

Precios de Transferencia

Por Lic. Geovannie Fedullo M, MAE / MDE

De acuerdo a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE, que conforma un foro en donde las Administraciones Tributarias de los países miembros, trabajan conjuntamente con el objetivo de enfrentar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización, el concepto de precios de transferencia se define como los precios a los que una empresa transmite bienes materiales y activos intangibles o presta servicios a empresas asociadas (OCDE, 2010).

Las empresas asociadas son todas aquellas que tienen control una de las otras en razón de las personas (socios) que participan en el capital accionario de las entidades o en razón del poder que una entidad tiene sobre la otra para tomar las decisiones sobre la elección de los miembros del cuerpo director.

A efectos de evaluar los precios a los que se negocian bienes, servicios y activos intangibles, se debe hacer uso del principio de Arm's Length, el cual establece que las transacciones entre partes vinculadas se establecen al precio que hubiera sido pactado entre partes no vinculadas, que participan en las mismas transacciones o transacciones similares, en las mismas condiciones o en condiciones similares, en el mercado abierto, es decir como si se hubieran realizado entre o con sujetos independientes.

El principio de Arm's Length, presupone que existe un precepto de plena competencia aceptado por los grupos de empresas multinacionales y por las administraciones tributarias, en donde las empresas que se categorizan como independientes que establecen relaciones comerciales y financieras entre sí, son las fuerzas del mercado las que condicionan los precios pactados.

Por el contrario, cuando las empresas tienen un vínculo en razón de su conformación accionaria y el control de unas sobre otras, las fuerzas externas del mercado pueden no afectar de la misma forma a sus relaciones comerciales y financieras, aunque con frecuencia las empresas asociadas pretendan reproducir en sus operaciones la dinámica de las fuerzas del mercado.

Esto último cobra relevancia en la realidad económico-fiscal de Costa Rica, en donde la existe un gran debate entre el Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo (Ministerio de Hacienda) sobre la importancia de fortalecer las reformas fiscales en aras de que la legislación fiscal permita una mayor claridad en la forma por medio de la cual, se generen mayores impuestos para reducir el déficit fiscal actual y por supuesto se mejore la normativa para aclarar la forma por medio de la cual se regulará la aplicación de los precios

de transferencia, a la luz de una mayor transparencia con la cual las empresas vinculadas locales y las multinacionales deberán presentar sus declaraciones de precios de transferencia anuales.

Costa Rica, país que aspira en el corto plazo a ser miembro de la OCDE, procura que el ajustes apropiados que realicen las empresas vinculadas, facilite determinar las condiciones de las relaciones comerciales y financieras susceptibles de encontrarse entre empresas independientes, en operaciones y circunstancias comparables, para que los efectos fiscales y los beneficios de las empresas asociadas puedan ajustarlos para asegurar que se cumple con el principio de plena competencia.

Cabe resaltar el hecho de que en las empresas multinacionales y sus empresas locales vinculadas, muchas veces los directivos locales les imprimen una alta dosis de independencia a sus relaciones con casa matriz, dado que los ejecutivos tienen sus obligaciones y metas de rentabilidad, que no se pone en riesgo a fin de flexibilizar las condiciones que favorezcan a casa matriz, con negociaciones que se realicen en términos muy por debajo de las pactadas con terceros bajo el principio de libre competencia.

El artículo 9, apartado 1 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, es la base de los análisis de comparabilidad, que prevé la necesidad:

- a. de una comparación entre las condiciones (incluidos, pero no exclusivamente los precios) acordadas o impuestas entre empresas asociadas y aquellas que se pactarían entre empresas independientes, a fin de determinar si es posible rectificar la contabilidad con la intención de calcular las obligaciones tributarias de las empresas asociadas en virtud del artículo 9 del Modelo de Convenio tributario de la OCDE (véase el párrafo 2 de los Comentarios al artículo 9); y
- b. de calcular los beneficios que se hubieran obtenido en condiciones de plena competencia, a fin de determinar la cuantía de la rectificación que pudiera tener que practicarse en la contabilidad.

Esto último facilita que el análisis de comparabilidad entre en equilibrio al evaluar la flexibilidad con que se desarrollará el análisis y la carga que se les trasladará a los contribuyentes y administradores tributarios para asegurar el cumplimiento de los preceptos de precios de transferencia y la aplicación del principio de plena competencia.

