

Contenido

INFORME ESPECIAL	El beneficiario final: Comentarios al Decreto Supremo N.° 003-2019-EF (Parte I)	I-1
	Aplicaciones prácticas del concepto de devengado para fines del impuesto a la renta (Parte I)	I-7
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	Normas para que los donatarios informen a la Sunat sobre los fondos, bienes y servicios recibidos y su aplicación	I-11
	Impuestos pagados en el exterior y su reconocimiento en el Perú	I-15
	Modificaciones a la Resolución de Superintendencia N.° 318-2017/SUNAT relacionadas con las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público	I-18
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Gastos deducibles	I-22
ANÁLISIS JURISPRUDENCIAL	En base a la facultad normativa del Osinermin, ¿se puede establecer la obligación de realizar la declaración tributaria?	I-23
JURISPRUDENCIA AL DÍA	Débito fiscal	I-25
INDICADORES TRIBUTARIOS		I-26



El beneficiario final: Comentarios al Decreto Supremo N.° 003-2019-EF (Parte I)

Mario Alva Matteucci(*)

Pontificia Universidad Católica del Perú

Sumario

1. Introducción - 2. ¿Cuál es el objeto de la norma reglamentaria sobre el beneficiario final? - 3. La declaración del beneficiario final ¿es informativa o determinativa? - 4. ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del beneficiario final? - 5. ¿Cuál es el contenido de la declaración del beneficiario final? - 6. ¿Cuáles son los criterios para poder determinar la condición de beneficiario final de las personas jurídicas?



RESUMEN

Con la publicación del Decreto Legislativo N.° 1372, se realizaron adecuaciones normativas en la legislación peruana para poder identificar al beneficiario final de las personas jurídicas y/o entes jurídicos, existiendo adicionalmente la exigencia de presentar una declaración jurada de tipo informativo que señale al mencionado beneficiario.

El pasado 8 de enero del 2019, se publicó el Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, a través del cual se ha reglamentado la obligación de presentar una declaración jurada para poder identificar al beneficiario final.

Palabras clave: beneficiario final / personas jurídicas / entes jurídicos / declaración informativa / fondo de inversión / patrimonio autónomo

Recibido: 22-01-19

Aprobado: 24-01-19

Publicado en línea: 04-02-19



ABSTRACT

With the publication of Legislative Decree No. 1372, regulatory adjustments were made in Peruvian legislation to identify the final beneficiary of legal persons and / or legal entities, and there is also the requirement to submit a sworn statement of an informative nature that points to the mentioned beneficiary.

On January 8, 2019, Supreme Decree No. 003-2019-EF was published, through which the obligation to submit an affidavit to identify the final beneficiary has been regulated.

Keywords: final beneficiary / legal entities / legal entities / informative declaration / investment fund / autonomous equity

Title: The final beneficiary: Comments to Supreme Decree No. 003-2019-EF (Part I)

1. Introducción

Con fecha 2 de agosto del 2018, se publicó en el diario oficial *El Peruano* el Decreto Legislativo N.° 1372, a través del cual se crea la obligación de las personas jurídicas y/o entes jurídicos de informar la identificación de los beneficiarios finales.

Como complemento de este dispositivo, se ha publicado en el diario oficial *El Peruano* el texto del Decreto Supremo

(*) Abogado. Profesor de cursos de tributación en la Pontificia Universidad Católica del Perú, Universidad Nacional Mayor de San Marcos y la Universidad ESAN.

N.° 003-2019-EF, a través del cual se han aprobado las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N.° 1372, estableciendo los parámetros necesarios para cumplir con la presentación de la declaración jurada informativa, por medio de la cual se pueda identificar a los beneficiarios finales de las personas jurídicas y/o entes jurídicos.

Aún falta que se publiquen las normas complementarias por parte de la Sunat. Nos referimos a la Resolución de Superintendencia que debe tomar en cuenta

la forma en la cual se debe cumplir con esta obligación.

El motivo del presente informe es realizar comentarios a la norma reglamentaria, procurando efectuar concordancias con la norma legal respectiva.

2. ¿Cuál es el objeto de la norma reglamentaria sobre el beneficiario final?

Conforme lo indica el texto del artículo 1 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF,

esta tiene por objeto reglamentar la obligación de las personas jurídicas y/o entes jurídicos de informar¹ la identificación de los beneficiarios finales a que se refiere el literal a.1) del párrafo 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.° 1372.

Como se recordará, el citado literal a.1) indica que el **beneficiario final** es la persona natural que efectiva y finalmente posee o controla personas jurídicas o entes jurídicos, conforme a lo previsto en el artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372.

El artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372 contiene los criterios para determinar el beneficiario final de las personas jurídicas y entes jurídicos.

3. La declaración del beneficiario final ¿es informativa o determinativa?

Antes de continuar, debemos precisar que la comunicación relacionada con la identificación del beneficiario final califica como una declaración de tipo informativa y no determinativa, toda vez que no existe de por medio ninguna posibilidad que se verifique la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señale la base imponible y la cuantía del tributo.

