

AVANCE Técnico

División de Asesoría Tributaria & Legal.
Mayo 2020, No. 9.

Mes de Junio: las transacciones entre partes vinculadas y los Precios de Transferencia (*qué pasará con los comparables luego de la Pandemia?*).

El contribuyente promedio venezolano, jamás podrá decir que se aburre en nuestro país. Constantemente se encuentra a las puertas del cumplimiento de algún deber formal en materia tributaria o de aportes, el pago de algún anticipo, el enteramiento de alguna retención, etc, etc, etc.

Es así como una vez más y encontrándonos ya a las puertas del mes de Junio, comienza la cuenta regresiva para la consignación de la Declaración Informativa de Operaciones entre Partes Vinculadas, o lo que comúnmente llamamos, “Declaración de Precios de Transferencia” o “la PT-99”.

Recordemos que a tenor de lo dispuesto en el Artículo 109 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR) “Los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas están obligados, a efectos tributarios, a determinar sus

ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables”.

Por su parte, el Artículo 166 supra, prevé que “Las operaciones entre partes vinculadas efectuadas en el ejercicio fiscal, deberán ser informadas a la Administración Tributaria mediante una Declaración Informativa, que deberá presentarse en el mes de junio siguiente a la fecha de cierre del ejercicio fiscal (...)”, y por su parte, y entendiendo el legislador luego de publicada esa norma en el texto legal, que no todos los Sujetos Pasivos cierran su ejercicio en diciembre, tuvo lugar la publicación de la Providencia SNAT/2004/0056 del 09 de febrero de 2004 (*) en la cual se previó que “Los contribuyentes que tengan un ejercicio fiscal distinto del año civil, deberán

(*) Publicada en la Gaceta Oficial Nro. 37.879 del 13 de febrero de 2004.

presentar la declaración a que se contrae el encabezamiento de este artículo, dentro de los seis (06) meses siguientes al cierre de su ejercicio fiscal”.

Obviando de entrada la incongruencia y discordancia que existe entre ambas disposiciones, según las cuales, quienes cierran en diciembre deben presentar la Declaración en Junio, y quienes tengan un cierre distinto, tienen “los seis (06) meses siguientes al cierre de su ejercicio” para presentarla, entendamos entonces, que al menos, en ambos casos, el sexto mes es el último que tienen. No hay más allá.

Recordemos igualmente que la normativa de la LISLR prevé que para determinar ingresos, costos y deducciones entre las partes vinculadas, se aplicará cualquiera de los 5 métodos allí previstos que a saber son, el método del precio comparable no controlado, el método del precio de reventa, el método del costo adicionado, el método de división de beneficios y el método del margen neto transnacional.

Existe uno adicional, que aun cuando técnicamente no es un método descrito, si representa una alternativa y suele ser asumido como un 6to método, y no es otro que el referido a los “Acuerdos Anticipados sobre Precios de Transferencias” (APA’s, Advanced Price Agreement), el cual aplica, cuando algunos de los 5 métodos anteriores, no sea el idóneo para valorar adecuadamente o de forma fidedigna, las operaciones entre dichas partes

vinculadas.

Ahora bien, ya habiendo visto de manera rápida, algunos elementos destacables del marco regulatorio en la materia de Precios de Transferencia, no podemos dejar de compartir, la inquietud que necesariamente viene a nuestra mente, cuando encontrándonos en vísperas de tener que informar las operaciones con partes vinculadas, y como producto de ello, tener que derivar hacia las llamadas “bases comparables” nos decimos: realmente se puede llevar a cabo una comparación en estos momentos, en un escenario de efectos económicos disímiles en cada país producto de la pandemia?

Debemos entender en primer lugar, que el efecto económico no ha generado el mismo impacto en los distintos países, y de hecho, mucho menos, los impactos económicos han ido generándose a la par en unos y en otros.

Existen países que tienen ya prolongado tiempo con la actividad económica disminuida porque el impacto del virus los avasalló desde un principio, en tanto hay otros que habiendo tomado previsiones, el impacto no existió al principio, pero si lo están viviendo en el presente, y puede haber otros, en los cuales apenas ahora, se están comenzando a dar los primeros infectados por el virus, y en consecuencia, venían a un ritmo normal en su economía, y ésta aún no ha mostrado ningún cambio, el cual seguramente, se producirá mas temprano que tarde.

El COVID-19, ha hecho que innumerables entidades, y en diversidad de países, tomen o estén evaluando tomar decisiones importantes en temas como el redimensionamiento de su estructura, su dinámica de negocios, renegociación de contratos u otros tipos de obligaciones contraídas, entre otros, tanto con sus clientes y proveedores locales, como los del exterior; ello tiene un matiz aún más distintivo, si dentro de este abanico de decisiones, toca afectar de alguna manera, las operaciones con empresas relacionadas o del mismo grupo económico, ya que estas decisiones deben mantener consistencia con el Principio de Libre Competencia o Libre Mercado, en el que se basa la normativa promedio en materia de Precios de Transferencia en el orbe.

