

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE AUDITORIA



DIPLOMADO EN TRIBUTACION

MONOGRAFÍA

POSTULANTE: JOSE LINO ALCOBA ZAMBRANA

C.I. 974870 CBBA.

LA PAZ – BOLIVIA

DEDICATORIA

A mi madre

Hay una mujer que tiene algo de Dios por la inmensidad de su amor, y mucho de ángel por la incansable solicitud de sus cuidados; una mujer, que si es ignorante, descubre los secretos de la vida con más acierto que un sabio y si es instruida se acomoda a la simplicidad de los niños; una mujer que, siendo pobre, se satisface con la felicidad de los que ama y, siendo rica, daría con gusto sus tesoros por no sufrir en su corazón la herida de la ingratitud.

Una mujer que, mientras vive, no sabemos estimar, porque a su lado todos los dolores se olvidan; pero después de muerta, daríamos todo lo que somos y todo lo que tenemos por mirarla de nuevo un solo instante, por recibir de ella un solo abrazo. De esa mujer no me exijáis el nombre a mí, si no queréis que empape con lágrimas ésta Monografía

Monseñor Ramón Ángel Jara

INDICE

▪ CARATULA	
▪ DEDICATORIA	
▪ INTRODUCCION	Página 1
CAPITULO I GENERALIDADES	Página 4
▪ 1.- Antecedentes	Página 4
▪ 2.- Planteamiento del Problema	Página 5
▪ 3.- Formulación del Problema	Página 11
▪ 4.- Sistematización del Problema	Página 11
▪ 5.- Objetivos de la Investigación	Página 12
▪ A.- Objetivo General	Página 12
▪ B.- Objetivos Específicos	Página 12
▪ 6.- Justificación de la Investigación	Página 13
▪ 7.- Alcance y/o delimitación de la Investigación	Página 15
CAPITULO II MARCO CONCEPTUAL	Página 16
▪ 1.- Marco Teórico	Página 16
▪ 2.- Marco Legal - Antecedentes	Página 20
▪ 3.- Marco Institucional	Página 26
CAPITULO III METODOLOGÍA	Página 29
▪ 1.- Diseño Metodológico	Página 29
CAPITULO IV MARCO PRACTICO	Página 33
▪ 1.- Desarrollo del Marco Práctico	Página 33
CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	Página 62
▪ 1.- Conclusiones	Página 62
▪ 2.- Recomendaciones	Página 65
▪ REFERENCIA BIBLIOGRAFICA	Página 69
▪ ANEXOS	Páginas 70
▪ CRONOGRAMA	Página 71

INTRODUCCION.-

El presente trabajo de investigación escogido, es de mucha importancia para las personas, empresas vinculadas y mucho más para el Estado para que pueda captar mayores ingresos a través de los precios de transferencia entre empresas vinculadas.

En la actualidad la materia tributaria es de significativa importancia y en especial al referirse, de la administración tributaria y los tributos, así como los demás impuestos no de menos importancia, los cuales van a favorecer la inversión y el comercio internacional.

El tema de desarrollo son los Precios de Transferencia; los cuales son originados por una situación de solución difícil, ya que adquiere mayor complejidad cuando el mismo contribuyente debería tributar más de una jurisdicción y debía atender a normas fiscales distintas que afectaban al mismo hecho imponible sobre la misma base imponible causando esto cargas tributarias excesivas sobre una misma operación, lo cual es conocido como la doble Tributación o múltiple Imposición.

La magnitud de este problema ha originado que los países que integran la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), hayan desarrollado diversos tratados y convenios en materia fiscal, en especial en materia de la Impuesto a la Utilidad de las Empresas para así evitar la doble tributación. Es así que se origina el tema de los precios de transferencia, ya que los gobiernos de los países integrantes de la OCDE observan con preocupación el manejo de precios artificiales entre compañías de un mismo grupo económico y de aquí se desprende la siguiente pregunta ¿Cómo evitar el manejo de Precios Artificiales de la utilidad objeto de la armonización de los convenios?

Bajo estas premisas introductorias, se deduce que en Bolivia están sujetos al régimen de Precios de Transferencia los contribuyentes que posean inversiones efectuadas de manera directa, indirecta o a través de representantes legales, en

sucursales, personas jurídicas, bienes muebles o inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión, y cualquier forma de participación en entes con o sin personalidad jurídica, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar, creada o constituida de acuerdo con el derecho extranjero, ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal llamadas también paraísos fiscales.

Dicho régimen se aplicará siempre que el contribuyente pueda decidir el momento de reparto o distribución de los rendimientos, utilidades o dividendos derivados de las jurisdicciones de baja imposición fiscal, o cuando tenga el control de la administración de las mismas, ya sea en forma directa, indirecta o a través de interpuesta persona.