Sobre este tema, debemos tener en cuenta que por medio de una declaración de tipo informativa:

[...] el contribuyente o el obligado, cumplen con entregar información solicitada por la Administración Tributaria, respecto de sus operaciones propias o las de terceros, al igual que algunas operaciones que tenga conocimiento por su propia función o desempeño. Respecto a las declaraciones de tipo informativo es pertinente señalar que al no existir la determinación de tributos, no existe pago alguno que deba realizarse ante el fisco².

Coincidimos con ROBLES MORENO cuando indica que:

La Declaración es la transmisión de información a la Administración Tributaria efectuada por el sujeto pasivo, esta transmisión de información puede utilizar diversos tipos de vías, física, virtual, entre otras. Asimismo, la Administración se comunica con el administrado mediante actos administrativos, siendo estos actos administrativos "declaraciones", esto es transmisión de información. En este sentido, nuestro Código Tributario vigente en el artículo 88 precisa que "La declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma establecida por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la

obligación tributaria". Debemos aclarar que esta declaración puede tener la naturaleza jurídica de informativa o determinativa³.

4. ¿Quiénes están obligados a presentar la declaración del beneficiario final?

En este punto y en concordancia con lo señalado por el artículo 3 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, existe la obligación de presentar la declaración del beneficiario final en los siguientes casos:

4.1. Respecto a las personas jurídicas domiciliadas o entes jurídicos constituidos en el país

El numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF indica que se encuentran obligados a presentar la declaración de beneficiario final las **personas jurídicas domiciliadas** de acuerdo con lo establecido en el artículo 7 de la Ley del impuesto a la renta en el país o **entes jurídicos constituidos en el país**.

Recordemos que el artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta contiene las reglas para poder determinar el domicilio para efectos tributarios en dicho tributo⁴.

4.2. Respecto a las personas jurídicas no domiciliadas o entes jurídicos constituidos en el extranjero

El numeral 3.2 del artículo 3 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF considera que la obligación de presentar la declaración del beneficiario final alcanza a las **personas jurídicas no domiciliadas** y a los **entes jurídicos constituidos en el extranjero**, en tanto se presenten los siguientes supuestos:

4.2.1. Primer supuesto

a) Cuenten con sucursal, agencia u otro establecimiento permanente en el país, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Por nuestra parte, hace algún tiempo atrás indicamos en una publicación que las **sucursales**:

Son pequeñas oficinas dependientes de la casa principal y con funciones que por lo general son independientes, de la casa principal o matriz.

La sucursal es un establecimiento secundario a través del cual una sociedad desarrolla, en lugar distinto a su domicilio, determinadas actividades comprendidas dentro de su objeto social.

La sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal. Está dotada de representación legal permanente y goza de autonomía de gestión en el ámbito de las actividades que la principal le asigna, conforme a los poderes que otorga a sus representantes⁵.

En el caso de **agencia**, observamos que "por naturaleza tiene un mecanismo de independencia de las decisiones que tome la casa matriz. También tiene como característica una independencia económica, al igual que una autonomía total en la gestión que desarrolle. En cierto modo la agencia constituye dentro de la organización empresarial un nivel operativo de la misma"⁶.

Por último, en el caso de un **establecimiento permanente** recomendamos revisar las reglas contenidas en el literal a) del primer párrafo del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en donde se detallan.

4.2.2. Segundo supuesto

b) La persona natural o jurídica que gestione el patrimonio autónomo⁷ o los fondos de inversión del exterior o la persona natural o jurídica que tiene la calidad de protector o administrador esté domiciliado en el país, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Entiéndese por fondos de inversión del exterior a los de naturaleza similar a los fondos de inversión comprendidos en el Decreto Legislativo N.° 862, Ley de Fondos de Inversión y sus Sociedades Administradoras.

Al revisar la norma citada en el párrafo anterior, apreciamos que en el artículo 1 se indica que el:

Fondo de Inversión es un patrimonio autónomo integrado por aportes de personas naturales y jurídicas para su inversión en instrumentos, operaciones financieras y demás activos, bajo la gestión de una sociedad administradora constituida para tal fin, por cuenta y riesgo de los partícipes del Fondo. La denominación "Sociedad Administradora de Fondos de Inversión" es exclusiva de aquellas sociedades administradoras que cuenten con autorización de funcionamiento de la SMV. Las Sociedades Administradoras de Fondos Mutuos de Inversión en Valores a las que se refiere la Ley del Mercado de Valores pueden también gestionar Fondos

5 ALVA MATTEUCCI, Mario, "¿Cómo determinar la condición de domiciliado en el Perú?: Análisis de los casos de las personas naturales y jurídicas", en *Actualidad Empresarial*, segunda quincena de abril del 2015, N.° 325, p. 1-6.

