



Primer fallo del Tribunal Administrativo Tributario en materia de precios de transferencia

El Tribunal Administrativo Tributario de la República de Panamá (en adelante "TAT" o "el Tribunal") dictaminó una sentencia (Resolución No. TAT-RF087 de 24 de noviembre de 2017), sobre los argumentos esgrimidos por la Dirección General de Ingresos (en adelante "la DGI") para determinar un ajuste en materia de precios de transferencia y liquidación adicional de impuesto sobre la renta al contribuyente.

Antecedentes:

- El contribuyente, en cumplimiento de la normativa vigente, presentó el informe de precios de transferencia (Forma 930) y preparó la documentación comprobatoria del análisis de las transacciones con partes relacionadas en el exterior.
- El método empleado por el contribuyente fue el margen neto de la transacción, utilizando el margen operativo (utilidad operativa/ventas) como indicador para medir y comparar la rentabilidad.

- El análisis desarrollado por el contribuyente arrojó un margen operativo de -6.95%, el cual se encuentra por debajo del rango intercuartil calculado a partir de la información financiera de las 5 compañías comparables seleccionadas.
- La DGI en su potestad de ente fiscalizador, procedió a realizar un proceso de auditoría integral sobre las declaraciones de rentas presentadas por el contribuyente para el ejercicio fiscal 2012. Dicho proceso derivó en la Resolución No. 201-1521 de 14 de marzo de 2016, mediante la cual la DGI expidió una liquidación adicional de impuesto sobre la renta basada en:
 - Desconocimiento de ciertas partidas de costos y gastos deducibles.
 - Determinación de un ajuste de precios de transferencia.
- Posterior a esta resolución, el contribuyente optó por presentar el recurso de apelación ante el TAT, tal como lo establece la Ley y cuya respuesta supone el primer pronunciamiento de dicho tribunal sobre un caso relacionado con precios de transferencia.

Hecho impugnado por el contribuyente:

1) La DGI aprobó la metodología y criterios empleados por el contribuyente en la búsqueda de compañías comparables independientes, sin embargo, una vez analizada la información financiera y de negocio de las comparables seleccionadas, consideró que 3 de ellas no cumplían con los requisitos de comparabilidad establecidos en el Código Fiscal.

Como consecuencia del rechazo de las compañías comparables, se incrementó la mediana del rango intercuartil, a la que debía ajustarse el contribuyente, basado en los siguientes argumentos de la DGI:

- NASH FINCH: el mayor porcentaje de sus ventas proviene de distribución a comisariatos militares de los Estados Unidos, bajo términos contractuales y riesgos diferentes a los del contribuyente.
- SATOH: la DGI consideró que el mercado geográfico (Japón) afecta significativamente el grado de comparabilidad, aunado a que la compañía se dedica a ventas minoristas y a prestar servicios asociados a la industria de la restauración.
- UNIFIED GROCERS: en 2011 experimentó pérdida de clientes y cierre de tiendas.

2) La DGI determinó un nuevo margen operativo, al contemplar los ajustes que resultaron de la auditoría integral efectuada al contribuyente, reduciendo la pérdida operativa en términos fiscales lo que beneficiaba al contribuyente.

Cabe destacar que, el hecho de que el indicador de rentabilidad del contribuyente experimentara un incremento, después de los ajustes fiscales, resultaba en un ajuste menor en materia de precios de transferencia.

Con base en lo anterior, el contribuyente interpuso recurso de reconsideración dentro los plazos legalmente definidos, donde además de aportar la documentación adicional que la DGI solicitaba para sustentar la comparabilidad de las compañías comparables seleccionadas en el análisis, aportó argumentos en contraposición con lo defendido por la Administración Tributaria.

Análisis desarrollado por el Tribunal:

El TAT basó su análisis en una evaluación detallada de las comparables de acuerdo con los cinco factores de comparabilidad que establece el artículo 762-F del Código Fiscal, y que de igual forma están definidos en las Guías de precios de transferencia de la OCDE.

- a) Características de los bienes: para el Tribunal, las diferencias en los productos, impactan en los demás factores e inciden en los activos utilizados y los costos de la empresa.
- b) Funciones ejercidas, activos utilizados y riesgos asumidos: el TAT realizó una revisión exhaustiva del análisis funcional desarrollado por el contribuyente para cada comparable objetada, y de las razones aportadas por la DGI para su rechazo.
- c) Cláusulas contractuales de las operaciones: diferentes términos contractuales, suponen distintos riesgos. Además, coincide con la DGI en que diferencias en los mercados geográficos pueden afectar a la comparabilidad, cuando no se realizan los esfuerzos pertinentes para ajustar estas diferencias.
- d) Circunstancias económicas: no hubo comentarios que resaltar al respecto.
- e) Términos contractuales: no hubo comentarios que resaltar al respecto.

Decisión del Tribunal sobre la falta de comparabilidad de las comparables rechazadas por la DGI:

Según el TAT, las razones esgrimidas por la DGI para el rechazo de las comparables son válidas, manifestando lo siguiente:

- Diferencias significativas en las características de los productos comercializados: el TAT subraya que la similitud en los productos es fundamental al momento de catalogar como comparables dos operaciones, argumentando que comercializar productos distintos conlleva funciones y riesgos diferentes.
- Cuando una compañía dentro de su giro de negocio realice distintas actividades, o por ejemplo distribuya productos diferentes, y esté disponible la información financiera segmentada por actividad o producto, el contribuyente debe utilizar la información financiera del segmento o actividad comparable a la propia, con el objeto de favorecer la comparabilidad y la fiabilidad del análisis.

- Diferencias en mercados geográficos no ajustadas: el TAT manifiesta que la DGI actuó acorde al derecho al descartar a la compañía que operaba en un mercado geográfico distinto al contribuyente, dado que no se aplicaron los ajustes necesarios para mejorar la comparabilidad. Asimismo, resalta que una comparable no debe descartarse por el simple hecho de operar en el extranjero. Considera el TAT necesario que el contribuyente realice los ajustes pertinentes de mercado geográfico para mitigar el impacto en los resultados de las comparables.

Como nota curiosa, si bien el Tribunal manifestó su acuerdo con las consideraciones esbozadas por parte de la DGI, revocó la decisión de esta última de expedir una liquidación adicional de impuesto sobre la renta a favor del contribuyente; puesto que, después de aplicar el ajuste de precios de transferencia y de otros costos, como resultado de la auditoría integral, el contribuyente seguía generando una pérdida fiscal.

Yaremis Pérez Aguilera
Socia de Impuestos
yaremisperez@deloitte.com

Ruben Irigoyen
Socio de Impuestos
ririgoyen@deloitte.com

Jonathan Pacheco
Socio de Impuestos
jonpacheco@deloitte.com

Rosemari Cordero
Directora de Precios de Transferencia
rcordero@deloitte.com

Carlos Fernández
Gerente de Precios de Transferencia
carlfernandez@deloitte.com

© 2018 Deloitte. Todos los derechos reservados

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía, y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. Por favor, vea en <http://www.deloitte.com/pa> la descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu y sus Firmas miembro.

Deloitte presta servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de Firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos del negocio. Aproximadamente 210.000 profesionales de Deloitte se comprometen a ser estándar de excelencia.

Los servicios que representan el ejercicio de contabilidad son ejecutados por las entidades autorizadas Deloitte, Inc. o Procesos Contables S.A. Por motivos regulatorios algunos servicios pueden no estar disponibles para clientes de auditoría de Deloitte, Inc.