

PT

precios de transferencia

Junio 2008



Grupo Peruano

Indice

Presentación

- ¿Por qué hicimos este libro? 11
- ¿Cómo hicimos este libro? 17

Manual

- Jorge Luis Picón Gonzales** 21

IX Jornadas Nacionales de Tributación

- Ponencia General
Rudolf Röder Sánchez 123
- Ponencias Individuales
 - Implicancias de las adiciones o deducciones tributarias del impuesto a la renta en el análisis del margen neto transaccional
Karilin del Pilar Arenas Alvarado 167
 - Los préstamos gratuitos, su tratamiento en las normas de precios de transferencia
Mauro Raúl Castillo Gamarra 179
 - Jerarquía metodológica OCDE y otros métodos no especificados
Sophia Castro Jurado 193
 - Análisis de regalías por el uso de activos intangibles
Roberto Fernández Herrera 207
 - ¿Cuándo corresponde aplicar los ajustes fiscales por precios de transferencia?
Italo Fernández Origgi 215
 - Algunos aspectos constitucionales sobre el régimen de precios de transferencia
César M. Gamba Valega 229

<p>Problemática de los “servicios intra-grupo”; por una pronta solución integral Marcial García Schreck</p>	263
<p>Análisis del ámbito de aplicación y de las obligaciones de los contribuyentes del régimen de precios de transferencia en Perú y comparación con el régimen colombiano de precios de transferencia Claudia González-Béndiksen</p>	291
<p>Dificultades prácticas en el análisis de precios de transferencia de las operaciones de financiamiento Claudia Haro Gonzales / Alvaro León García</p>	307
<p>Aplicación de las normas de precios de transferencia en el IGV Javier Luque Bustamante</p>	315
<p>Aplicación de las normas de precios de transferencia a las operaciones de préstamos gratuitos Silvia María Muñoz Salgado</p>	339
<p>El ámbito subjetivo del régimen de precios de transferencia peruano Wálter Enrique Núñez Reyes</p>	361
<p>Aproximaciones a los precios de transferencia Miguel Puga de la Rocha / Fernando Becerra O’Phelan</p>	375
<p>Precios de transferencia como instrumento de control en la recaudación de impuestos: Algunas limitaciones en la determinación del valor de mercado Tania Quispe Mansilla / Gloria Guevara Gutiérrez</p>	397
<p>Valoración aduanera y precios de transferencia: el largo camino hacia la convergencia Gilberto Ramos Fernández</p>	421
<p>Análisis sobre la posible convergencia entre la metodología de precios de transferencia y la de valoración aduanera: ¿dos objetivos o dos enfoques diferenciados? Marcos Rivera Montoya</p>	447

Políticas de precios de transferencia en las empresas y el problema de la comparabilidad de precios en el Perú <i>Edwar Alexie Salazar Valle</i>	461
Convergencia de la valoración aduanera y la de precios de transferencia <i>Renée Villagra Cayamana</i>	475

Presentación

¿Por qué hicimos este libro?

Hicimos este libro porque existen las tilapias y los lenguados. El tema de los Precios de Transferencia tiene que ver con esos animalitos.

Alguna vez me explicaron que “precios de transferencia” era un resumen de una frase un poco más compleja: “¿cómo evitar que a través de los precios se transfieran utilidades o pérdidas de unas empresas a otras para obtener beneficios tributarios?”. Cuando hay competencia (mercado) no existe posibilidad de que, a través de los precios, se puedan transferir utilidades o pérdidas (adicionales a las reales) para obtener algún beneficio tributario, porque la oposición de intereses entre un comprador y un vendedor determina que el precio sea “real” y que los resultados que las partes obtengan en esa transacción sean igualmente “reales”¹.