6 ALVA MATTEUCCI, Mario, "Agencia, sucursal, matriz, filial y establecimiento permanente: Delimitando conceptos". Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2016/10/17/agencia-sucursal-matriz-filial-y-establecimiento-permanente-delimitando-conceptos/#_ftn13> (consultado el 15-01-19).

7 Según el Ministerio de Economía y Finanzas, se entiende por Patrimonio autónomo lo siguiente: "Aquel que se constituye con los bienes o activos entregados por el fideicomitente en virtud de un fideicomiso. En su calidad de patrimonio autónomo, debe estar separado del patrimonio del fideicomitente y del patrimonio del fiduciario". Recuperado de <<https://www.mef.gob.pe/es/glosario-contabilidad/Patrimonio>> (consultado el 15-01-19).

1 Este tipo de declaración califica como una de tipo informativa.

2 ALVA MATTEUCCI, Mario, "Aspectos a tener en cuenta en la presentación de declaraciones juradas de tipo informativo". Recuperado de <<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/06/01/aspectos-a-tener-en-cuenta-en-la-presentacion-de-las-declaraciones-juradas-de-tipo-informativo/>> (consultado el 15-01-19).

3 ROBLES MORENO, Carmen del Pilar, "Introducción a la obligación tributaria", en *Blog de Carmen del Pilar Robles Moreno*. Recuperado de <<http://blog.pucp.edu.pe/item/18396/introduccion-a-la-obligacion-tributaria>>.

4 Además, el artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta se encuentra inmerso en el Capítulo II de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual considera los elementos para determinar la base jurisdiccional del impuesto a la renta.

de Inversión. En adelante toda mención a "Fondo" debe entenderse referida a Fondo de Inversión.

4.2.3. Tercer supuesto

c) Cuando cualquiera de las partes del consorcio esté domiciliada en el Perú, de acuerdo con las normas que rigen el impuesto a la renta.

No olvidemos que:

El consorcio como modalidad contractual ha surgido en la doctrina italiana a propósito del fenómeno económico de la coalición de empresas, que versa sobre las limitaciones contractuales de la libertad de concurrencia. Esto es, la tendencia de las empresas de coordinar sus recíprocas relaciones de competencia en el mercado, en los ámbitos de sus propias acciones y con la finalidad de afrontar conjuntamente el mercado. En este fenómeno económico de la coalición de empresas, se describe a los carteles, grupos industriales y los consorcios⁸.

5. ¿Cuál es el contenido de la declaración del beneficiario final?

El artículo 4 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF detalla la información que se debe consignar en la declaración del beneficiario final.

5.1. Información que se debe consignar

Según lo menciona el numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, los obligados a presentar la declaración del beneficiario final deben consignar la siguiente información del beneficiario final:

a) Persona natural que posee como mínimo el 10 % del capital⁹ de una persona jurídica

- Nombres y apellidos completos;
- País de residencia;
- Fecha de nacimiento;
- Nacionalidad¹⁰;
- Tipo y número de documento de identidad (DNI, carné de extranjería u otro similar¹¹);
- NIT¹² en caso de ser extranjero y cuenta con este. En caso de que tenga

número de RUC, debe, adicionalmente, informar este;

- Estado civil, con identificación del cónyuge y régimen patrimonial¹³, o identificación del otro miembro en caso de unión de hecho, de ser aplicable;
- Relación con la persona jurídica;
- Porcentaje de participación en el capital de la persona jurídica;
- Valor nominal¹⁴ y tipo acciones, participaciones o derechos u equivalentes en el capital de la persona jurídica;
- Datos de contacto: correo electrónico y números telefónicos;
- Fecha cierta desde la cual adquiere la condición de beneficiario final en la persona jurídica;
- Dirección (calle, avenida, jirón u otro, número, urbanización, localidad o distrito provincia y código postal);
- Lugar donde las acciones, participaciones u otros derechos equivalentes se encuentren depositados o en custodia, en caso de que no se encuentren en el país de residencia del beneficiario final.

b) Persona natural que ejerce el control efectivo por medios distintos a los señalados en el literal a)

- Nombres y apellidos completos;
- País de residencia;
- Fecha de nacimiento;
- Nacionalidad;
- Tipo y número de documento de identidad (DNI, carné de extranjería u otro similar);
- NIT en caso de ser extranjero y cuenta con este. En caso de que tenga número de RUC, debe, adicionalmente, informar este;
- Estado civil, con identificación del cónyuge y régimen patrimonial, o identificación del otro miembro en caso de unión de hecho, de ser aplicable;
- Relación con la persona jurídica;
- Porcentaje de participación en el capital de la persona jurídica;
- Datos de contacto: correo electrónico y números telefónicos;
- Fecha cierta desde que es beneficiario final;
- Dirección (calle, avenida, jirón u otro, número, urbanización, localidad o distrito, provincia y código postal).

c) Cuando no se pueda identificar a ningún beneficiario final bajo los

supuestos a) y b) precedentes se consigna en la declaración del beneficiario final los datos de identificación de la persona natural que ocupe el **puesto administrativo superior**, que desempeñe las funciones de dirección y/o gestión conforme con lo previsto en el párrafo 5.5 del artículo 5.

