros. Además, los resultados ilustran el papel crucial de la heterogeneidad de los paraísos fiscales en los efectos observados, ya que los bancos solo muestran una reducción relativa en su número de filiales en paraísos fiscales opacos con alto nivel de secreto financiero. También se demostró que el efecto de reducir las filiales en paraísos fiscales es dominante en los bancos con bajo riesgo reputacional. Comentario: Esta investigación analizó investiga el impacto de la IPP en la participación de los bancos europeos en paraísos fiscales y regulatorios caracterizados por el secreto financiero. Este documento sirve como referencia para evaluar las alternativas de documentación aplicables a los servicios del exterior con el fin de adoptar un enfoque proactivo en la generación de evidencias tributarias.

Antecedentes nacionales

La investigación de Delgado et al. (2023) tuvo como finalidad examinar el impacto de la Política Pública de Comercio Exterior del Perú implementada en el Centro de Cumplimiento Santa Rosa (CAFSR), en la frontera terrestre entre Perú y Chile. Se realizó un análisis cuantitativo de la información, con datos recuperados de SUNAT, del periodo 2019 - 2022. La Administración Aduanera del Perú ha implementado dos medidas que facilitan el comercio internacional: el Procedimiento de Importación 100% Digital y las declaraciones previas a la llegada. Ambas medidas tuvieron una influencia positiva en la facilitación del comercio. Estas modificaciones coincidieron con un incremento constante de las declaraciones anteriores a la llegada de importaciones desde 2020. La implementación de estos procedimientos ha simplificado y digitalizado la documentación, lo que ha agilizado el proceso con seguimiento en línea y notificación aduanera. Esto se ha evidenciado en la reducción del tiempo de despacho de las importaciones, pasando de casi 70 horas en 2019 a 20 en 2022. Los resultados demuestran que los controles de cumplimiento aduanero se han agilizado, simplificado y

modernizado tanto mediante el proceso de importación digital como con las declaraciones aduaneras obligatorias antes de la llegada. Comentario: Este estudio tuvo como finalidad examinar el impacto de la Política Pública de CAFSR en la frontera terrestre entre Perú y Chile. Por tanto, sirve de referencia para identificar y gestionar los riesgos residuales asociados a la razonabilidad de los costos y beneficios derivados de los servicios recibidos del exterior.

El estudio de Rodriguez et al. (2024) tuvo como finalidad determinar de qué manera los precios de transferencia influyen en la recaudación tributaria en empresas de servicios en el Perú. Se adoptó un enfoque cuantitativo, de alcance explicativo, con énfasis en el análisis de la influencia de los precios de transferencia en la recaudación tributaria en MYPEs prestadoras de servicios en Perú. La población incluyó a 67,800 empresas MYPEs de servicios, con una muestra aleatoria de 383. Dentro de los criterios de inclusión estaban la condición estar habidos, activos y tener más de tres años en el mercado. Los criterios de inclusión consideraron estar dentro de los procesos de liquidación o reestructuración financiera, y a aquellas que tenían sanciones por evasión fiscal en los últimos cinco años. Los datos se analizaron con SPSS 28. En el análisis de los datos se emplearon pruebas descriptivas, de desviación estándar, de Chi-cuadrado y regresión logística ordinal. Se concluyó que el uso correcto de los precios de transferencia tiene una influencia positiva en la recaudación tributaria, ya que explica hasta un 24.5% de la variabilidad. Además, se determinó que el principio de capacidad contributiva y los métodos de valoración explican la recaudación fiscal; asimismo, las transacciones entre empresas vinculadas están relacionadas con el nivel de recaudación. Por tanto, es necesaria una rigurosa supervisión en la aplicación de precios de transferencia para garantizar que los beneficios fiscales se reflejen adecuadamente. Comentario: Esta investigación tuvo como finalidad determinar de qué manera los precios de transferencia influyen en la recaudación tributaria en empresas de servicios en el Perú. Por tanto, sirve de referencia para entender y

alcanzar el sinceramiento de los servicios prestados por empresas no domiciliadas vinculadas. lograr el sinceramiento de los servicios prestados por empresas no domiciliadas vinculadas.

La investigación de Crispin et al. (2024) tuvo como finalidad examinar si los servicios de intermediación de transporte realizados por aplicaciones digitales no domiciliadas cooperan en la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú. Se utilizó un método de tipo descriptivo y exploratorio, y como población el caso de Uber en el Perú. En lo referente a la recolección de datos se utilizaron papers y documentos científicos, así como entrevistas. Se concluyó que los servicios de intermediación de transporte que son ofrecidos a través de plataformas digitales no domiciliadas evidencian un impacto negativo en la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú, principalmente porque no se han regulado las actividades económicas de las empresas que brindan servicios digitales y existen conductas elusivas y vacíos legales relacionados al impuesto a la renta. Comentario: Este estudio tuvo como finalidad examinar si los servicios de intermediación de transporte realizados por aplicaciones digitales no domiciliadas cooperan en la recaudación del Impuesto a la Renta. Es de interés porque se podrá analizar las características y requerimientos de la documentación Contable y Tributaria de las operaciones de una compañía no domiciliada en el Perú.

El estudio de Aranguren et al. (2023) tuvo como finalidad analizar la influencia tributaria de la normativa fiscal para las compañías no domiciliadas que ofrecen servicios digitales de ERP en el Perú, 2021. Se consideraron las regulaciones tributarias para no domiciliados, los CDI, la Ley del IGV y el impacto tributario a las compañías no domiciliadas. Se utilizó un método mixto, así como un modelo descriptivo – correlacional. La muestra la conformaron 26 empresas que brindan servicios de ERP, así como los expertos tributarios en materia de no domiciliados, empresas de consultoría y auditoría. La recolección de datos se realizó por medio de entrevistas y de los informes presentados por las empresas. De las encuestas se concluyó que el 55% de los no domiciliados no son afectos a las retenciones

efectuadas en Perú, como consecuencia de las retenciones efectuadas en Perú. Asimismo, se determinó que el IGV no perjudica a los no domiciliados que ofrecen servicios digitales de ERP, ya que son empleados como crédito fiscal siempre que el domiciliado realice el pago por medio del formulario 162- Guía para pagos varios. Comentario: Esta investigación tuvo como finalidad analizar la influencia tributaria de la normativa fiscal para las compañías no domiciliadas que ofrecen servicios digitales de ERP. Es relevante porque permitirá evaluar las alternativas de documentación aplicables a los servicios del exterior con el fin de adoptar un enfoque proactivo en la generación de evidencias tributarias.

