

CLAUDIO SALCEDO GABRIELLI

**LOS PRECIOS DE
TRANSFERENCIA ENTRE
EMPRESAS RELACIONADAS**

LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA ENTRE EMPRESAS RELACIONADAS

© CLAUDIO SALCEDO GABRIELLI

2005 LexisNexis • Miraflores 383, piso 11, Santiago, Chile • Teléfono: 600 700 8000 • www.lexisnexis.cl

Registro de Propiedad Intelectual N° 150.663 • I.S.B.N. 956 - 238 - 596 - 5

1ª edición octubre 2005

Tiraje: 300 ejemplares

Impresores: CyC Impresores - San Francisco 1434, Santiago

IMPRESO EN CHILE / PRINTED IN CHILE



ADVERTENCIA

La Ley N° 17.336 sobre Propiedad Intelectual prohíbe el uso no exceptuado de obras protegidas sin la autorización expresa de los titulares de los derechos de autor. El fotocopiado o reproducción por cualquier otro medio o procedimiento, de la presente publicación, queda expresamente prohibido. Usos infractores pueden constituir delito.

ÍNDICE

	Página
Prólogo	IX
Introducción	1

CAPÍTULO I ASPECTOS GENERALES

1. Visión del problema	9
2. Definición del concepto precios de transferencia	12
3. Presentación del problema de manera gráfica	14
4. Tipo de operaciones	15
5. Transferencia de tecnología y marcas	15
6. Operaciones crediticias	16
7. Breve reseña histórica	16
8. Conclusiones preliminares	18

CAPÍTULO II SITUACIÓN JURÍDICA Y ADMINISTRATIVA EN CHILE DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. Marco jurídico aplicable e historia fidedigna del establecimiento del artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta	21
2. Alcances del artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta	25
3. Determinación de la renta de agencias y establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operan en Chile en base a sus resultados reales	26

	Página
3.1. Situación en que los elementos contables de establecimientos permanentes de empresas extranjeras no permiten determinar sus resultados reales	29
4. Principales normas del derecho comparado que regulan la materia	30
5. Conclusiones preliminares	31

CAPÍTULO III EL PRINCIPIO “ARM’S LENGTH”

1. Análisis de las directrices de la OCDE para la aplicación del principio <i>arm’s length</i>	35
2. Declaración del principio <i>arm’s length</i> : artículo 9° del Modelo Fiscal de la OCDE	38
3. Justificación del principio <i>arm’s length</i>	38
4. Dificultades en la aplicación del principio <i>arm’s length</i>	39
5. Consenso sobre el principio en el plano internacional	40
6. El principio <i>arm’s length</i> en la legislación nacional	42
7. El principio <i>arm’s length</i> en los Convenios para Evitar la Doble Tributación suscritos por Chile	42
8. Análisis de comparabilidad	43
9. Razones para examinar la comparabilidad	43
10. Comparables internos y externos	44
11. Análisis funcional	45
11.1. Ejemplos de asunción de riesgos	46
11.2. Ejemplos de compensaciones intencionales	47
12. Impugnaciones de precios: Hecho económico por sobre la forma	47
13. Evaluación de transacciones separadas o combinadas	48
13.1. Base de operación por operación	48
13.2. Base de promedios	49
13.3. Base de rangos	49
13.4. Base mixta	50
14. Uso de información relativa a varios años	50

	Página
15. Reiterada situación de pérdidas en las actividades del giro de una empresa	50
16. El principio “ <i>Sound business manager</i> ”	51
17. Conclusiones preliminares	52
17.1. Inclusión de nuevos principios asociados al <i>arm’s length principle</i>	52
17.2. Debida asunción del riesgo en operaciones celebradas entre empresas relacionadas	53
17.3. Compensaciones intencionadas y premios pactados contractualmente entre empresas relacionadas	54

CAPÍTULO IV
MÉTODOS UTILIZADOS POR LA OCDE
PARA DETERMINAR LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA
QUE RESPETEN EL PRINCIPIO “ARM’S LENGTH”

1. Aspectos generales de los métodos de tasación	57
2. Métodos de transacción tradicionales	58
3. Método del precio comparable no controlado o CUP (<i>Comparable uncontrolled price method</i>)	59
3.1. Ajustes en el “ <i>método del precio comparable no controlado o CUP</i> ”	60
3.2. Ejemplos de la aplicación del “ <i>método del precio comparable no controlado o CUP</i> ”	61
4. Método del precio de reventa o RPM (<i>Resale price method</i>)	62
4.1. Ejemplos de aplicación del “ <i>método del precio de reventa o RPM</i> ”	63
5. Método de costo más margen (CPLM) (<i>Cost Plus Method</i>)	65
5.1. Ejemplos del “ <i>método de costo más margen o CPLM</i> ”	66
5.2. Dificultades de aplicación del “ <i>método de costo más margen o CPLM</i> ”	67
6. Métodos tradicionales consagrados en el artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta	68
7. Conclusiones preliminares	71