Si revisamos el párrafo 5.5 del artículo 5 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, apreciamos que allí se indica que para efectos de lo previsto en el literal c) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372, se considera por **puesto administrativo superior** a:

- la Gerencia General o a la(s) Gerencia(s) que hagan sus veces; o;
- al Directorio o a quien haga sus veces; o;
- al órgano o área que encabece la estructura funcional¹⁵ o de gestión de toda persona jurídica.

Se precisa igualmente que las personas naturales que asuman u ostenten los cargos correspondientes a los puestos mencionados, son considerados como beneficiario final.

Tratándose del caso de órganos colegiados¹⁶ u órganos con más de un miembro o de un cargo, **son considerados beneficiarios finales cada uno de sus integrantes**.

¿Qué sucede si en las personas jurídicas no domiciliadas no se puede determinar con precisión al beneficiario final?

La respuesta a esta interrogante la encontramos en el texto del último párrafo del literal c) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, el cual menciona que lo expuesto anteriormente resulta igualmente aplicable tratándose de personas jurídicas no domiciliadas en las que no pudiera determinarse con precisión al beneficiario final por tener estas acciones al portador y/o porque en su jurisdicción no existe mecanismo jurídico para identificarlos con exactitud, en cuyo caso la persona jurídica debe declarar tal circunstancia a la Sunat.

Además, también se indica que el obligado a presentar la declaración del beneficiario final puede requerir copia del

8 VILLANUEVA GUTIÉRREZ, Walker, Tratado del IGV. Regímenes general y especiales. Doctrina-Jurisprudencia, primera edición, Instituto Pacífico, 2014, p. 584.

9 Nótese que el legislador ha considerado un porcentaje equivalente al 10 %, el cual es inferior al 30 % que se utiliza para determinar vinculación económica, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Por lo que, en un inicio, una persona podría no ser considerada parte vinculada con otra, pero sí calificaría como beneficiario final.

10 Este es un vínculo político y social que une a una persona ("nacional") con el Estado al que pertenece. Cabe indicar que este criterio no resulta aplicable a las personas jurídicas, sino únicamente a las personas naturales.

11 Otro documento utilizado en el exterior es la cédula de identificación.

12 "Al número de identificación tributaria que resulte como tal de acuerdo al derecho extranjero". Según la definición señalada en el literal k) del artículo 2 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF.

13 En el caso del Perú, es el régimen económico de la sociedad de gananciales o el de la separación de patrimonios.

14 El valor nominal de una acción es "el resultado de dividir el capital social de la empresa entre el número de acciones emitidas". Recuperado de <<http://finanzasparatodos.es/es/productosyservicios/productosinversionrentavariabile/acciones.html>> (consultado el 16-01-19).

15 En una publicación del 17-03-17, elaborada por ESAN sobre el tema de la estructura organizacional funcional, se indica que "La estructura funcional es la forma de organización empresarial más tradicional. Es una estructura jerárquica donde cada empleado tiene un superior y los equipos son agrupados por especialidades: ingeniería, marketing, producción, ventas, etc.". Recuperado de <<https://www.esan.edu.pe/apuntes-empresariales/2017/03/la-estructura-organizacional-funcional/>> (consultado el 17-01-19).

16 Con respecto a los órganos colegiados es interesante revisar la siguiente información publicada por las Guías Jurídicas Wolters Kluwer: "Los órganos colegiados son aquellos en los que la titularidad se confía a un conjunto de personas físicas que concurren a formar la voluntad del órgano. Responden al modelo de formación horizontal de los actos". Recuperado de <http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAEAMtMSB-F1jTAAUNTY3NTbLUouLM_DxblwMDCOMDlWuQQZa-pUt-ckhQaptWmJOCsOa296D6TUA AAA = WKE >> (consultado el 17-01-19).

acta constitutiva de la persona jurídica domiciliada en el extranjero debidamente certificada por la autoridad competente que permita constatar que las acciones son al portador o el acuerdo de socios para la modificación de las acciones al portador; y las personas jurídicas domiciliadas en el país puedan convocar a una junta general de accionistas para citar y solicitar a los referidos accionistas que cumplan con comunicar la información de la identidad de los beneficiarios finales.

d) En el caso de la persona natural a que se refieren los literales a) y b) del párrafo 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372, se debe proporcionar la siguiente información:

Antes de indicar la información que se debe presentar, detallamos los supuestos a los cuales se refiere el presente acápite.

Primer supuesto

El literal a) del numeral 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372 precisa que se considera como **beneficiario final**, en el caso de fideicomisos o fondo de inversión, las personas naturales que ostenten la calidad de fideicomitente¹⁷, fiduciario¹⁸, fideicomisario¹⁹ o grupo de beneficiarios y cualquier otra persona natural que teniendo la calidad de partícipe o inversionista ejerza el control efectivo final del patrimonio, resultados o utilidades en un fideicomiso o fondo de inversión, según corresponda.