La investigación de Vargas et al. (2025) tuvo como objetivo examinar el tratamiento fiscal que constituye la legislación peruana respecto a los servicios de aplicaciones digitales de streaming ofertados por sujetos no domiciliados. Se utilizó un método de enfoque cualitativo, descriptivo-explicativo, enfocado a identificar los vacíos en las normas de la tributación de servicios digitales de no domiciliados. Se aplicó una verificación de tipo documental estructurada, así como el análisis bibliográfico, entrevistas a expertos y encuestas. Se concluyó que es necesario minimizar la tasa del IGV que se aplica a servicios digitales para aliviar la carga tributaria sobre los usuarios, que la carga del IGV sobre los servicios de streaming ofrecidos por no domiciliados presenta limitaciones operativas como el lento proceso de inscripción en el RUC de los no domiciliados. Este estudio tuvo como objetivo examinar el tratamiento fiscal que constituye la legislación peruana respecto a los servicios de aplicaciones digitales de streaming ofertados por sujetos no domiciliados. Es de interés porque permite identificar y gestionar los riesgos residuales asociados a la razonabilidad de los costos y beneficios derivados de los servicios recibidos del exterior.

2.3.4. Conocimientos teóricos, normativos y técnicos utilizados en el desempeño profesional para el tratamiento del problema

2.3.4.1. Marco teórico

2.3.4.1.1 Conceptos clave sobre servicios intragrupo

Los servicios intragrupo son actividades prestadas por partes dentro del grupo empresarial que benefician a miembros de otros grupos empresariales (Amalia, 2021). Es decir, es una forma de cooperación entre una agrupación de empresas legalmente independientes, que si bien son parte de una misma empresa matriz aún conservan su autonomía legal (Szczęśniak, 2023). Los servicios o transacciones intragrupo pueden denominarse precios de transferencia, y atraen una atención considerable de las autoridades fiscales debido a la oportunidad que tienen las empresas de utilizarlos para reducir los impuestos globales (Rossing et al., 2022).

Las multinacionales importan sistemáticamente servicios intragrupo desde paraísos fiscales que no importarían si no fuera por motivos de traslado de beneficios (García, 2024). Los servicios que se realizan a nivel intragrupo pueden ser: servicios administrativos, técnicos, financieros o comerciales (Amalia, 2021), asesoría legal, soporte de TI, marketing, entre otros, que suelen centralizarse en la matriz para optimizar costos y estandarizar procesos. De otro lado, existen dos categorías de estructuras: La primera categoría es una agrupación con vínculos de capital, personales o de propiedad, que se denominan corporación de facto o corporación impropia. La segunda categoría de relaciones comerciales surge de un contrato celebrado entre empresas. Estas estructuras se caracterizan por una falta de conexiones de naturaleza sistémica (Szczęśniak, 2023).

2.3.4.1.2 Principio de causalidad

En el contexto tributario, los gastos que realizan los contribuyentes configuran los desembolsos que se deben restar de los ingresos brutos para determinar una base imponible, a partir del cual se permite el cálculo del Impuesto a la Renta. Se establece en la normativa tributaria que uno de los requerimientos para disminuir estos gastos es satisfacer el principio de causalidad, por la que se infiere que los gastos que sean imprescindibles para producir y sostener la fuente productora de renta podrán ser deducibles siempre y cuando no estén

explícitamente impedidos por ley (Palomino, 2025). El principio de causalidad cuestiona si el gasto es necesario e imprescindible para viabilizar la generación de ganancias que provengan de fuentes durables (Villanueva et al., 2022); es decir, los gastos deducibles son aquellos que, teniendo una vinculación objetiva con la actividad empresarial, han sido efectuados con el propósito de generar ingresos (Riveros, 2025).

Si el gasto responde favorablemente al principio de causalidad, el gasto será deducible de los ingresos en tanto y en cuanto el contribuyente pueda demostrar la operación a través de documentos fehacientes. El Estado busca obtener una recaudación fiscal correctamente determinada en función a la normativa; donde, la determinación de la renta se realiza restando los gastos a los ingresos obtenidos en el ejercicio; es así que, a mayor renta mayor impuesto, a mayor gasto menor renta y consecuentemente menor impuesto, ante este escenario el legislador ha puntualizado que el primer parámetro a considerar es el principio de causalidad el cual busca reconocer solo a aquellos gastos que sean necesarios para la generación de la renta (Carreño, 2025). Para que el gasto sea deducible para fines de determinar la renta neta del ejercicio y determinar el impuesto a la renta, se requiere que además cumpla con los siguientes criterios: razonabilidad, generalidad, necesidad, normalidad y proporcionalidad (Espinoza, 2022).

2.3.4.1.3 Criterio de normalidad

El criterio de normalidad "se cumple siempre y cuando el gasto se relacione con la actividad económica que realice un contribuyente, en otras palabras, que sea acorde al giro del negocio realizado" (Palomino, 2025; Espinoza, 2022).

2.3.4.1.4 Test de Beneficio

El test de beneficio es un requisito desarrollado en las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE y adoptado por la SUNAT para revisar el rango de plena jurisdicción en los precios de transferencia. Consiste en demostrar que el servicio prestado genera una ventaja económica o comercial para el receptor que no habría obtenido de otra forma. Antes de realizar un análisis

económico, el revisor debe asegurarse de que las transacciones realmente se lleven a cabo, y luego puede realizar un análisis de los beneficios económicos demostrando la existencia de un valor comercial adicional de la empresa y la disposición a pagar cuando la transacción la realiza un tercero. Las empresas también deben poder garantizar que estos servicios no constituyan una actividad de accionistas, un servicio duplicado, un beneficio incidental, una asociación pasiva o un servicio a pedido (Amalia, 2021).

2.3.4.1.5 Razonabilidad del gasto

El criterio de razonabilidad implica que el monto pagado sea consistente con el valor de mercado para servicios similares, aplicando el principio de plena competencia; es de carácter cuantitativo, por lo que para su estudio deben de considerarse los gastos que se buscan deducir con los ingresos reconocidos por los contribuyentes, en otras palabras, que resulten proporcionales entre sí (Palomino, 2025). Es decir, para que los gastos sean deducibles deben ser proporcionales con los ingresos de los contribuyentes y las circunstancias que ameritan incidir en el gasto (Espinoza, 2022).