Con todo lo expuesto, se tiene que con esta investigación evaluar la aplicabilidad de los precios de transferencia en las empresas vinculadas en referencia a los precios de transferencias como mecanismos de control para evitar la evasión fiscal y la doble tributación de conformidad con los lineamientos contemplados en la normativa legal vigente, incluyendo aquellas aplicadas por los países miembros de la Organización para la Cooperación Desarrollo Económico con la finalidad de vigilar las transacciones comerciales que realizan las empresas vinculadas domiciliadas o no dentro del territorio nacional.

Habiendo recopilado información relacionada a los precios de transferencia y efectuado el análisis y comparaciones relacionados a la problemática de los precios de transferencia, se llegó a lo siguiente:

El objetivo de la presente investigación es la de proporcionar a los diferentes lectores a ampliar sus conocimientos y poder estudiar el uso de las guías del Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) referente a los precios de transferencia.

Habiendo explicado el propósito del presente estudio de investigación, se puede exponer por otra parte, que el mismo se realizó con el objeto de analizar la incidencia y aplicabilidad de los precios de transferencia entre empresas vinculadas, analizando las disposiciones legales tributarias en esta materia. En esa línea argumental, se describe que el mismo se encontró enmarcado en el área del derecho Tributario, Fiscal y Público, por el estudio de las categorías antes descritas. Asimismo, se tiene que para los logros de los objetivos relacionados con el análisis de las categorías estudiadas, se realizó una revisión bibliográfica documental sobre los aspectos más resaltantes del tema de estudio.

Como resultado de las consideraciones expuestas, se realizó entonces una investigación estructurada en cuatro capítulos, cuyo contenido es el siguiente:

CAPÍTULO I: Generalidades, Antecedentes, Planteamiento del Problema, Sistematización del Problema, Objetivos de la Investigación, Objetivo General, Objetivos Específicos, Justificación de la Investigación, Alcance – Delimitación de la Investigación; CAPÍTULO II Marco Conceptual, Marco Teórico, Marco Legal, Marco Institucional; CAPITULO III Metodología, Diseño Metodológico; CAPÍTULO IV Marco Práctico; CAPITULO V Conclusiones y Recomendaciones. En el primer capítulo, se desarrollarán la importancia que posee sobre el conocimiento de los precios de transferencia. En el segundo capítulo, se definirá los conceptos de los precios de transferencia, se indicará cuál es el vínculo que tiene con la relación las guías y métodos presentados por la OCDE. En el tercer capítulo, describimos el Diseño Metodológico, así como lo que entendemos y los pasos sucesivos en el uso de las guías de los métodos de precios de transferencia. En el cuarto capítulo al final de la monografía, anotamos una serie de Conclusiones y Recomendaciones que se derivan del trabajo académico.

CAPITULO I GENERALIDADES.-

1.- Antecedentes.-

Los precios de transferencia tienen su origen y desarrollo en siglo XX conjuntamente con el desarrollo de las empresas multinacionales. En la medida en que las empresas multinacionales empezaron a desarrollar criterios de maximización de beneficios y de minimización de riesgos por medio de la diversificación de las actividades de producción, comerciales y financieras, que cada miembro del grupo realizaba en centros especializados de prestación de servicios intra-grupo, fueron surgiendo las técnicas para manejar precio de transferencia entre los miembros.

Las empresas multinacionales vinculadas han venido empleando desde su aparición mecanismos para reducir su carga tributaria. Cada autoridad fiscal intenta desarrollar sus mejores habilidades para integrar los elementos de control fiscal, según se trate de una economía exportadora o importadora, referida al campo tributario.

La globalización de la economía y el constante crecimiento del comercio, ha influido en el aumento significativo de las transacciones internacionales referentes a importación o exportación, convirtiendo a los precios de transferencia en uno de los más importantes factores que se pactan al realizar transacciones entre sociedades vinculadas de un grupo empresarial multinacional.

Los problemas fiscales en la inversión internacional no son nuevos, en nuestro país se está dando la importancia a la internacionalización creciente de las actividades económicas. Uno de los fenómenos característicos de esta evolución fiscal lo constituye la extensión de las llamadas empresas multinacionales; las cuales son conceptualizadas como empresas donde los mismos propietarios participan directa o indirectamente en la dirección control y capital de las empresas del grupo, entre

estas se tienen numerosas transacciones realizadas entre los miembros del grupo como pueden ser: ventas de mercancías, prestación de servicios, cesión de patentes y procedimientos técnicos, préstamos entre otros.

2.- **Planteamiento del Problema.-**

En nuestro país las empresas vinculadas no están acostumbradas a utilizar los diferentes métodos aplicados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) que explican los Precios de Transferencia.

Las autoridades fiscales deberán profundizar y delinear políticas de control a las empresas vinculadas con relación a los precios de transferencia aplicadas a los grupos económicos.