Segundo supuesto

El literal b) del numeral 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372 indica que se considera que, en el caso de otros tipos de entes jurídicos, se considerará como **beneficiario final** a la persona natural que ostente una posición similar o equivalente a las mencionadas en el literal a)²⁰; y en el caso del *trust*²¹ constituido

17 "El fideicomitente puede ser una persona natural o jurídica que le encarga a un fiduciario unos bienes para un fin determinado. Generalmente este fin determinado está relacionado a una necesidad de financiamiento para cualquier proyecto que se puede ver satisfecha de manera flexible y segura". MAC LEAN MARTINS, Ana Cecilia, *Desenredando el fideicomiso*, en Foro Jurídico N.° 9, 2009, p. 205.

18 "El fiduciario ejerce sobre el patrimonio fideicometido el dominio fiduciario con plenas facultades de administración, uso, disposición y reivindicación sobre dicho patrimonio. Dicha facultad deberá ser ejercida de acuerdo a la finalidad específica para la cual se constituyó el fideicomiso". MAC LEAN MARTINS, Ana Cecilia, *ob. cit.*, p. 205.

19 "El fideicomisario puede ser una persona natural o jurídica en cuyo provecho se desarrolla el fideicomiso y se cumple la finalidad específica establecida en el contrato. Es en buena cuenta el beneficiario del fideicomiso". *Ibidem*, p. 205.

20 Señalados en el primer supuesto que antecede.

21 Es una institución conocida y utilizada de acuerdo con las reglas del derecho anglosajón, por ello es que resulta común su uso en los países de habla inglesa, según el cual a través de un documento elaborado (también conocido como escritura fundacional), una persona que lo constituye (denominada constituyente o settlor) señala a un trustee a quien le cede un determinado patrimonio para que a través de una relación basada en la confianza pueda administrar el mismo como un propietario, para obtener beneficios que serán entregados a terceros que se denominan beneficiarios.

Un trust no se trata de una persona jurídica, tampoco es una sociedad, sino solo un contrato en el cual existen una serie de obligaciones por cumplir. Recuperado de <<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2016/08/15/es-la-conforma->

de acuerdo con las fuentes del derecho extranjero, además, la persona natural que ostente la calidad de protector o administrador.

Una vez identificados los supuestos señalados en la norma, detallamos la información que se debe proporcionar respecto a la persona natural:

- i) Nombres y apellidos completos;
- ii) País de residencia;
- iii) Fecha de nacimiento;
- iv) Nacionalidad;
- v) Tipo y número de documento de identidad (DNI, carné de extranjería u otro similar);
- vi) NIT en caso de ser extranjero y cuenta con este. En caso de que tenga número de RUC, debe adicionalmente informar este;
- vii) Estado civil, con identificación del cónyuge y régimen patrimonial, o identificación del otro miembro en caso de unión de hecho, de ser aplicable;
- viii) La calidad que ostenta en el ente jurídico;
- ix) Datos de contacto: correo electrónico y números telefónicos;
- xiii) Fecha cierta desde que es beneficiario final;
- x) Dirección (calle, avenida, jirón u otro, número, urbanización, localidad o distrito, provincia y código postal).

5.2. Información que se debe consignar si el accionista o socio es una persona jurídica

Según lo menciona el numeral 4.2 del artículo 4 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, tratándose del caso en el cual la persona jurídica o ente jurídico ostenta la condición de accionista o socio de otra persona jurídica o es participante de un ente jurídico, debe proporcionar los datos de sus beneficiarios finales, conforme a lo previsto en el numeral 4.1 precedente, que está desarrollado en el punto 5.1 del presente informe.

Los obligados a presentar la declaración del beneficiario final deben consignar la siguiente información del beneficiario final:

5.3. Información que se debe consignar si existe una cadena de titularidad

Según lo menciona el numeral 4.3 del artículo 4 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, tratándose del caso en el cual exista una cadena de titularidad a que se refiere el artículo 5, se deben proporcionar los siguientes datos de las personas jurídicas o, de corresponder, de los entes jurídicos:

- i) Denominación o razón social o nombre,
- ii) País de origen (creación, constitución o registro),
- iii) País de residencia,
- iv) NIT con el que opera y RUC de contar con este,
- v) Dirección (calle, avenida, jirón u otro, número, urbanización, localidad o distrito, provincia y código postal).

5.4. Forma, plazo y condiciones para la presentación de la declaración de beneficiario final serán dictadas por la Sunat

Según lo menciona el numeral 4.4 del artículo 4 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF, se precisa que los datos indicados en los párrafos precedentes deben consignarse en la declaración de beneficiario final, de acuerdo con la forma, plazo y condiciones que la Sunat establezca mediante resolución de superintendencia.