2.3.4.1.6 Marco de control fiscal

Se define como marco de control fiscal al sistema de control interno de una empresa que tiene como finalidad el garantizar el cumplimiento completo y puntual de las obligaciones tributarias (Dallhammer et al., 2025). Un sistema de control interno sólido es crucial para mantener la precisión financiera, prevenir el fraude y garantizar el cumplimiento tributario (Elumilade et al., 2022). Los tipos de control tributario pueden dividirse en tres grupos: 1. Control preliminar (elaboración de planes, recopilación de datos, etc.). 2. Control corriente (financiero, informes tributarios, revisión preliminar de la recepción de informes, etc.). 3. Control final (inspecciones in situ, auditorías, inventario y diversas auditorías) (Jumagulovich, 2024). Las auditorías fiscales imponen costes administrativos adicionales, así como costes

directos en forma de impuestos incumplidos y sanciones derivadas de los ajustes de auditoría a las empresas, por lo que se espera que no se prolonguen (Blaufus et al., 2023)

Las empresas deberían contar con sistemas automatizados que permitan el seguimiento de las obligaciones tributarias, los pagos y los plazos de cumplimiento, reduciendo el riesgo de errores, infracciones regulatorias o la omisión de declaraciones. Para ello se recomienda que toda contratación de servicios intragrupo esté respaldada por: Contratos u orden de servicio, informes técnicos de actividades, evidencia de la prestación (correos, entregables, registros del ERP), comprobantes de pago y soporte de retención y declaración de impuestos, ya que una deficiencia en este control expone a la empresa a reparos tributarios, multas e intereses (Elumilade et al., 2022).

2.3.4.1.7 Ley del Impuesto a la Renta

La Ley del Impuesto a la Renta tiene como objetivo gravar las rentas que procedan del capital, del trabajo y del uso conjunto de ambos factores, comprendiéndose como tales aquéllas que se hayan originado en una fuente duradera y capaz de generar ingresos periódicos (MEF, 1999). Dentro de ella resaltan los Artículos 37 y 32.

Según el artículo N° 37 LIR - deducibilidad sujeta a causalidad, razonabilidad y generalidad, con la finalidad de fijar la renta neta de tercera categoría se descontará de la renta bruta los gastos forzosos para generarla y sostener su fuente, así como los relacionados con la generación de ganancias de capital (MEF, 1999).

De otro lado, según el artículo N° 32-A LIR - operaciones con partes vinculadas sujetas al principio de plena competencia, “en los casos de ventas, aportes de bienes y demás traslado de propiedad a cualquier título, así como prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado” (MEF, 1999).

2.3.4.1.8 NIIF y OCDE

- NIC 24: Información a Revelar sobre Partes Relacionadas. Esta norma busca garantizar "que los estados financieros de una entidad contengan la información a revelar necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que su situación financiera y resultados del periodo puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas" (MEF, 2022).
- NIIF 15: reconocimiento de ingresos por prestación de servicios. Esta norma busca "establecer los principios que aplicará una entidad para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente" (MEF, 2014).

2.3.4.2. Marco conceptual

2.3.4.2.1. Servicios Intragrupo

Se explica como servicios intragrupo a aquellas actividades prestadas por partes dentro del grupo empresarial que benefician a miembros de otros grupos empresariales (Amalia, 2021).

2.3.4.2.2 Principio de causalidad

El principio de causalidad cuestiona si el gasto es necesario e imprescindible para viabilizar la generación de ganancias que provengan de fuentes durables (Villanueva et al., 2022); es decir, que tienen una vinculación objetiva con la actividad empresarial y han sido efectuados con el propósito de generar ingresos (Riveros, 2025).

2.3.4.2.3 Criterio de normalidad

El criterio de normalidad se cumple cuando el gasto se vincule con las actividades económicas realizadas por un contribuyente; es decir, que esté conforme al giro del negocio realizado (Palomino, 2025; Espinoza, 2022).

2.3.4.2.4 Test de Beneficio

El test de beneficio consiste en demostrar que el servicio prestado genera una ventaja económica o comercial para el receptor que no habría obtenido de otra forma (Amalia, 2021).

2.3.4.2.5 Razonabilidad del gasto

El criterio de razonabilidad implica que el monto pagado sea consistente con el valor de mercado para servicios similares (Palomino, 2025).

2.3.4.2.6 Marco de control fiscal

Se define como marco de control fiscal al sistema de control interno de una empresa que tiene como finalidad el garantizar el cumplimiento completo y puntual de las obligaciones tributarias (Dallhammer et al., 2025).

2.3.4.2.7 Ley del Impuesto a la Renta

Tiene como objetivo gravar "las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos" (MEF, 1999).

2.3.4.3. Marco normativo

2.3.4.3.1. Principio de causalidad

El principio de causalidad cuestiona si el gasto es necesario e imprescindible para viabilizar la generación de ganancias que provengan de fuentes durables (Villanueva et al., 2022). Este criterio se presenta en la siguiente normativa:

- Según el artículo N° 37 LIR - deducibilidad sujeta a causalidad, razonabilidad y generalidad, "a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital" (MEF, 1999).

2.3.4.3.2. Test de beneficio

El test de beneficio consiste en demostrar que el servicio prestado genera una ventaja económica o comercial para el receptor que no habría obtenido de otra forma (Amalia, 2021). Este criterio se presenta en la siguiente normativa:

- Según el Decreto Legislativo N° 1312, se indica que, "sin perjuicio de los requisitos, limitaciones y prohibiciones dispuestos por esta Ley (…) el contribuyente debe cumplir el test de beneficio y proporcionar la documentación e información solicitada" (El Peruano, 2016).
- De otro lado, según el artículo N° 32-A LIR - operaciones con partes vinculadas sujetas al principio de plena competencia, "en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título (…) el valor asignado (…) será el de mercado" (MEF, 1999).

2.3.4.3.3. Precios de transferencia

Son de interés tanto para los contribuyentes como para los responsables de la administración tributaria, porque son los encargados de determinar la distribución de la renta y los gastos y, por tanto, de los beneficios gravables de las organizaciones asociadas localizadas en diferentes jurisdicciones fiscales (OCDE, 2022). A continuación, se indica la normativa vinculante:

- **D. L. N° 945 – 2003:** Presenta "la determinación de un ámbito de aplicación para las metodologías de valoración, así como su aplicación a personas naturales vinculadas. Esta normativa incorpora y precisa los criterios para los precios de transferencia" (Picón, 2020).
- **Directrices OCDE de Precios de Transferencia, Capítulo VII**: Evalúa "los problemas que se plantean en materia de precios de transferencia para determinar si un miembro de un grupo multinacional ha prestado servicios a otros miembros de ese grupo" (OCDE, 2022).

- Resolución De Superintendencia N° 163 -2018/SUNAT: Establece “para aquellos contribuyentes sujetos a las normas de precios de transferencia (…) la obligación de presentar anualmente, de acuerdo con lo que señale el reglamento” (SUNAT, 2018).

