

International Tax Services

Conceptos Generales y Aplicación Práctica

Rafael Sayagués
Manuel Solano

IFA Costa Rica
29 de Agosto, 2007

© 2007 Ernst & Young, S.A.
All Rights Reserved.
Ernst & Young is
a registered trademark.

**Siga la mejor ruta hacia los
Precios de Transferencia**

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

This Ernst & Young Tax material is an update designed to communicate current developments of the tax legislation in Latin America. It is not intended to serve as legal or tax advice. It should neither be regarded as comprehensive nor sufficient for making decisions, nor should it be used in place of professional advice. No member firm of Ernst & Young Global Limited (EYGL) or Ernst & Young International Limited (EYI) or EYGL or EYI accept responsibility for any loss arising from any action taken or not taken by any person in reliance on this publication.

© 2007 Ernst & Young

Agenda

- ✦ Aspectos generales
- ✦ Aspectos prácticos
- ✦ Situación actual en Latinoamérica
- ✦ Situación actual en Costa Rica y consideraciones para una futura reforma

Qué son los Precios de Transferencia (PT)?

✦ Definición técnica general:

- Lineamientos internacionales aplicados por los países para proteger la base gravable de las operaciones efectuadas entre partes relacionadas, mediante el ajuste de los precios a los que éstos transfieren sus bienes o servicios de acuerdo con el principio de libre concurrencia.

Qué origina el desarrollo de los PT?

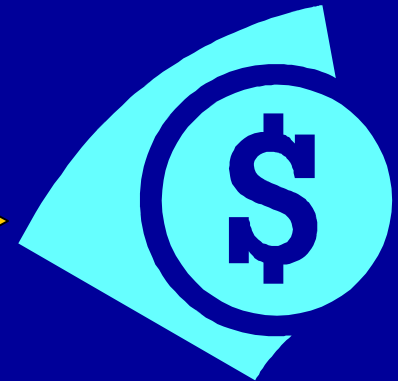
Comercio Globalizado

Fenómeno expansivo de las Empresas Multinacionales



Constante Déficit Fiscal

Búsqueda de nuevas formas de recaudación fiscal acordes con la realidad de la economía global



Antecedentes históricos

- ✦ Se remontan a la Segunda Guerra Mundial
- ✦ Se originan en los países industrializados
- ✦ Cobran mayor vigencia a partir de los años 60 con la consolidación y evolución de empresas multinacionales
- ✦ 1962 EUA emite la Sección 482 del Internal Revenue Code
- ✦ 1979 OECD publica directrices “ Fijación de Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales”
 - Establece las bases generales para el desarrollo de los PT en el resto del mundo
- ✦ 1997 México es el primer país de Latinoamérica que introduce normas de PT siguiendo predominantemente el modelo de la OECD

Ámbito de aplicación de los PT

- ✦ **Transacciones entre empresas relacionadas**
- ✦ **Los términos de dichas transacciones, (particularmente precios / montos de contraprestación)**
 - **Transferencias de bienes tangibles**
 - **Ventas / licenciamiento de propiedad intangible**
 - **Servicios**
 - **Préstamos y otras transacciones financieras, etc.**

Conceptos básicos de los PT

✦ Partes relacionadas:

- “Existe algún grado de vinculación entre diferentes unidades de un grupo económico o personas derivado de poderes de control”

✦ Principio de Libre Concurrencia (PLC) o “*arm’s length*”

- “Supone que los contribuyentes deben ajustar sus precios de transferencia en sus transacciones controladas a aquellos que se hubieran dado entre partes independientes”.

Criterios de comparabilidad



- Funciones
- Riesgo económico
- Términos Contractuales
- Condiciones mercado
- Naturaleza de los bienes o servicios



Precio de Transferencia
(Márgen de Utilidad Asignable)

✦ **La determinación del valor de los precios por bienes y servicios aplicables entre varios componentes de una cadena de distribución, dependerá del nivel de riesgo económico que cada agente participante tome dentro del negocio.**

Métodos para determinar los PT según la OECD

- ✦ Precio libre comparable:

“Compara el precio pactado entre partes relacionadas con el precio pactado por partes independientes en operaciones similares”

- ✦ Precio de reventa:

“Parte del precio al que revende una parte relacionada un bien o servicio a una parte independiente”

- ✦ Costo adicionado:

“Considera los costos incurridos en la producción de un bien o servicio y sobre los mismos aplica un margen de utilidad de acuerdo con las funciones desarrolladas.”