Cabe indicar que hasta el momento de la elaboración del presente informe, la Sunat no había publicado en el diario oficial *El Peruano* el dispositivo complementario.

6. ¿Cuáles son los criterios para poder determinar la condición de beneficiario final de las personas jurídicas?

A efectos de poder dar respuesta a esta consulta, resulta necesario revisar los criterios señalados en el texto del artículo 4 del Decreto Legislativo N.° 1372. De manera específica, los encontramos en los literales a) y b) del párrafo 4.1 del citado artículo, los cuales se transcriben a continuación:

4.1. *Los siguientes criterios determinan la condición de beneficiario final de las personas jurídicas a que se refiere el literal a.1) del párrafo 3.1 del artículo 3:*

a) *La persona natural que directa o indirectamente a través de cualquier modalidad de adquisición posee como mínimo el diez por ciento (10 %) del capital de una persona jurídica.*

Las personas jurídicas deben informar sobre los beneficiarios finales indicando los porcentajes de participación en el capital de la persona jurídica.

Se incluye en el presente literal, la información relativa a la cadena de titularidad en los casos en que el beneficiario final lo sea indirectamente.

b) *Una persona natural que, actuando individualmente o con otros como una unidad de decisión, o a través de otras personas naturales o jurídicas o entes jurídicos, ostente facultades, por medios distintos a la propiedad, para designar o remover a la mayor parte de los órganos de administración, dirección o supervisión, o tenga poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales que se adopten, o que ejerza otra forma de control de la persona jurídica.*

cion-de-un-trust-una-estrategia-para-evadir-impuestos/>.

Se incluye en el presente literal a la información relativa a la cadena de control en los casos en los que el beneficiario final lo sea por medios distintos a la propiedad.

Dentro de este contexto, observamos que el artículo 5 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF desarrolla los criterios para la determinación de la condición de beneficiario final de las personas jurídicas.

6.1. ¿Los criterios son opciones alternativas o medidas graduales?

El numeral 5.1 del artículo 5 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF señala que los criterios establecidos en los literales a) y b) del párrafo 4.1 del Decreto Legislativo N.° 1372 (que están consignados en el punto que antecede) no son opciones alternativas, sino medidas graduales, de modo que respecto de una misma persona natural se utiliza cada una de ellas cuando el criterio anterior ya se haya aplicado y no se le hubiera identificado como beneficiario final.

En este sentido, al no tener la calificación de opción alternativa, al momento de aplicar las reglas antes mencionadas, se deberá tomar en cuenta que dentro del análisis de investigación para determinar si existe o no la condición de beneficiario final, se aplicará primero el criterio contenido en el literal a) del artículo 4.1 del Decreto Legislativo N.° 1372, y solo si no se ha podido identificar al beneficiario final se utilizará el criterio contenido en el literal a) del artículo 4.1 citado. Ello con la finalidad de poder encontrar al beneficiario final.

6.2. ¿Cómo se ejerce el control a través de una cadena de titularidad?

El numeral 5.2 del artículo 5 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF considera que se entiende por **cadena de titularidad** a que se refiere el literal a) del párrafo 4.1 del Decreto Legislativo N.° 1372, a los supuestos en que se ostente la propiedad indirecta, a través de otras personas jurídicas.

Ello implica que pueden existir supuestos en los cuales se busque el control de una persona jurídica, a través de la participación accionaria en otra persona jurídica, por intermedio del control de las acciones, como también en la propiedad de acciones por parte de parientes, conforme se desarrolla a continuación:

6.2.1. Supuestos en los cuales existe propiedad indirecta

El literal a) del numeral 5.2 del artículo 5 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF indica que se presume, salvo prueba en contrario²², que existe propiedad indirecta en los siguientes casos:

Primer supuesto

i) La propiedad indirecta de una persona natural es aquella que tiene por intermedio de sus parientes o cónyuge, o al otro miembro de la unión de hecho de ser aplicable; así como la propiedad, directa o indirecta, que corresponde a la persona jurídica en la que la referida persona natural o sus parientes o cónyuge o miembro de la unión de hecho, de ser aplicable, tienen en conjunto una participación mínima del 10 %.

No olvidemos que el literal j) del numeral 2.1 del artículo 2 del Decreto Supremo N.° 003-2019-EF indica que un **pariente** es aquel con vínculo hasta en segundo grado de consanguinidad o primero de afinidad.

Veamos el caso de la empresa DOMINICOS UNIDOS SA, en el cual el señor Alberto Quiñonez Díaz solo tiene el 5 % de participación, su esposa la señora Ivette Alvarado Pizarro con el 3 % de participación y los señores Rodrigo Quiñonez Alvarado y Pedro Quiñonez Alvarado, ambos son hijos de la citada pareja con el 3 % de participación cada uno.