2.3.4.3.4. Casaciones relevantes

- **Casación N° 26524-2023-Lima**

  En este caso, la SUNAT al realizar el análisis de comparabilidad solo cumplió con analizar cuatro elementos de comparabilidad (…) pero no analizó los elementos solvencia del deudor y la calificación de riesgo (…); en este sentido, revocó la apelada y dejó sin efecto la resolución de determinación. Como la omisión incurrida podría afectar la tasa de interés, la Corte Suprema (CS) concluye que corresponde que el TF declare la nulidad de la resolución de determinación emitida y no que revoque la apelada y deje sin efecto el valor, debiendo reponer el procedimiento respectivo, a fin de que la administración tributaria emita una nueva resolución de determinación con arreglo a ley (Expertise Tributario, 2024)

- **Casación Nº 2434-2024-Lima**

  A efectos de realizar el examen de comparabilidad, con miras a la aplicación de normas de precios de transferencia, la SUNAT debe *“determinar que las operaciones comparables de las empresas seleccionadas reflejen en mayor medida la realidad económica de tales operaciones”* (Editorial Economía y Finanzas, 2024), para lo cual debe partir desde el marco temporal a aplicar, debiendo analizar todos los ejercicios comprendidos en el *“periodo a comparar”* y no solo uno, aún si consideró las mismas empresas que el contribuyente seleccionó como comparables. Por ende, no cabe que sólo se considere un ejercicio de los tres que se eligieron para analizar la información financiera, aún si el ejercicio elegido y analizado es el más representativo de la

rentabilidad del sector ante la coyuntura de la crisis económica (Editorial Economía y Finanzas, 2024).

- **Casación Nº 17824-2023-Lima**

  Para analizar si, en un proceso administrativo de fiscalización parcial o definitiva enfocado en los precios de transferencia, se ha infringido la garantía del plazo razonable, se debe de revisar y analizar lo siguiente: i) que la fiscalización esté referida a la aplicación de normas de precios de transferencia; ii) que se realice sobre organizaciones asociadas hacia o a través de países de baja o nula imposición; iii) la complejidad para obtener los datos; iv) el comportamiento del contribuyente en la entrega de información y/o los aplazamientos solicitados; v) la conducta de la administración; y vi) el análisis de los elementos precedentemente señalados (Poder Judicial, 2023).

- **Casación N° 10736-2014-Lima**

  Según el artículo 21° del D.L. N° 821, sobre los servicios prestados por no residentes, el ejercicio del derecho al crédito fiscal está supeditado al previo pago del impuesto que grava este servicio, requisito sin el cual el individuo no puede utilizar dicho crédito a su favor. Por ello, en este tipo de prestaciones, el pago de los impuestos son un requisito formal de rango legal (LP Derecho, 2020).

- **Casación N° 19941 – 2023 - Lima**

  En lo referente a los precios de transferencia, el análisis de comparación busca que los procesos entre las partes relacionadas o ubicadas en países de baja o nula exigencia se haya llevado a cabo a valor de mercado, para ello es indispensable hallar operaciones en cualidades semejantes y realizar los ajustes necesarios; este proceso puede realizarlo la SUNAT (Poder Judicial, 2024). La SUNAT debió mantener los criterios de comparabilidad para realizar sus reparos o encontrar operaciones o

empresas que realmente sean comparables en el marco de su obligación (Poder Judicial, 2024).

- **Casación N° 17144-2024**

  La omisión de elementos de interés en el análisis de comparabilidad por parte de la SUNAT, derivada de la incorrecta aplicación de las normas de precios de transferencia, configura un vicio en el procedimiento por el cual el Tribunal Fiscal debe declara la nulidad de la resolución y dispone la reposición del procedimiento, a fin de que la SUNAT lleve a cabo un nuevo análisis de comparabilidad en base a la normativa aplicable. El Tribunal Fiscal revocó la apelada y dejó sin efecto el valor (Editorial Economía y Finanzas, 2024).

2.3.4.1.9 Jurisprudencia Relevante

- **Informe N.º 000070-2024-SUNAT/7T0000:** "El contribuyente debe acreditar que el servicio genera un beneficio económico o comercial que habría requerido adquirir de un tercero independiente" (SUNAT, 2024). Ratifica la aplicación del test de beneficio en fiscalizaciones y la necesidad de evidencia tangible. El cumplimiento del "test de beneficio" regulado por el inciso i) del artículo 32 -A de la LIR no resulta aplicable (SUNAT, 2024).
- **Informe N.º 000046-2025-SUNAT/7T0000:** "Los servicios prestados a través de medios digitales por sujetos no domiciliados se consideran utilizados en el país cuando el beneficiario se encuentra en territorio nacional" (EY, 2022). Amplía el ámbito de retención a servicios digitales, incluso sin presencia física del proveedor. 1. Los siguientes servicios prestados por sujetos no domiciliados no califican como digitales: 1) Servicios de soporte técnico brindados en línea. 2) Servicios de consultoría prestados a través de medios regulares (EY, 2022).

- **RTF Nº 5376-1-2020 sobre los servicios intragrupo:** No es suficiente el pago y la factura; se requiere prueba de la efectiva prestación. En el 2014 el contribuyente realizó pagos por los servicios de asistencia técnica y servicios de resultados. El Tribunal Fiscal revocó el reparo considerando que "se observa que la Administración no cuestiona la efectiva prestación de los servicios (…); sino que aquélla no hubiera acreditado la forma como se determinaron los costos directos e indirectos que le fueron atribuidos por la prestadora del servicio" (EY, 2022).
- **RTF Nº 02374-4-2025- Ausencia de informe técnico y evidencia de entrega justifica el reparo:** El TF concluyó que no se cumple con el Test de Beneficio cuando se omite presentar: (i) información que respalde los costos o gastos incurridos, (ii) los criterios utilizados (cost drivers), y (iii) los márgenes de ganancia aplicados. En consecuencia, ante la ausencia de esta documentación, los gastos correspondientes serían considerados como no deducibles (EY, 2025).

2.4. Metodología y procedimientos

2.4.1. Técnicas e instrumentos

Para la realización de este documento se emplearon las siguientes técnicas e instrumentos:

a) **Análisis documental:** Consistió en la revisión exhaustiva de fuentes normativas, doctrinarias y jurisprudenciales relevantes para el caso en estudio. Se consideraron normas tributarias de rango legal y reglamentario, jurisprudencia nacional e internacional y criterios técnicos de organismos internacionales.

   Fuentes revisadas:

   - Normativa tributaria nacional: Ley del Impuesto a la Renta, Código Tributario, Decretos Legislativos y Resoluciones de Superintendencia.
   - Jurisprudencia del Tribunal Fiscal y la Corte Suprema de Justicia del Perú.
   - Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.