Métodos para determinar los PT según la OECD (cont)

- ✦ Reparto del beneficio:

“Consiste en dividir el beneficio generado por partes relacionadas en una transacción considerando el trabajo aportado por cada parte de forma similar a como lo hubieran asignado partes independientes actuando en conjunto”

- ✦ Margen neto de la operación:

“Compara los márgenes netos que obtienen empresas independientes que desarrollen funciones similares a las realizadas por partes relacionadas ”

Relaciones contractuales típicas en materia de PT

- ✦ **Quién es el Empresario? (*Principal*)**
 - Cadena de distribución centralizada o diversificada
- ✦ **Quién es el dueño de la Propiedad Intelectual o Industrial? (Marcas, know how, fórmulas)**
 - Contratos de licenciamiento, regalía, derechos de explotación y uso, etc.

Relaciones contractuales típicas en materia de PT

✦ Quién hace la Manufactura?

– Contrato de Manufactura (*Contract Manufacturer*)

- Completo / Limitado
- Incluye incorporación de materias primas y múltiples funciones y servicios relacionados con la manufactura
- Normalmente se pacta precio por producto terminado

– Contrato de Maquila (*Toll Manufacturing*)

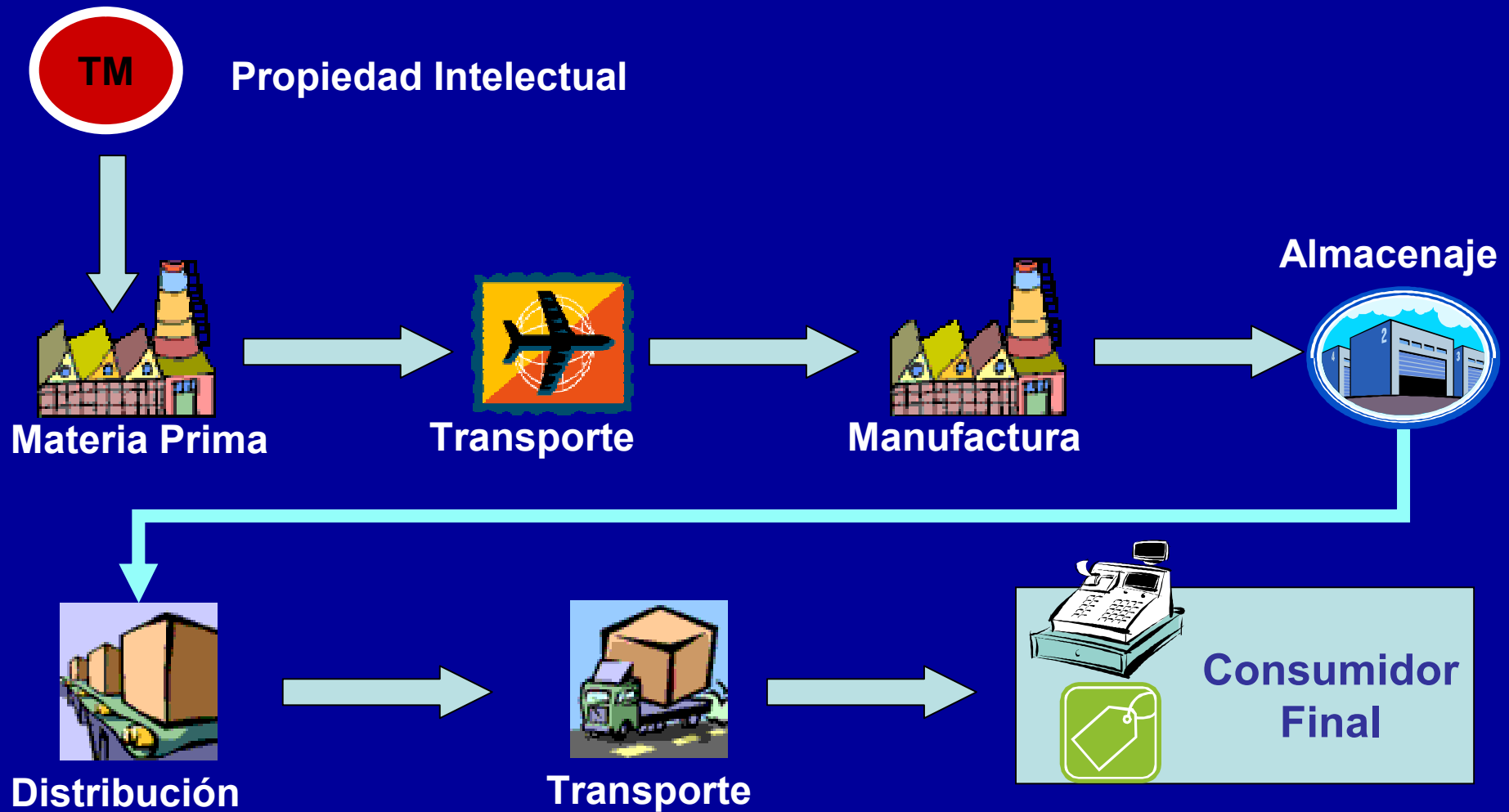
- Limitado a la prestación de servicios de manufactura
 - Uso de planta, equipo y mano de obra
- Materia prima es propiedad del que contrata el servicio (Principal) a través del proceso industrial
- Se pacta precio por servicios prestados