Se aprecia que al existir parentesco consanguíneo con los hijos y parentesco por afinidad con la esposa, se debe sumar el porcentaje de participación de todos, lo que suma la cantidad de 14 %, lo cual en conjunto supera el 10 % mínimo solicitado para ser calificado como beneficiario final. En este caso, el señor Alberto Quiñonez Díaz será considerado como beneficiario final de la empresa DOMINICOS UNIDOS SA al tener una propiedad indirecta, según los términos indicados en la normatividad que antecede.

También podría presentarse el caso que no exista vínculo matrimonial, pero sí una relación de hecho reconocida, siempre que no exista de por medio algún impedimento legal para poder constituirla.

Ello podría presentarse en el caso anterior si el señor Alberto Quiñonez Díaz tuviera una pareja como conviviente y no se encuentren casados ambos, con lo cual se reconocería la unión de hecho.

Aquí es pertinente revisar el texto del artículo 5 de la Constitución Política del Perú de 1993 y el artículo 326 del Código Civil de 1984.

El artículo 5 de la Constitución Política del Perú indica que “la unión estable de un varón y una mujer, libres de impedimento matrimonial. Que forman un hogar de hecho, da lugar a una comunidad de bienes sujetos al régimen de la sociedad de gananciales, en cuanto sea aplicables”.

Como correlato encontramos el artículo 326 del Código Civil, el cual precisa que:

La unión de hecho, voluntariamente realizada y mantenida por un varón y una mujer, libres de impedimento matrimonial, para alcanzar finalidades y cumplir deberes

semejantes a los del matrimonio, origina una sociedad de bienes que se sujeta al régimen de sociedad de gananciales, en cuanto le fuere aplicable, siempre que dicha unión haya durado por lo menos dos años continuos. La posesión constante de estado a partir de fecha aproximada puede probarse con cualquiera de los medios admitidos por la ley procesal, siempre que exista un principio de prueba escrita.

Segundo supuesto

ii) La propiedad indirecta de una persona jurídica es la propiedad que tiene por intermedio de otras personas jurídicas sobre las cuales la primera tiene participación mínima del 10 %; así como la propiedad indirecta que estas últimas tienen, a su vez, a través de otras personas jurídicas, siempre que en estas también tengan una participación mínima del 10 %. Este criterio se aplica de manera sucesiva, siempre que exista una cadena de titularidad y una participación mínima del 10 %.

Para poder comprender este supuesto, planteamos el siguiente caso²³:

La empresa DISTRIBUIDORA REYNA SAC es domiciliada en el Perú y tiene como accionistas a las siguientes personas:

- La empresa CONSTRUCTORA LÓPEZ SAC con una participación del 30 %.
- El señor Luis Reyna Domínguez con una participación del 25 %.
- La empresa PRODUCTOS REYNA SA con una participación del 55 %.

La empresa CONSTRUCTORA LÓPEZ SAC es domiciliada en el Perú y tiene como accionistas a las siguientes personas:

- La empresa INMOBILIARIA EL PROGRESO SAC con una participación del 85 %.
- El señor Pedro Ruiz Albújar con una participación del 15 %. Tiene la condición de sujeto no domiciliado en el Perú.

La empresa PRODUCTOS REYNA SA es domiciliada en el Perú y tiene como accionistas a las siguientes personas:

- La empresa DISEÑOS Y EMPAQUES EIRL con una participación del 70 %.
- La empresa FABRICANTES SA con una participación del 30 %.

La empresa INMOBILIARIA EL PROGRESO SAC es domiciliada en el Perú y tiene como accionistas a las siguientes personas:

- La señorita Michelle Alberny con una participación del 15 %.
- El señor Pedro Rodríguez Hinojosa con una participación del 85 %.

²³ Para la elaboración del presente caso y para efectos didácticos, hemos considerado pertinente utilizar, a manera de modelo, la información que aparece en la página web de la Sunat: <<http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/declaracion-y-pago-empresas/declaraciones-informativas-empresas/declaracion-informativa-del-beneficiario-final/7150-04-sujetos-obligados>> (consultado el 21-01-19).