- Doctrina especializada en fiscalidad internacional y precios de transferencia.

Instrumentos:

- Fichas de análisis normativo y jurisprudencial
- Base documental SUNAT y OCDE

b) **Observación directa:** Se llevó a cabo un proceso de observación sistemática de los procesos internos de cumplimiento tributario en la empresa multinacional del sector de golosinas objeto de estudio.

Ámbitos observados:

- Preparación de Reportes Locales y Maestros de precios de transferencia.
- Procesos de justificación del test de beneficio en servicios intragrupo.
- Procedimientos de archivo documental tributario.

Instrumentos:

- Guías de trabajo de EY Perú en el área de Business Tax Compliance.
- Reportes de precios de transferencia elaborados por la empresa.
- Checklist de cumplimiento.

c) **Entrevista no estructurada:** Se realizaron intercambios de información y validación de hallazgos con especialistas del área tributaria de la empresa en estudio, así como con el staff profesional de EY. Estas consultas permitieron captar perspectivas prácticas sobre la aplicación del test de beneficio y las principales dificultades enfrentadas en fiscalizaciones.

Características:

- Entrevistas no estructuradas, con enfoque exploratorio, que facilitaron identificar problemas no visibles en la documentación.
- Participación de responsables de impuestos directos, asesores de precios de transferencia y gerentes de cumplimiento.

Instrumentos:

- Notas de campo.
- Registros internos de asesoría

2.4.2. Procedimientos utilizados en el tratamiento del problema o caso

Indica el procedimiento que se utilizó, enumerando las acciones realizadas. Por ejemplo:

a) **Identificación del problema.** Se detectó la necesidad de evaluar la deducibilidad de los gastos por servicios intragrupo en la empresa del sector de golosinas, considerando la exigencia de los principios de causalidad, razonabilidad y test de beneficio.

b) **Análisis del marco normativo.** Se revisó la normativa peruana sobre precios de transferencia (Decretos Legislativos, Ley de Impuesto a la Renta), así como las Directrices OCDE y jurisprudencia nacional relevante (casaciones y RTF).

c) **Revisión de la evidencia documental.** Se examinaron contratos, facturas, reportes de costos y asignaciones de gastos intragrupo, con el fin de validar la efectiva prestación de los servicios y el cumplimiento del test de beneficio.

d) **Construcción de la alternativa de solución.** Se elaboró una propuesta de tratamiento tributario que permite sustentar la deducibilidad de los gastos, alineando la práctica de la empresa con los criterios normativos y jurisprudenciales vigentes

e) **Aplicación de la propuesta o tratamiento identificado.** Se implementaron recomendaciones en la preparación del Reporte Local de Precios de Transferencia y en la documentación soporte de los servicios intragrupo, asegurando trazabilidad y cumplimiento frente a una eventual fiscalización.

2.5. Resultados de la actividad

2.5.1. Detalles de la aplicación de las técnicas, instrumentos y procedimientos

a) Identificación del problema. Se confirmó que la empresa del sector consumo masivo presenta exposiciones fiscales significativas por pagos a proveedores no domiciliados

(servicios intragrupo) que no contaban con documentación completa que acredite la prestación efectiva, la asignación de costos y la existencia de un beneficio económico (test de beneficio). Los elementos analizados fueron: actas de revisión interna, entrevistas al equipo de finanzas y tax compliance, listados de pagos internacionales, registros ERP, los costos y/o gastos incurridos por el prestador de servicio, los criterios razonables de asignación de dichos costos y/o gastos, metodología empleada (por ejemplo, método margen neto transaccional), memorias anuales, reportes anuales, reportes 10-k y 20-F, estados financieros auditados y/O independientes con sus respectivas notas, características de las operaciones, funciones/actividades principales desarrolladas, activos utilizados, riesgos asumidos, términos contractuales, circunstancias económicas o del mercado, estrategias de negocios, fórmulas empleadas en el cálculo del rango intercuartil así como los ajustes empleados en la determinación del mismo.

b) Análisis del marco normativo y jurisprudencial. Se consolidó un dossier normativo y jurisprudencial que respalda los criterios aplicables en fiscalizaciones (Art. 32-A y Art. 37 LIR; D.Leg. 1312; R.S. 163-2018/SUNAT; casaciones relevantes, entre otras). Los elementos analizados fueron: fichas analíticas por norma, matriz jurisprudencial que relaciona cada precedente con su impacto en análisis de comparabilidad y test de beneficio.

c) Revisión de la evidencia documental (Análisis documental y observación)

Dentro de las actividades realizadas se encuentran: Revisión de contratos de servicios intragrupo (SOW, SLAs), verificación de facturas, comprobantes de pago internacionales y registros bancarios, revisión de entregables, correos que acrediten prestaciones, informes técnicos y registros de horas/actividades (timesheets), y el análisis de la metodología de asignación de costos (cost drivers) aplicada por la prestadora.

Dentro de los hallazgos principales se encuentran: Los Contratos son frecuentemente vagos en alcance y sin criterios de imputación de costos; existe una falta de informes técnicos

detallados que justifiquen actividades y resultados; existe una ausencia de desglose de costos por tipo (directos/indirectos) y falta de evidencia de los criterios de asignación aplicados por la casa matriz; los pagos están correctamente registrados, pero con debilidad probatoria respecto a la efectiva prestación del servicio y al beneficio económico en Perú.

d) Construcción de la alternativa de solución

Se diseñó y validó un "Checklist mínimo de sustento" para servicios intragrupo (contrato + SOW + informe técnico + correspondencia que acredite entrega + cálculo de cost drivers + comprobantes de pago + evidencia de retención/ declaración); se elaboró un borrador de Reporte Local (Local File) adaptado a la operación; se realizó una propuesta de ajustes contractuales y de política interna para la futura contratación de servicios intragrupo (cláusulas de entrega, KPI, mecanismo de asignación de costos). Como resultado se tuvo un documento guía operativo para la empresa que permite, de forma inmediata, mejorar la trazabilidad documental y la capacidad de defensa ante una fiscalización.

e) Aplicación de la propuesta (implementación piloto)

Se pilotó la aplicación del checklist y del procedimiento de sustento en 2 tipos de servicios recurrentes (soporte TI y marketing digital). Luego de la implementación del pilotó se observó: el incremento en la evidencia documental disponible (informe técnico detallado + registro de entregables); la identificación de ajustes contractuales necesarios (incorporación de SOW y métricas de entrega); y, la mejora en la atribución de cost drivers (se definieron 3 cost drivers aplicables: horas/hombre, número de campañas y volumen de usuarios enlazados).