CAPÍTULO V
MÉTODOS ALTERNATIVOS DE VALORACIÓN
DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. Generalidades	75
2. Métodos basados en el beneficio comparable desarrollados en las Directrices de la OCDE de 1979 y desarrollos posteriores	76
3. Método del beneficio comparable (<i>Comparable profit method</i>)	76
4. Método del beneficio en función del capital invertido (<i>Return of capital invested</i>)	77
5. Previsiones del rendimiento neto (<i>Net yield expectations</i>)	78
6. Márgenes brutos del sector económico (<i>Gross margins of the economic sector</i>)	78
7. Beneficio en relación con los gastos (<i>Returns on expenses</i>)	78
8. Regla de proporcionalidad respecto a la renta (<i>Commensurate with income standard</i>)	78
9. Tasas de rendimiento de plena concurrencia (<i>Basic arm's length return method</i>)	79
10. Conclusiones preliminares	79
10.1. Reconocimiento en la ley de los “métodos alternativos” para la selección de casos de fiscalización	79
10.2. Reconocimiento en la ley del “valor de aduana” para la selección de casos de fiscalización	82

CAPÍTULO VI
MÉTODOS DE LA UTILIDAD EN LA OPERACIÓN

1. Generalidades	83
2. Método de división de beneficios (<i>Profit split method</i>)	83
2.1. Validez del “método de división de beneficios”	85
2.2. Limitantes del “método de división de beneficios”	85

	Página
2.3. Enfoques para estimar la división de utilidades en el “método de división de beneficios”	86
3. Método del margen neto transaccional (TNMM) (<i>Transactional net margin method</i>)	88
3.1. Validez del método del margen neto transaccional (TNMM)	89
3.2. Dificultades de aplicación y limitaciones del método del margen neto transaccional (TNMM)	90
4. Conclusiones preliminares	92

CAPÍTULO VII
OTROS CONTROLES PARA
OPERACIONES DE RELACIONADOS CONTENIDOS
EN LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA

1. Control del gasto por pago de intangibles al exterior	95
2. Control del exceso determinado en operaciones financieras o crediticias internacionales	96
3. Presunción de rentas mínimas derivadas del comercio exterior	97
4. Facultad de tasación de precios o valores asignados en transacciones de bienes corporales, bienes incorporeales y servicios cuando sean notoriamente inferiores a los corrientes en plaza o a transacciones similares	98
4.1. Precio o valor de enajenación es inferior al precio de mercado	98
4.2. Incrementos ficticios en la generación de ingresos no renta para los contribuyentes en detrimento del mayor valor afecto a impuestos	98
4.3. Jurisprudencia judicial de la Excma. Corte Suprema relativa a la facultad de tasación del Servicio de Impuestos Internos	99
4.4. Jurisprudencia administrativa relativa a la facultad de tasación del Servicio de Impuestos Internos “principio económico de la oferta y la demanda”	100

	Página
4.5. Improcedencia de la utilización como un legítimo comparable a aquellas operaciones celebradas entre otras empresas relacionadas	100
5. Conclusiones preliminares	103
5.1. Indefinición del concepto “exceso” en materia de precios de transferencia aplicables a los intereses y comisiones en operaciones financieras entre relacionados	103

CAPÍTULO VIII NORMAS DE RELACIÓN Y EMPRESAS RELACIONADAS

1. Empresas a las cuales es aplicable el artículo 38 de la Ley sobre Impuesto a la Renta	105
2. Normas de relación	106
3. Relación directa e indirecta	110
4. Control y administración, directos o indirectos	113
5. Categorías de relaciones	114
5.1. Relación directa superior	115
5.2. Relación directa inferior	115
5.3. Relación indirecta	115
5.4. Relación indirecta colateral	116
6. Presunciones legales de relación	116
7. Registro de empresas relacionadas	118
8. Empresas independientes	119
9. Conclusiones preliminares	119

CAPÍTULO IX FUNDAMENTACIÓN Y TRIBUTACIÓN DE LAS DIFERENCIAS DETERMINADAS

1. Impugnación fundada	121
2. La carga de la prueba	123

	Página
3. Mercado internacional	127
4. Tributación aplicable	127
5. Sociedades que no sean sociedades anónimas	129
6. Sociedades anónimas y establecimientos permanentes extranjeros	129
7. Retención de impuestos	130
8. Ajustes secundarios	130
9. Legislación comparada: Principio del “abuso del derecho en la evasión de impuestos” y del “fraude a la ley”	131
10. Conclusiones preliminares	133
10.1. Posibilidad de consagrar legalmente una etapa pre- via no contenciosa	134
10.2. Análisis respecto de si la citación de impuestos co- mo acto administrativo constituye una impugnación fundada de los actos del contribuyente	135

CAPÍTULO X
FACULTADES DEL
SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
PARA OBTENER INFORMACIÓN

1. Generalidades	137
2. Facultades especiales	139
3. Conclusiones preliminares	140

CAPÍTULO XI
MEDIDAS TENDIENTES A
EVITAR CONTROVERSIAS EN MATERIA
DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. Generalidades	143
2. Proceso de amigables componedores	143
3. Inspecciones simultáneas	144

	Página
4. Acuerdos anticipados de precios o APAs (<i>Advance Pricing Arrangements</i>).....	144
5. El procedimiento arbitral	145
6. Conclusiones preliminares	146
Conclusión	149
Fuentes consultadas	153