Otra parece ser la situación cuando no hay competencia, usualmente cuando comprador y vendedor forman parte de un mismo grupo económico² porque, en estos casos, puede no ser relevante si los resultados se distorsionan, ya que a la mayor ganancia de una parte corresponderá la mayor pérdida de la otra, neutralizándose las distorsiones en la consolidación de los estados financieros del grupo económico. En esas condiciones existen incentivos para que se transfieran utilidades para obtener ventajas tributarias. Una primera preocupación de las regulaciones sobre precios de transferencia es identificar, precisamente, cuáles son las situaciones de “no competencia” para aplicar sobre ellas los mecanismos de corrección de precios y evitar así esas ventajas tributarias. A esto se llama el “ámbito de aplicación”.

El ámbito de aplicación usualmente comprende a las empresas vinculadas

¹ Por cierto, aún en condiciones de competencia, nada impide una concertación ilícita entre comprador y vendedor para obtener ventajas tributarias. Pero este es otro tema, porque estamos frente a delitos tributarios contra los cuales la Administración Tributaria tiene otros instrumentos legales para sancionar.

² En estos casos, se dice que estas empresas están “vinculadas económicamente” o son “relacionadas”.

económicamente, en operaciones internacionales, porque es posible que puedan transferir ganancias de una jurisdicción a otra con menor imposición tributaria. La ley peruana ha ampliado ese “ámbito de aplicación” a operaciones locales, cuando existan condiciones para aprovechar esas mismas ventajas, por ejemplo en los casos de empresas vinculadas sometidas a regímenes tributarios distintos, o en las que algunas de ellas tienen pérdidas acumuladas para ser compensadas con utilidades.

Una segunda preocupación de las regulaciones es establecer en qué o bajo qué situaciones las empresas están vinculadas. A estas situaciones se les conoce como el “criterio de vinculación”. Se reconoce vinculación por el control del capital de dos o más empresas, o por una gestión y/o administración común de esas empresas, o porque la mayor parte de las ventas de una representan un tanto por ciento de las compras de la otra, o entre los contratos asociativos y las partes asociadas y otros criterios más.

Determinadas las empresas y las operaciones sujetas a regulación, el régimen de los “precios de transferencia” busca determinar cuál debería ser o haber sido el precio de esas operaciones para “efectos tributarios”. Con este propósito establece (autoriza) unos “métodos de valoración” que lo que buscan es determinar un “rango de precios” dentro del que habría sido determinado el precio, si la operación hubiese sido celebrada en condiciones de competencia. Dicho de otro modo, los “métodos” intentan reconstruir el mercado dentro del que se habrían celebrado las operaciones entre empresas vinculadas.

Para reconstruir este mercado, los métodos “comparan” operaciones similares, realizadas por empresas parecidas, en condiciones equiparables, para conocer bajo qué “precios” han sido realizadas tales operaciones “comparables” y concluir que por esos mismos precios deberían haberse realizado las operaciones entre empresas vinculadas.

Hay muchos métodos: unos comparan precios, otros márgenes brutos y otros márgenes netos. ¿Pero cuál utilizar? La ley dispone que se debe aplicar el “mejor método”. La clave para aplicar un método u otro es si es posible encontrar esos “comparables”; lo que determina que muchas veces el mejor método sea el único aplicable, porque sólo se puede encontrar los comparables (precios o márgenes) que utiliza ese método.

Entonces, el arte está en saber encontrar esos “comparables”. Aquí viene a cuento lo de las tilapias y los lenguados. Puestos sobre un mostrador de venta en cualquier mercado son dos animales parecidos. Más aún, puestos en la mesa, son alimentos perfectamente “comparables”. No es así en el mundo de los negocios. Siendo peces los dos, el lenguado es un “pescado” en tanto que la tilapia es un “cultivado”. En efecto, las tilapias se

cultivan en piscigranjas. Para este negocio, los costos más relevantes son el agua (hay que mantenerla muy pura) y el alimento. En cambio, para el negocio de extraer lenguados del mar (pescar), los costos más importantes son la embarcación y el combustible para moverla y los aparejos de pesca. Teniendo un producto final muy parecido (tilapia o lenguado) se trata de dos negocios distintos, con estructura de costos distintos. Aún más, los costos más importantes de un negocio (agua, alimento) parecen no estar presentes en el otro (petróleo, depreciación de embarcaciones y aparejos).