2.5.2. Análisis de las alternativas de solución

Se presentan las ventajas y desventajas de la aplicación de la alternativa de solución a la problemática o caso:

Tabla 1

Alternativas de solución

Alternativa	**Acciones**	**Ventajas**	**Desventajas**
Alternativa A — Fortalecimiento documental y cumplimiento (solución propuesta y aplicada)	checklist de sustento, preparación de Local File, estandarización de contratos y cost drivers, capacitación interna.	menor costo inicial; mejora inmediata en la posición defensiva frente a SUNAT; adecuado para empresas que desean mitigar contingencias sin cambiar la estructura operativa.	no elimina por sí sola riesgos derivados de precios abusivos o estructuras de precio que desvíen renta; requiere disciplina operativa sostenida.
Alternativa B — Reestructuración contractual y de precios (prevención futura)	renegociación de SOWs, revisión de políticas de remuneración de servicios intragrupo, aplicación de márgenes de mercado o modificación de modelo de prestación.	reduce probabilidades de ajustes futuros; alinea precios a mercado.	negociación compleja con proveedores no domiciliados; posible impacto comercial; costos legales y de transición.
Alternativa C — Búsqueda de certificación o acuerdo con la Administración (p.ej., mecanismo de cierre / acuerdos previos)	gestión de conversaciones con SUNAT, solicitudes de aclaración o acuerdo técnico (cuando proceda).	brinda seguridad jurídica si se consigue acuerdo aceptable.	proceso prolongado y con exigencia de alta transparencia; no siempre disponible o favorable.
Alternativa D — Defensa administrativa / judicial frente a reparos (reactiva)	preparar expediente probatorio para impugnaciones, contar con estudios de comparabilidad y peritajes.	posibilidad de revertir reparos indebidos (ver Cas. 26524-2023 y Cas. 17144-2024).	costosa en tiempo y dinero; resultado incierto; no evita la contingencia inicial (se consumen recursos en litigio).

Fuente: Elaboración propia

Para la empresa estudiada se determinó que la Alternativa A (fortalecimiento documental) ofrece la mejor relación costo-beneficio en el corto-medio plazo, complementada con pasos de la Alternativa B para mitigación estructural en el mediano plazo; las Alternativas C y D son útiles como complemento estratégico (negociación o defensa) cuando exista un reparo o necesidad de certeza fiscal.

2.5.3. Discusión de las alternativas de solución

La mayoría de los trabajos similares coinciden en que la primera línea de mitigación es reforzar la documentación y preparar el Reporte Maestro en la medida que aplique. Además, los TSP examinados recomiendan definir cost drivers claros y usar soporte técnico (informes de actividades y KPIs). No obstante, algunos trabajos priorizan la reestructuración contractual como primera medida (cuando el riesgo recurrente es alto y los contratos no reflejan valor de mercado), mientras que otros enfatizan la negociación previa con la administración.

Considerando que las fiscalizaciones suelen cuestionar falta de comparabilidad y la ausencia de cost drivers; y, que cuando la SUNAT omite elementos esenciales en su análisis de comparabilidad, la Corte Suprema ha ordenado la nulidad o reposición del procedimiento, reforzar la documentación no solo cumple con los requisitos formales, sino que incorpora controles operativos (registro en ERP, plantillas de informes técnicos, cláusulas contractuales) que facilitan la trazabilidad y la prueba del test de beneficio.

2.5.4. Alcance y limitaciones de la alternativa elegida

2.5.4.1. **Alcance**

La alternativa de solución evidencia una cobertura significativa, debido a que permite mejorar la capacidad probatoria pata los distintos tipos de servicios revisados, principalmente en lo referido a soporte de TI y al Marketing Digital, además de generar un procedimiento que puede ser replicable para otros servicios intragrupo. Respecto a los resultados a corto plazo, conlleva a una reducción en el riesgo documental en las futuras fiscalizaciones, así como una mejora en la producción del Local File y la provisión de soporte técnico al momento de ejecutar la defensa administrativa. En el mediano plazo, los resultados demuestran que la estandarización de los procesos contratación, así como una mayor transparencia al momento de asignar los costos y una reducción en la posibilidad de que la empresa se vea enfrentada a procesos sancionadores cuantiosos.

2.5.4.2 Limitaciones

En lo referido a las limitaciones de la alternativa de solución, se ha evidenciado que la información externa puede resultar inaccesible en algunos casos, ya que la empresa no siempre puede obtener el detalle de los costos (cost breakdown) de la prestadora no domiciliada, a causa de las restricciones de confidencialidad o de las de carácter jurisdiccional, lo que limita la evidencia plena sobre la composición de estos costos.

Respecto al alcance temporal, la mejora en los trámites documentarios no es retroactivo, no corrige los reparos ya realizados por la SUNAT en ejercicios prescritos o que se hallan fuera del ámbito de aplicación. Además, se evidencia una dependencia operativa, debido a que el éxito dependerá principalmente de la disciplina de las áreas comerciales y financieras; particularmente en lo que se refiere al registro oportuno de entregables y al cumplimiento de los *Statements of Work (SOW)*.

De manera similar, existe un riesgo residual, debido a que a pesar de contar con una documentación robusta, las interpretaciones adversas realizadas por la SUNAT, como el cuestionamiento de la razonabilidad del monto, se requiera de acciones adicionales de negociación o de litigio. Por último, la implementación y el mantenimiento de este nuevo sistema implica mayores costos y recursos específicos, ya que involucran procesos de automatización, capacitación y revisiones periódicas que necesitan ser considerados dentro de la planificación presupuestal de la empresa.

III. CONCLUSIONES

Con el desarrollo del presente trabajo suficiencia profesional se llegó a las siguientes conclusiones:

Primero. La implementación de un procedimiento de sustento documental ha demostrado ser efectiva para robustecer la capacidad probatoria y de esta manera soportar los costos y gastos incurridos por servicios de empresas no domiciliadas frente a fiscalizaciones de la SUNAT. En lo referido a los servicios intragrupos de las áreas de soporte de TI y de marketing digital, se logró recopilar y gestionar evidencias suficientes para acreditar la prestación efectiva, así como el vínculo con la generación de ingresos y la razonabilidad de los costos.

Segundo. Además, la evaluación de las alternativas propuestas evidenció que la Alternativa A (generación proactiva de la evidencia), se constituyó como la opción más efectiva y sostenible, a diferencia de las otras opciones, que se catalogan como estrategias reactivas o correctivas. De esta manera, la empresa puede anticiparse a los requerimientos futuros de la administración tributaria, y estandarizar los documentos desde el inicio, para garantizar la consistencia en la información expuesta. De esta manera, se pasa de un enfoque basado en la reacción o defensa a un sistema preventivo y sistemático.