Relaciones contractuales típicas en materia de PT

✦ Quién es el Distribuidor?

- Distribuidor con Responsabilidad Completa (*Full Risk Distributor*)
 - Toma propiedad y riesgos sobre los bienes e ingresos
- Distribuidor con Responsabilidad Limitada (*Limited Risk Distributor*)
 - Riesgos limitados sobre los bienes y sus ingresos
- Comisionista (*Commissionaire*)
 - No toma propiedad – sólo recibe comisión por intermediación

Aplicación práctica de los PT



Estructura operativa y cadena de distribución multinacional



Evolución normativa de los PT en Latinoamérica

- ✦ México fue el pionero en la región.
- ✦ En Suramérica, todos los países han adoptado un modelo con base en la OECD menos Brasil que tiene un sistema único.
- ✦ Centroamérica y el Caribe han ido avanzando lentamente sobre este tema.



Evolución y Aplicación Práctica en Latino América

	Entidades Sujetas a PT	Valor de Mercado	Documentación Contemporánea	Declaración Informativa	Actividad de auditoria	APAs
Argentina	Vinculación Económica	✓	✓	✓	Alta	✗
Brasil	Vinculación Económica	✗	✓	✓	Alta	✗
Colombia	Vinculación Económica	✓	✓	✓	Probable	✓
Chile	Relacionadas	✓	✗	✗	Baja	✓
Mexico	Relacionadas	✓	✓	✓	Alta	✓
Perú	Relacionadas	✓	✓	✗	Probable	✓
Venezuela	Relacionadas	✓	✓	✓	Probable	✓

Como se fiscalizan y controlan los PT - Requerimientos de Documentación

- ✦ Documentación de las políticas de PT se hace mediante la preparación de estudios que analizan las transacciones entre partes relacionadas y determinan los comparables que sustentan los PT asumidos por un contribuyente.
 - Documentan y justifican técnicamente la aplicación de política de PT corporativa.
- ✦ Se busca el cumplimiento con los requisitos específicos de cada país.
 - Hay países que requieren “declaraciones” anuales. Otros simplemente requieren que se tenga un estudio listo y disponible para inspección en cualquier momento.
- ✦ Caracterización de transacciones

Como se fiscalizan y controlan los PT - Requerimientos de Documentación

- ✦ **En América Latina en general, la mayoría de los países buscan:**
 - **Que se incluya la descripción de todas las transacciones con empresa relacionadas / vinculados económicos:**
 - **Separarlas por tipo de transacción y por parte relacionada**
 - **Transferencias de bienes tangibles, activos intangibles,**
 - **Cargos / pagos de intereses**
 - **Servicios, etc.**