Algo similar podríamos estar diciendo de otros negocios. Nada más parecido a un lote de tomates que una ruma de prendas de vestir de moda, porque siendo productos totalmente distintos, se parecen en que son muy perecibles. El tomate lo es por su propia naturaleza en tanto que las prendas de vestir lo son por la volatilidad de la moda. En negocios agrícolas, probablemente la estructura de costos de abonos y fertilizantes se parezca más a la de cualquier negocio de servicios profesionales, porque ambos utilizan un sistema de control a través de software. En Lima, la venta minorista de los grandes almacenes (retail) es sólo una excusa para colocar créditos de consumo (de hecho, el primer producto que se ofrece en venta en un gran almacén es la tarjeta de crédito), por lo que más que empresas de comercialización son empresas financieras.

Muchos creíamos que este tema de los precios de transferencia era un tema altamente especializado de los economistas o, más bien, de los econométricos, encargados de medir y comparar cifras (precios o márgenes). En realidad se trata de sicoanalizar a los negocios. Se trata de comprenderlos “más allá de lo evidente”, de entender lo que está a simple vista pero nadie ve. En resumen, se trata de saber de qué negocio estamos hablando para poder compararlo adecuadamente. Esta es una especialización distinta. Quizás se requiera mucho de economista, pero también mucho del empresario mismo. Abogados y contadores, usualmente consejeros de negocios, estamos en condiciones inmejorables para ayudar en este análisis de los negocios. Este es el verdadero trabajo de los estudios de precios de transferencia y constituye uno de los mayores retos profesionales hoy en día.

Determinada la verdadera esencia del negocio será menos complicado encontrar otros negocios, otras operaciones y otras condiciones comparables. Es menos complicado, pero no sencillo. Porque las comprables que se obtengan se deben “ajustar” a las condiciones reales de las operaciones celebradas entre las empresas vinculadas. Por ejemplo, el precio de venta de un mismo producto puede variar si se paga al contado, o si ha sido prepagado o si será pagado a plazos. También puede variar si, además del producto, se establece una garantía. La cobertura y el plazo de vigencia de la garantía también pueden influir en el precio, así como el servicio de post

venta. Todos los mercados tampoco son iguales. Los costos de distribución de mercados grandes pueden ser menores por producto, porque se distribuyen entre más unidades. Las características estructurales también influyen: la estabilidad económica o política, el costo del dinero, el costo de la energía y otros costos de transacción deben también ser considerados porque pueden afectar los precios de un mismo producto colocado en mercados distintos. Dicho de otro modo, se trata de identificar cuáles son los riesgos que está asumiendo una parte (compradora o vendedora) en la operación, porque esos riesgos se trasladan a los precios.

Lo demás, parece ser matemática pura: establecer el universo de las comparables, eliminar los valores superiores e inferiores de ese universo para quedarnos con las operaciones de valor medio, que constituirán ese “rango de precios” en el que deben o debieron haberse pactado los precios de las operaciones entre empresas vinculadas. Si comparo márgenes en lugar de precios, el rango será el de los márgenes de utilidad que deben resultar de esas operaciones. La última etapa es la de ajustar los precios según el rango que el método elegido haya determinado y corregir los resultados para efectos tributarios.

Un último comentario. Esto de las regulaciones sobre precios de transferencia es relativamente reciente en el Perú y en Latinoamérica, pero no lo es en el mundo. Hace ya un buen tiempo que las economías más desarrolladas, reunidas en el OCDE, vienen evaluando este tema, porque identificaron muy tempranamente la importancia de los grupos económicos. Actualmente la mayor parte del comercio mundial (más del 65%) se realiza a través de operaciones entre empresas vinculadas, los grupos económicos controlan más del 55% del PBI mundial y concentran más del 80% del total de activos y realizan más del 60% de la inversión mundial. Esto ha llevado a que las Administraciones Tributarias de las economías más desarrolladas acoten más tributos por precios de transferencia que por cualquier otro concepto y más del 80% de las grandes corporaciones mundiales esperen ser fiscalizadas por estos temas. En resumen, un tema de importancia mundial

Producto del trabajo de expertos de la OCDE son unas “directivas” (guidelines) que constituyen un modelo a seguir para la regulación de los precios de transferencia. La legislación peruana sigue ese modelo. Por eso, en mi opinión, tales directivas constituyen una fuente de interpretación de la ley peruana y, sin duda, debieran constituir un texto de permanente consulta.