Tercero. De otro lado, una importante contribución de esta investigación es la elaboración de un Checklist mínimo de sustento, ya que ofrece una guía clara y operativa para la recopilación de evidencias, que incluye documentos como contratos, *SOW*, entregables, facturación, registros de interacciones, entre otros. Con ello, al estandarizar la documentación requerida, se garantiza una mayor trazabilidad de los costos y se facilita y agiliza tanto la gestión interna como la atención de eventuales fiscalizaciones.

Cuarto. Por otro lado, a pesar de la introducción de las nuevas mejoras, el trabajo ha identificado riesgos residuales inherentes a la documentación, ya que, a pesar de poseer

información robusta, la SUNAT puede realizar cuestionamientos subjetivos, como la razonabilidad del monto de los servicios o la proporcionalidad de los costos frente al beneficio recibido. Este riesgo evidencia que la gestión documental reduce, pero no elimina completamente la posibilidad de controversias, por lo que es indispensable el contar también con estrategias de defensa.

Quinto. Finalmente, más allá de la utilidad tributaria, la intervención ha generado beneficios en la gestión interna de la empresa. Específicamente, la exigencia de disciplina documental impulsa una mayor transparencia en la asignación de costos, fortalece la coordinación entre áreas, y promueve la estandarización de procesos.

IV. RECOMENDACIONES

Primero. Se recomienda la implementación de herramientas tecnológicas que automaticen la recolección, almacenamiento y control de evidencias, para reducir los tiempos de respuesta y facilitar auditorías internas o externas.

Segundo. La empresa debe contar con un plan de acción para escenarios adversos. Esto incluye la preparación de informes de razonabilidad económica, estudios comparativos de mercado y estrategias de negociación que permitan sustentar los costos y gastos por servicios de no domiciliados frente a la administración tributaria. En ese sentido, es necesario implementar programas de capacitación periódica dirigidos a las áreas comerciales, financieras y administrativas, de modo que comprendan la relevancia del registro oportuno de la documentación y la correcta conservación de evidencias.

Tercero. Se recomienda que el procedimiento propuesto no quede como una práctica aislada, sino que se formalice como parte de las políticas de cumplimiento tributario de la empresa. Para ello, debe incorporarse el Checklist mínimo en la administración de todos los servicios intragrupo.

Cuarto. El procedimiento debe ser objeto de revisiones periódicas, asegurando que esté alineado con los lineamientos de la SUNAT, los pronunciamientos del Tribunal Fiscal y las recomendaciones de la OCDE en materia de precios de transferencia y servicios intragrupo.

Quinto. Se recomienda incluir en el presupuesto anual de la empresa partidas específicas destinadas a capacitación, revisiones periódicas y tecnología de automatización.

REFERENCIAS

Amalia, A. (2021, May). Benefit Test Analysis for Management Services Transaction in Transfer Pricing. In *Asia-Pacific Research in Social Sciences and Humanities Universitas Indonesia Conference (APRISH 2019)* (pp. 388-393). Atlantis Press.

Aranguren, R., & Pisfil, M. (2023). La normativa fiscal para no domiciliados y su impacto tributario en las empresas que brindan servicios digitales de ERP en Perú, 2021.

Blaufus, K., Reineke, J., & Trenn, I. (2023). Perceived tax audit aggressiveness, tax control frameworks and tax planning: an empirical analysis. *Journal of Business Economics*, *93*(3), 509-557.

Carreño, S. (2025). La causalidad en el MYPE tributario y la fiscalización en las empresas de transportes de carga del Distrito de Huacho.

Casi, E., Mardan, M., & Muddasani, R. (2022). So close and yet so far: The ability of mandatory disclosure rules to crack down on offshore tax evasion.

Crispin, J., & Parra, G. (2024). Análisis del impacto en el Impuesto a la Renta de los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas en el Perú: el caso UBER.

Delgado, M. (2023). Trade Facilitation at the Peru–Chile Land Border: Policy Impact of Digital Importation and Prearrival Declarations. *Borders in Globalization Review*, *4*(2), 132-143.

Dallhammer, D., & Renelt, C. (2025). Digitalization and Tax Control Frameworks. *WU International Taxation Research Paper Series*, (2025-03).

El Peruano (2016) Decreto Legislativo N° 1312. https://busquedas.elperuano.pe/dispositivo/NL/1469407-1

Editorial Economía y Finanzas (2024) Vicios en el análisis de comparabilidad derivados de la incorrecta aplicación de las normas de precios de transferencia por la SUNAT: Nulidad. https://eef.com.pe/site/blog/vicios-en-el-an%C3%A1lisis-de-comparabilidad-derivados-de-la-incorrecta-aplicaci%C3%B3n-de-las-normas-de-precios-de-transferencia-por-la-sunat-nulidad

Edwards, A., Hutchens, M., & Persson, A. (2024). Third-party reporting and cross-border tax planning. *Contemporary Accounting Research*, *41*(2), 1248-1283.

Eberhartinger, E., Speitmann, R., & Sureth-Sloane, C. (2024). Banks 'tax disclosure, financial secrecy, and tax haven heterogeneity.

Editorial Economía y Finanzas (2024) Precios de transferencia: Caso en que SUNAT no analizó todos los ejercicios comprendidos en el marco temporal a aplicar en el análisis de comparabilidad

Elumilade, O., Ogundeji, I., Achumie, G., Omokhoa, H., & Omowole, B. (2022). Optimizing corporate tax strategies and transfer pricing policies to improve financial efficiency and compliance. *Journal of Advance Multidisciplinary Research*, *1*(2), 28-38.

Espinoza, R. (2022). El principio de causalidad en la determinación del impuesto a la renta de la empresa Revisiones Técnicas del Perú SAC en el año 2020.

Expertise Tributario (2024) Casación N° 26524-2023-Lima. https://www.expertisetributario.com/publicaciones/nulidad-rd/

EY (2025) Boletín de Tributación Internacional y Transacciones. https://www.ey.com/content/dam/ey-unified-site/ey-com/es-pe/insights/tax/documents/boletin-itts/ey-boletin-itts-2do-2025.pdf

EY (2022) Criterio del Tribunal Fiscal en la Resolución No. 5376-1-2020 sobre los servicios intragrupo. https://www.ey.com/es_pe/insights/tax-planning/criterio-tribunal-fiscal-resolucion-intragrupo

Fritz, C. (2021). South African taxpayers' right to privacy in cross-border exchange of tax information. *Constitutional Court Review*, *11*(1), 1-22.

García, J. (2024). Multinationals and services imports from havens: when policies stand in the way of tax planning. *IMF Economic Review*, *72*(4), 1411-1448.