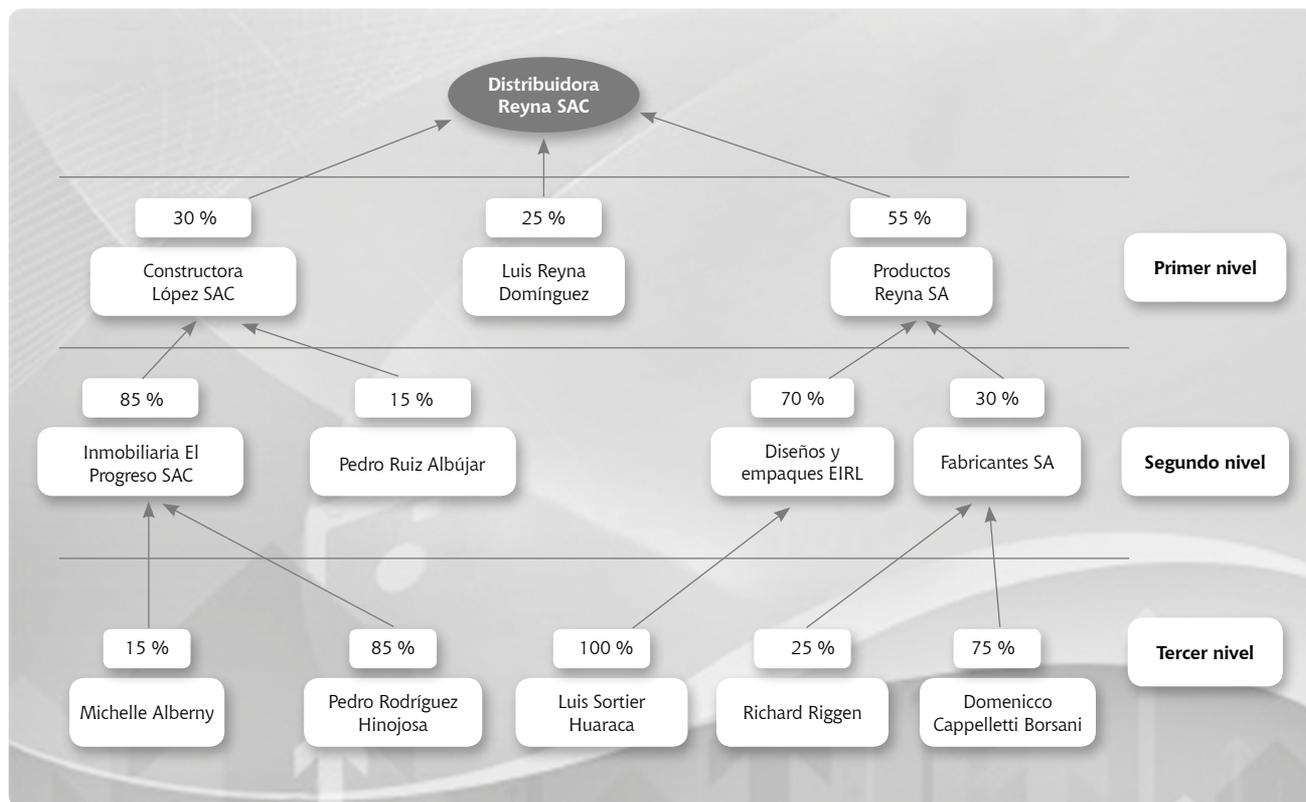
²² Ello permite apreciar que se trataría de una presunción *iuris tantum*, toda vez que admite prueba en contrario que permita revertir la presunción.

La empresa DISEÑOS Y EMPAQUES EIRL es domiciliada en el Perú y tiene como titular a:

- El señor Luis Sortier Huaraca como titular de la EIRL al 100 %.

La empresa FABRICANTES SA es domiciliada en el Perú y tiene como accionistas a las siguientes personas:

- El señor Richard Ryggen con una participación del 25 %.
- El señor Domenico Cappelletti Borsani con una participación del 75 %.



Si ordenamos la información antes mencionada, se puede determinar la participación directa al igual que la indirecta. Veamos primero la PARTICIPACIÓN DIRECTA.

N.º Ref.	Nivel	Tipo	Nombre Completo	Porcentaje de Participación	Beneficiario Final
1	N - 1	Titular	Constructora López SAC	30 %	NO
2	N - 1	Titular	Luis Reyna Domínguez	25 %	SÍ
3	N - 1	Titular	Productos Reyna SA	55 %	NO
Suma total				100 %	

Ahora revisemos la PARTICIPACIÓN INDIRECTA.

N.º Ref.	Nivel	Tipo	Nombre Completo	Porcentaje de Participación Persona Intermediaria	Porcentaje de Control Global	Beneficiario Final
4	N - 2	Cadena	Inmobiliaria El Progreso SAC	85 %	25.5 % (85 % x 30 %)	-
5	N - 2	Cadena	Pedro Ruiz Albújar	15 %	4.5 % (15 % x 30 %)	-
6	N - 2	Cadena	Diseños y empaques EIRL	70 %	38.5 % (70 % x 55 %)	-
7	N - 2	Cadena	Fabricantes SA	30 %	16.5 % (30 % x 55 %)	-
8	N - 3	Beneficiario Final - Cadena	Michelle Alberny	15 %	12.75 % (15 % x 85 %)	SÍ
9	N - 3	Beneficiario Final - Cadena	Pedro Rodríguez Hinojosa	85 %	72.25 % (85 % x 85 %)	SÍ
10	N - 3	Beneficiario Final - Cadena	Luis Sortier Huaraca	100 %	70 % (100 % x 70 %)	SÍ
11	N - 3	No existe Beneficiario Final	Richard Riggen	25 %	7.5 % (25 % x 30 %)	NO
12	N - 3	Beneficiario Final - Cadena	Domenico Cappelletti Borsani	75 %	22.5 % (75 % x 30 %)	SÍ

Continuará en la próxima edición.