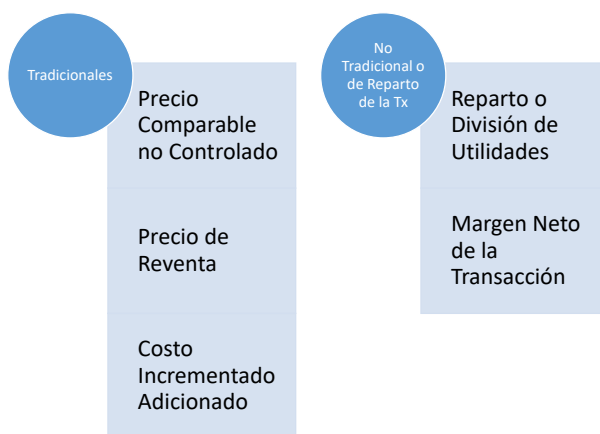
Los países que implementen legislaciones que apoyen la plena competencia, lograrán implementar procedimientos fiscales equitativos para tratar a las empresas multinacionales y a las empresas independientes, eliminando las distorsiones que afectan la aplicación de la plena competencia por un lado, y por otro su implementación promueve crecimiento del

comercio y las inversiones directas que se realizan en otros países, excluyendo del proceso de toma de decisiones, los efectos del tema fiscal.

Los empresarios y ejecutivos deben tener muy presente para el desarrollo de los negocios en empresas independientes, vinculadas o no, multinacionales o no, es imprescindible desarrollar procesos y métodos que aseguren que las transacciones comerciales se realizan con independencia, regidas por las fuerzas del mercado y la libre competencia. Pero que a pesar de los esfuerzos que realicen en algunas oportunidades las metodologías practicadas no cumplirán con su cometido, dado que la disponibilidad de información o datos pueden ser incompletos y difíciles de interpretar.

Las empresas afectas al cumplimiento de la regulación de precios de transferencia, es tan obligados a definir las prácticas que faciliten la explicación de generar transacciones comerciales y financieras bajo la tutela de las fuerzas del libre mercado.

Para cumplir con sus obligaciones, las entidades deberán conocer que los precios de transferencia se determinan por medio de metodologías que se clasifica como métodos tradicionales y no tradicionales y que en ambos grupos se definen cinco métodos, sobre los cuales se debe hacer una selección y explicación del por qué se seleccionó un método y por qué se desestimaron los restantes.



Métodos tradicionales

Las Directrices reconoce a los llamados métodos tradicionales como los más directos para establecer el valor *arm's length* de las transacciones bajo análisis.

Método del precio comparable no controlado la comparabilidad se apoya en el **precio de los productos**. Los métodos de precio de reventa y costo incrementado adicionado cobra mayor importancia la **similitud de las funciones** asociadas a la transacción.

El método del precio comparable no controlado (Comparable Uncontrolled Price - CUP), es por definición el método que compara el precio que se aplica para bienes (tangibles o intangibles) que se transfieren o servicios que se prestan en una transacción controlada, con el precio que se aplica para bienes que se transfieren o servicios que se prestan en una transacción no controlada comparable, en circunstancias similares.

El método de precio de reventa (Resale Price Method, RPM), es utilizado para determinar el valor de mercado de un bien adquirido a un sujeto vinculado que es vendido a un sujeto independiente.

El método del costo adicionado (Cost Plus Method ó CPM) es utilizado para determinar el valor de mercado de bienes que son transferidos a empresas vinculadas. Este método realiza la comparación entre operaciones, sumándole a los costos de producción de una transacción relacionada, el margen de utilidad que obtendría un independiente y comparando el resultado contra el precio de enajenación pactados con sujetos independientes.

Métodos no tradicionales

Las Directrices ejemplifican supuestos en los cuales los métodos tradicionales no resultan seguros para evaluar los precios de las operaciones según el principio de *arm's length*, porque se basan en el análisis de los beneficios o rentabilidades netas operativas obtenidas en las operaciones realizadas entre empresas vinculadas para compararlas con los beneficios o rentabilidades obtenidas en las operaciones realizadas entre empresas no vinculadas.

El método de división del Beneficio de la Transacción (Profit Split Method) consiste en determinar la utilidad operativa obtenida por todo el grupo económico en transacciones en las cuales intervienen empresas vinculadas, y distribuir dicho resultado entre aquellas partes en función a un indicador apropiado.

El método del margen neto de la transacción ó Transactional Net Margin Method (TNMM), tiene como objetivo determinar y comparar el margen neto operativo de transacciones controladas con el margen neto operativo obtenido en transacciones comparables no controladas o por empresas independientes.

Los métodos transaccionales de precio de reventa y costo incrementado la comparación se realiza a nivel de **margen bruto**. En cambio, en el método del margen neto de la transacción, lo que se compara son **utilidades operativas netas**.

Para finalizar, es importante establecer el compromiso que deben mantener los países sobre la importancia de cumplir con las preceptos generales emitidos por la OCDE desde los inicios de la década de los años 70's y que actualmente presentan su última versión en el año 2010, para que los países, las empresas independientes, vinculadas locales y multinacionales, aseguren la transparencia en el desarrollo de sus operaciones, la determinación de las utilidades correctas de acuerdo a la explotación de sus negocios, el pago correcto de sus impuestos y la correcta determinación en los países locales y destinos, de los precios en el intercambio comercial de bienes y servicios y activos intangibles, bajo el emparo de las fuerza de la libre competencia y el principio de Arm's Lenght.