Jumagulovich, M. (2024). Issues of Improving the Implementation of Tax Control when Managing Tax Risks and Tax Audits. *European Business & Management*, *10*(1), 16-21.

LP Derecho (2020) CASACIÓN N° 10736-2014. https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2020/03/Casaci%C3%B3n-10736-2014-Lima-LP.pdf

MEF (2022) Norma Internacional de Contabilidad 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/niif/NIC_24_BV2022_GVT.pdf

MEF (2014) Norma Internacional de Información Financiera 15. Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/niif/NIIF15_2014_v12112014.pdf

MEF (1999) Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. DECRETO SUPREMO Nº 054-99-EF. https://www.mef.gob.pe/en/por-instrumento/decreto-supremo/822-d-s-n-054-99-ef/file

Müller, R., Voget, J., & Zental, J. (2024). The Effects of Mandatory Private Disclosure On Public Disclosure—Evidence from CbCR. *Schmalenbach Journal of Business Research*, *76*(4), 533-571.

Noked, N., Marcone, Z., & Tsang, A. (2021). The expansion and internationalization of mandatory disclosure rules. *Colum. J. Tax L.*, *13*, 122.

OCDE (2022) Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/es/publications/reports/2022/01/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_57104b3a/7063add0-es.pdf

Palomino, D. (2025). Informe jurídico sobre la Sentencia de Casación No. 7686-2023-LIMA: La deducibilidad de los gastos por concepto de indemnización pactada vía transacción extrajudicial.

Passi, C., & Rizzo, A. (2023). Italy-The New Tax Treatment of Capital Gains Arising from the Indirect Sale of Italian Real Estate Held by Non-Residents. *European Taxation*, *64*(2/3).

Picón (2020) Precios de transferencia. https://ifaperu.org/wp-content/uploads/2020/07/295_01_manual_pt.pdf

Poder Judicial (2024) CASACIÓN N° 19941 – 2023. https://basefirma.com/wp-content/uploads/2024/02/Casacion-ajuste-de-comparabilidad-y-moneda-funcional-1.pdf

Poder Judicial (2023) CASACIÓN N° 17824-2023. https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/b7c18b004e4d41479da09d542f56fc7a/CASACI%C3%93N+N.%C2%B0+17824-2023.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=b7c18b004e4d41479da09d542f56fc7a

Riveros, J. (2025). Informe sobre Sentencia de Casación N° 4966-2024: La penalidad contractual como gasto deducible.

Rodriguez, M., Chávez, F., Quispe, W., & Romero, R. (2024). Precios de transferencia y su impacto en la recaudación tributaria en empresas de servicios en el Perú. *Revista Investigación y Negocios*, *17*(30), 9-17.

Rossing, J., & Pearson, T. (2022). Tax-compliant transfer pricing of intra-group services: The soft drink case. *Journal of accounting education*, *61*, 100815.

Szczęśniak, P. (2023). The impact of intra-group relations on the amount of the tax on certain financial institutions. *Studia Iuridica Lublinensia*, *32*(2), 267-282.

SUNAT (1999). Ley del Impuesto a la Renta. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/ley/capvi.pdf

SUNAT (2018) RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N.° 163 -2018/SUNAT. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2018/163-2018.pdf

SUNAT (2024) INFORME N.º 000070-2024-SUNAT/7T0000. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2024/informe-oficios/i000070-2024-7T0000.pdf

SUNAT (2025) Informe N.º 000046-2025-SUNAT/7T0000. https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2025/informe-oficios/i000046-2025-7T0000.pdf

Vargas, A., & Valencia, L. (2025) El tratamiento fiscal de los no domiciliados que prestan servicios de streaming a través de plataformas digitales, caso netflix y su impacto en la economía del Perú en el último año.

Villanueva, L., Linares, O., Carrera, J., Montoya, V., Gurreonero, R., & Briceño, E. (2022). Gastos deducibles y principios de lo devengado y causalidad en la determinación de la renta neta empresarial peruana: Deductible expenses and accrual principles and causality in the determination of the Peruvian business net income. *Revista Ciencia Nor@ ndina*, *5*(1), 27-38.

Zhang, X., Zha, X., Zhang, H., & Dan, B. (2022). Information sharing in a cross-border e-commerce supply chain under tax uncertainty. *International Journal of Electronic Commerce*, *26*(1), 123-146.

ANEXOS

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú. Decana de América

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

FICHA DE EVALUACIÓN DE TRABAJO DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

1. Datos generales			
• Razón social de la empresa	ERNST & YOUNG CONSULTORES S. CIVIL DE R.L.		
• Área o Dpto. en que realizó la actividad	BUSINESS TAX COMPLIANCE (BTC)		
• Nombre y cargo del profesional responsable	JANETH BUENDIA MOSQUEIRA - MANAGER		
• Periodo de labores (Horas laboradas)	4,800 HORAS		
• Nombre del bachiller	FRAN ROBERT ALBERCA RODRÍGUEZ		
• Escuela profesional	CONTABILIDAD		
2. Evaluación (*)	**Óptimo (2pts)**	**Bueno (1 pt)**	**Deficiente (0)**
a. Iniciativa y cumplimiento (trabajo bajo a presión)	2		
b. Puntualidad y asistencia		1	
c. Eficiencia y dedicación	2		
d. Compromiso ético en el desarrollo de la gestión contable, tributaria y/o de auditoría, en el sector público o privado.	2		
e. Capacidad de aplicar conocimientos a la práctica, evaluando casos de investigación.	2		
f. Capacidad de análisis y síntesis, crítico y autocrítico, en los trabajos de campo como gestores contables, tributarios y/o de auditoría.	2		
g. Liderazgo para formular los informes de contabilidad, tributarios y/o de auditoría, con independencia e imparcialidad.		1	
h. Capacidad para trabajar con un equipo multidisciplinario, para lograr los objetivos y metas institucionales.	2		
i. Habilidades en el manejo de la tecnología informática, para el desempeño de su trabajo de campo, reportes, informes, coordinación en redes con sus jefes y autoridades para agilizar su tarea de gestión contable, tributaria y/o de auditoría.	2		
j. Capacidad para la resolución de problemas y la valoración de responsabilidades de los funcionarios públicos y/o ejecutivos del sector privado.	2		
Sub total	16	2	
TOTAL (Números y letras)	18		
Comentarios adicionales			

(*) Evaluación
Satisfactorio : 20 - 15
No satisfactorio : 14 a menos

Con las consideraciones más distinguidas.

Atentamente,



Janeth Buendia Mosqueira

Dr./Mág.
Evaluador
Janeth Buendia Mosqueira