Aquí, privará sin duda alguna, la estrategia de negocios que asuma cada entidad, conforme a cómo esté contextualizado el promedio o el grueso de sus operaciones, quienes sean sus clientes o sus proveedores, y qué tan impactada esté su jurisdicción de origen por el virus, y por cuánto tiempo lo ha estado, o lo estuvo.

Se puede o debe pactar el mismo precio de venta del bien con un cliente que está en un país que no ha sido impactado económicamente por el coronavirus, al que se puede o deba pactar con otro que interesa apoyar por haber por sí haberlo estado? Los intereses de financiamiento deben estar a la misma tasa si hablamos de clientes impactados o no impactados? La respuesta es obvia: no.

Debemos asumir, que ninguna legislación impositiva a nivel mundial, o la propia OCDE, aún en la más aguda de sus visiones o previsiones, pudo anticipar un evento y escenarios como los que estamos viviendo, y en consecuencia, las bases de comparables que puedan emplearse en estos momentos para efectuar los Estudios respectivos en la materia de Precios de Transferencia, no están ni ajustadas ni preparadas para ello.

Entendamos que, tratándose de operaciones entre partes vinculadas, dada la situación económica actual, los grupos económicos van a estar interesados en minimizar o eliminar algunas de las transacciones tipo que efectuaban, y en primera instancia podrían tener el impulso de tomar dichas acciones sin análisis previos, en cuanto a la materia que estamos tratando, o también, incrementar valores absolutos, porcentajes, etc. según sea el punto analizado o decidido.

Se debe ser muy cuidadoso al tomar decisiones de este tipo; necesariamente, deben estar enmarcadas y argumentadas en un contexto que deberá incluir detalles como la existencia y tratamiento de operaciones similares con clientes independientes, cuantificación de la afectación económica en términos de ingresos y utilidades, y modificaciones en los factores de funciones desarrolladas, activos utilizados y riesgos asumidos por parte de las entidades involucradas.

El análisis bajo la perspectiva de Precios

de Transferencia siempre debe estar presente en la toma de decisiones, con el fin de evitar ajustes por eventuales revisiones de la Autoridad Fiscalizadora (incremento del ingreso fiscal o disminuciones del costo o gasto según sea).

Como ya hemos indicado, para el análisis futuro de si las operaciones con relacionadas habituales cumplieron con los lineamientos de los Precios de Transferencia, se va a tener el reto vital de analizar si los comparables que se venían utilizando siguen cumpliendo con los elementos clave de comparabilidad, que pueden haber variado por qué no, como consecuencia de la pandemia mundial, además de que deberá realizarse un análisis exhaustivo en cuanto a los tiempos o periodos que se deben comparar, aplicación de ajustes necesarios para mantener la comparabilidad entre las operaciones y evaluar, si existe la necesidad de realizar un cambio en el método de Precios de Transferencia aplicado hasta el momento; será que el vehículo tal vez más conveniente, al menos de este período de transición post pandemia, sea la migración temporal a APA's? .

El promedio de las legislaciones, no prevén estas migraciones temporales, ya que la aplicación de los APA's viene dada por la incompatibilidad entre los métodos tradicionales descritos en la normativa y la operación real del Sujeto Pasivo; no obstante, algo tendrá que hacerse como medida de transición para poder que los contribuyentes cumplan con

la obligación, pero también se comprenda que este escenario es inédito y las bases de comparables, pueden arrojar no necesariamente los resultados fidedignos esperados o deseables.

Existen Administraciones Tributarias, de avanzada, como el IRS en los Estados Unidos, que ya han mostrado a sus contribuyentes flexibilidad en el manejo de lo que será este período post pandemia.

Como hemos dicho, lo que está ocurriendo, nadie podía preverlo, y en consecuencia no existe un manual o una cartilla que seguir para poder encontrar la solución. Aquí sin duda, debe privar la *sindéresis* por parte tanto del Sujeto Pasivo para tomar decisiones, como por parte de la propia Administración Tributaria en el proceso fiscalizador posterior de este tan particular período 2020. Los Sujetos Pasivos, sin duda, deben recopilar y conservar toda la información que están manejando en estos días con relación al impacto que les está suponiendo en cuanto a, decisiones tomadas, cambios efectuados a nivel de precios o intereses pactados, sustentar y documentar el por qué de la disminución en las ventas, costos adicionales incurridos por la pandemia (cierre de oficinas, compra de equipos portátiles, anulación o suspensión de pedidos, etc.).

Tiempo complicado y para nada previsto o regulado. No debe dejarse nada al azar.

Antonio Dugarte Lobo.
Socio División de Asesoría Tributaria & Legal.