Este libro coincide con las declaraciones oficiales de que el Perú iniciará el proceso para ser admitido en el selecto grupo de la OCDE. Noticia que revela el cambio de los tiempos: al Perú se le reconoce ya como una economía estable, con responsabilidad fiscal y con grandes posibilidades de

seguir creciendo. Deseo, como cada uno de ustedes, que la IED (Inversión Extranjera Directa) crezca mucho más, para atraer inversiones y, como ya está sucediendo, también deseo que nuestros capitales sean exportados. Habrá sin duda más operaciones “desde y hacia” el Perú. Creceremos más. Pero también habrá mayores controversias en tributación internacional. Para eso es también este libro.

Para esto hicimos este libro. Para presentarles, desde el punto de vista de la política fiscal y de los tributos en el Perú, este tema de los precios de transferencia, que ya es un tema de la mayor importancia en el Perú, un futuro que “casi” es un presente.

Lima, junio 2008

César Luna-Victoria León
Presidente

¿Cómo hicimos este libro?

Este libro tiene dos partes. La primera es un manual, en el sentido literal de la palabra, esto es un "... libro en que se recoge y resume lo fundamental de una asignatura...". El origen fue un curso que organizamos en setiembre del 2007, con el apoyo de Fernando Castro, Manuel del Río, Enrique Díaz Tong, Marcial García, Miguel Puga, Tania Quispe, Andrés Remezcano y Rudolf Röder. Ellos no sólo fueron los expositores, sino que elaboraron "materiales de enseñanza" para que los participantes pudieran aprovechar al máximo el curso. Al editar estos materiales nos dimos cuenta que la alta especialización de la materia requería una presentación del conjunto. Con ese propósito, pedimos a Milagros Fernández que liderara un grupo de jóvenes profesionales (Jonathan Canales, Frezzia Saavedra, María del Pilar Ocampo, Sandra Becerra y Jorge Fiestas) para que prepararan un pequeño manual al que llamamos "resumen ejecutivo" del curso. El curso tuvo el mérito de incorporar en la agenda profesional y académica el tema de los Precios de Transferencia y de promover una masiva participación en las IX Jornadas Nacionales de Tributación realizadas en abril del 2008, en las que se presentaron 18 trabajos académicos. Al concebir la idea de este libro, pedimos a Jorge Picón que, sobre la base de todos estos trabajos, nos presentara el manual que se edita. A pesar de que este manual integra el trabajo de varias personas, a las que no puedo dejar de reconocer su autoría intelectual, el manual es mérito y responsabilidad exclusiva de Jorge Picón. Aun cuando la IFA - Grupo Peruano promueve este libro, el manual no refleja "necesariamente" la posición oficial de la asociación.

En la segunda parte del libro se recoge el trabajo académico de nuestras IX Jornadas. La posición oficial de la asociación está expresada en la Resolución, adoptada considerando tanto los trabajos presentados como el debate de los mismos en las sesiones científicas y en las sesiones de los comités especiales de resolución. Para quienes no estén familiarizados con la tradición de las Jornadas, habré de comentar que en ellas se presentan trabajos académicos (denominados "ponencias individuales") sobre la base de unas "directivas" propuestas por un relator general, cuyo trabajo

posterior es presentar una visión de conjunto (denominada “ponencia general”). En esta segunda parte se presentan, la Ponencia General elaborada por Rudolf Röder y todas las Ponencias Individuales.

En cierta medida, este libro es también un testimonio del trabajo académico promovido por la IFA - Grupo Peruano y del esfuerzo por colocar los temas de tributación internacional, como el de los Precios de Transferencia, al alcance de todos.

Lima, junio de 2008

César Luna-Victoria León
Presidente