Los PT en Centroamérica y República Dominicana

✦ A la fecha 3 países han intentado incluir normas para regular transacciones relacionadas:

– Honduras y El Salvador

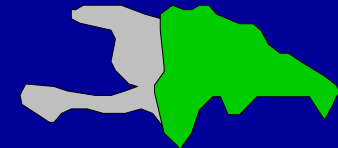
- Definición propia del principio de libre competencia – No buscaron seguir lineamientos internacionales
- Reforma sin un fin estratégico ni capacidad real de implementación – *“Principio de Legislar por Legislar”* sin saber para qué? ni cómo? se pretendía implementar
- En más de 2 años no han podido emitir los reglamentos de implementación y en la práctica no es clara su aplicación y vigencia operativa



Los PT en Centroamérica y República Dominicana

– República Dominicana

- Reforma más sofisticada que los intentos de Honduras y El Salvador
- Usan algunos componentes de la OECD
- Pero igual no hay una definición clara de cómo pretenden implementar las normas



✦ El todos los casos anteriores el gran reto ha sido y sigue siendo, el poder pasar de la letra en el papel a la aplicación real y práctica

Los PT en Costa Rica

- ✦ **Proceso evolutivo inverso – tema inició con la acción no la legislación**
- ✦ **Falta de Legislación Específica**
 - En CR no se cuenta con un concepto legal de precios de transferencia, o principio de libre competencia o métodos o criterios de comparabilidad.
 - No existe obligación de presentación de documentación (e.g. estudios de PT).
 - No hay obligación legal de realizar operaciones a precios de mercado.

Los PT en Costa Rica

- ✦ **Fiscalización de la Administración Tributaria**
 - **Directriz 20-03 de la DGT, se ha utilizado como un fundamento para verificar los precios de transferencia en las transacciones de los contribuyentes e incluso hacer traslados de cargos**
 - **La Directriz está fundamentada en la aplicación del Principio de Realidad Económica (artículos 8 y 12 CNPT).**
 - **Abuso de este principio ya que transacciones entre partes relacionadas son reales a pesar de no reflejar valores de mercado**
- ✦ **Abuso y mala aplicación del Principio de Realidad Económica han generado indefensión e inseguridad jurídica para el contribuyente**
 - **No hay procedimientos, sistemas de comparación, acceso a información que confirme los métodos, etc.**

Los PT en Costa Rica

✦ Casos Judiciales Recientes:

- El en 2005, el Tribunal Contencioso Administrativo rechazó un ajuste de PT de la DGT ya que determinó entre otros puntos que:
 - La transferencia de bienes objeto de comercio por valores inferiores a los de mercado no representa una simulación o mala fe por parte del contribuyente si dicha transacción tiene un fin de negocios probado.
 - No existe norma legal que obligue a los contribuyentes a transferir sus bienes o servicios a valores de mercado o con márgenes de ganancia mínimos, aún en el caso de transacciones con sus partes relacionadas.

Consideraciones para una futura Reforma

- ✦ **Tener claro que transacciones relacionadas no son sinónimos de simulaciones**
 - Son parte integral de cualquier operación y cadena de distribución de un negocio
- ✦ **Evitar legislar sin tener un plan y capacidad real de implementación**
 - Administración requiere recursos, infraestructura, tecnología y sistemas, capacitación, bases de datos
- ✦ **Evitar tratar de reinventar la rueda**
 - Adoptar mejores prácticas y normas de aplicación general internacional (e.g. OECD) con adaptación a nuestra realidad y capacidad

Consideraciones para una futura Reforma

- ✦ Reglas claras y prácticas en relación con los potenciales requerimientos de documentación
- ✦ Adopción de la regla del mejor método
- ✦ Establecimiento legal de criterios de comparabilidad
- ✦ Definición de manejo de información confidencial de contribuyentes
- ✦ Promover que se de un marco legal armonizado para toda la región de Centroamérica y República Dominicana

Preguntas y respuestas

© 2007 Ernst & Young, S.A.

All Rights Reserved.

Ernst & Young is

a registered trademark.