

# Comentarios Tributarios

## *Puesta a punto en materia de PT*

Por el Cr. Felipe Prado

### 1. Introducción

La presente entrega pretende presentar y discutir las disposiciones que han venido surgiendo en los últimos meses relacionadas con el régimen de Precios de Transferencia (PT) vigente en nuestro país.

### 2. Antecedentes

#### 2.1 Vinculación

La normativa de PT comprende cualquier transacción entre entidades vinculadas: compra y venta de bienes tangibles, uso o transferencia de intangibles (marcas, patentes, etc.), y prestaciones de servicios incluyendo financiaciones. En todos los casos refiere tanto a ingresos como a egresos del contribuyente por estos conceptos.

De acuerdo a la normativa legal y reglamentaria vigente, la vinculación quedará configurada cuando un sujeto pasivo de IRAE realice operaciones con:

- No residentes y ambas partes estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas o éstas, sea por su participación en el capital, el nivel de sus derechos de crédito, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de los mencionados sujetos pasivos;
- No residentes domiciliados, constituidos o ubicados en países de baja o nula tributación (BNT) mencionados en el **artículo 3° del Decreto 56/009**;
- Entidades que operen en exclaves aduaneros y se beneficien de un régimen de BNT (incluye ZF uruguayas).

Luego, la **Resolución 2084/009** profundizó sobre este concepto estableciendo dos supuestos básicos que implicarían vinculación: una participación en el capital de otra entidad igual o mayor al 10%, y el hecho de ejercer influencias funcionales (la norma incluye lista no taxativa).

#### 2.2 Obligaciones formales

De acuerdo con la redacción actual del **numeral 10° de la Resolución 2084/009**, del universo de contribuyentes comprendidos en la normativa de PT, estarán obligados a presentar información a DGI con periodicidad anual, aquellos que se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

- realicen operaciones comprendidas en el régimen de PT por un monto superior a 50.000.000 de unidades indexadas anuales (aprox. US\$ 6,2 millones).
- sean notificados por la DGI.

Inicialmente la obligación también alcanzaba a la totalidad de los sujetos incluidos en la División Grandes Contribuyentes, con independencia del monto de transacciones comprendidas, sin embargo, este punto fue modificado por la **Resolución 745/011**.

La información a presentar incluye una DJ y un estudio de PT, así como una copia de los EE.CC. en caso de que el contribuyente no estuviera obligado a presentarlos por otras disposiciones. El plazo fijado para la presentación es el noveno mes posterior al cierre del ejercicio fiscal, según el cuadro de vencimientos aplicable al contribuyente.

Si bien dichas obligaciones recaen sobre los contribuyentes señalados, se establece que las demás empresas deben, de cualquier manera, conservar la información necesaria para demostrar y justificar los PT.

En efecto, el **numeral 13°** de la Resolución en cuestión establece:

*"Los sujetos pasivos del artículo 1° del Decreto N° 56/009, que no se encuentren obligados a presentar la información anual a que refiere el numeral 10°), deberán conservar por el período de prescripción de los tributos, los comprobantes y justificativos de los precios de transferencia y de los criterios de comparación utilizados, a los efectos de demostrar y justificar la correcta determinación de dichos precios, los montos de las contraprestaciones o los márgenes de ganancia declarados."*

### **3. Últimas novedades**

#### **3.1 Sanciones por incumplimientos formales**

El **artículo 315° de la Ley 18.996**, agrega al **Título 4 de IRAE el artículo 46° bis**, mediante el cual se introducen sanciones por incumplimiento de *"cualquiera de los deberes formales establecidos en el marco del régimen de precios de transferencia"*.

Una primera interrogante que surge, tiene que ver con el alcance de la expresión *"deberes formales"*, que obviamente comprende aquellos requerimientos establecidos para quienes se encuentran obligados a presentar información ante DGI, pero sin embargo no es claro que aplique también al requisito de conservar la información necesaria para demostrar y justificar los PT, aplicable al resto de las empresas.

En relación a la cuantía de las sanciones, el nuevo artículo establece que podrán alcanzar un monto de hasta mil veces el valor máximo de la multa por contravención, lo cual equivale actualmente a \$ 5.180.000 (unos US\$ 250.000).

La norma agrega que la sanción será fijada *"en forma graduada de acuerdo con la gravedad del incumplimiento y demás circunstancias previstas en el artículo 100 del Código Tributario"*, que establece en términos generales que las sanciones serán graduadas teniendo en cuenta, entre otras, las siguientes circunstancias: la reiteración, la continuidad, la reincidencia, el grado de cultura del infractor y la posibilidad de asesoramiento a su alcance, la importancia del perjuicio fiscal y las características de la infracción, y la conducta que el infractor asuma en el esclarecimiento de los hechos.

En relación a este punto, en términos generales, compartimos la necesidad de establecer sanciones materiales por incumplimientos formales en materia de PT. Sin embargo, entendemos que la cuantía del monto máximo habilitado, sumado al nivel de subjetividad asociado a las circunstancias a considerar para su graduación, sitúan al contribuyente ante un nivel elevado de inseguridad en esta materia, que a nuestro juicio sería deseable subsanar estableciendo sanciones más acotadas en importe y con mayor detalle de las circunstancias en las que se aplican.

#### **3.2 Otorgamiento de rango legal a los APAs**

El siguiente artículo de la propia **Ley 18.996** también incorpora un artículo al **Título 4 de IRAE (artículo 44° bis)** estableciendo que el Poder Ejecutivo podrá disponer la aplicación de un régimen de acuerdos anticipados

de precios (APAs) con los contribuyentes en el marco del régimen de PT, los que no podrán tener una duración mayor a los tres ejercicios fiscales.

Los APAs (tema tratado extensamente en una entrega anterior) son acuerdos que, en forma previa a la realización de las operaciones entre empresas vinculadas, fijan los criterios a utilizar para la determinación del PT para dichas transacciones y por un período determinado de tiempo.

El objetivo de los mismos es sustituir el procedimiento tradicional por el cual la empresa presenta su estudio de PT y se genera la posterior auditoría por parte del fisco, teniendo como principal ventaja el brindar seguridad al contribuyente de que la administración no objetará los PT utilizados.

Cabe precisar que a nivel reglamentario ya estaba prevista la posibilidad de celebrar estos acuerdos (**artículo 15bis del Decreto 56/009**), por lo que esta nueva norma simplemente les otorga rango legal.

### **3.3 Declaración del monto de operaciones con vinculadas en la DJ de IRAE**

La última versión de los formularios que los contribuyentes deben utilizar para confeccionar sus DJs de IRAE, incorporó la Línea 356 – “Monto de operaciones con vinculadas”, que según se desprende de la página web de la DGI deberán completar aquellos contribuyentes que realicen operaciones comprendidas en el régimen de PT.

Es esperable que la DGI pretenda que se declare allí la suma del valor absoluto de las transacciones sujetas al análisis de PT realizadas durante el ejercicio en cuestión.

Mediante esta incorporación, la DGI pasaría a contar con información precisa del universo de contribuyentes que realizan operaciones con entidades vinculadas así como también de la cuantía de las mismas. Esta información en poder de la administración, facilitará entre otras cosas la aplicación de las sanciones mencionadas en el punto 3.1, fundamentalmente mediante la detección de aquellos contribuyentes cuyas transacciones superen las UI 50 millones y se encuentren omisos en la presentación de información.