Con la internacionalización o globalización de la economía, cuyo desarrollo ha sido sumamente acelerado en los últimos años, ha adquirido mayor relevancia el concepto de los Precios de Transferencia. Si bien, el concepto surgió originalmente en transacciones entre las partes vinculadas operando en una misma jurisdicción, su verdadera dimensión se ha dado en el contexto internacional, donde está orientado a solucionar los problemas internacionales de tributación igualmente grave.

En base a ello, se debe expresar que el proceso actual de globalización ha generado una mayor interdependencia de las economías de numerosos países del orbe, ha promovido la internacionalización de las empresas y corporaciones las cuales sustentan su crecimiento y expansión participando en la libre circulación o inversión directa del capital, en la ampliación de los mercados financieros y de los bienes y servicios. Esto está coadyuvando por el crecimiento demográfico, las demandas de bienestar de la población, la velocidad de la tecnología de la comunicación y los medios de intercambio de información de los mercados, del comercio, la industria, la economía, las finanzas y el status social y político de los ámbitos local, regional y mundial.

Por una parte, es frecuente que los grupos multinacionales procuren mediante manipulación de los precios entre los miembros del grupo, transferir artificialmente sus utilidades de un país con altas tasas de imposición a países con tasas más reducidas o inclusive a paraísos fiscales; así como transferir artificialmente utilidades de compañías en el grupo que tienen utilidades gravables, a otras compañías del mismo grupo con pérdidas fiscales. Como apenas es obvio, la finalidad de tales transferencias es reducir o eliminar el impacto impositivo global de sus operaciones.

La otra cara de la moneda en las aludidas transferencias artificiales la constituye los fiscos de los países que sufren las transferencias, que se ven privados de manera inequitativa de impuestos a los que legal y justamente tiene derecho.

Con el fin de evitar estas distorsiones, se hace necesaria la implantación de principios relativos a los precios de transferencia entre empresas vinculadas, que tienden tanto a determinar la base tributaria apropiada en cada jurisdicción como a evitar la doble imposición, con lo cual se minimizan los conflictos entre la administraciones tributarias de los diferentes países y se promueve el comercio y la inversión internacional. Tales principios, sin embargo, deben adoptarse no de manera unilateral, sino en verdadero contexto de consenso internacional, para evitar así repuestas unilaterales incompletas e inconsistentes hacia problemas multilaterales.

En este contexto la comunidad internacional ha adoptado dos principios básicos, el primero es de las entidades separadas, conforme al cual cada entidad del grupo multinacional está sujeta a tributación sobre el ingreso que le es atribuible; y el segundo, el principio de precios de plena competencia "arm's length".

Por su lado, Bolivia no ha sido ajena a la creciente importancia de los precios de transferencia en el mundo, notablemente atrasada en algunos aspectos. No obstante,

en marcha hacia un profundo estudio y aplicación de los precios de transferencia, de allí que, para el estado Boliviano las legislaciones foráneas, en ésta materia cobran una importancia sensible, especialmente con aquellos países que tiene grandes lazos comerciales.

Estos cambios afectaron a las personas naturales y a las personas jurídicas domiciliadas o residenciadas en Bolivia, igualmente, afectaron a las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país o que realicen operaciones comerciales, industriales, financieras y profesionales sujetas al gravamen objeto de la ley en referencia. En ese sentido, se hace referencia, a la inclusión dentro de la reforma fiscal, entre otros cambios, no menos importantes, a los conceptos de fuente boliviana, el gravamen a los dividendos, la incorporación del régimen de transparencia fiscal internacional y por supuesto lo referente al tema que compromete a esta investigación: el de los Precios de Transferencia.

Se entiende que los precios de transferencia entre empresas vinculadas, son los valores asignados a los bienes, servicios y/o tecnología que son transferidos entre empresas que se encuentran vinculadas económicamente. En términos contables como el precio que carga un segmento de la organización (departamento, división, entre otros) por un producto o servicio que proporciona a otro segmento de la misma.

Para la OCDE existe vinculación económica cuando:

- a) Una empresa participa directa o indirectamente del gerenciamiento, del control o del capital de la otra;
- b) Cuando las mismas personas participan directa o indirectamente del gerenciamiento, del control o del capital de ambas empresas; y
- c) Si ambas empresas estuvieran ligadas por relaciones comerciales o financieras en condiciones diferentes de las establecidas entre entes independientes (es decir, ya

sea en cuanto a los precios de transferencia establecidos o a las restantes condiciones que hacen a dicha relación).

Por lo tanto, los dos elementos fundamentales que no deben faltar son:

- a) La existencia de vinculación entre las empresas que efectúan las operaciones; y
- b) Entre empresas de distintos países que realicen operaciones internacionales. Por ende, cuando los precios de transferencia no responden a los patrones aceptados por los respectivos Fiscos, se utilizan los valores de referencia que surgen de dichos patrones para realizar los ajustes que las normas exigen sobre los precios de transferencia fijados por las empresas.

La relación entre las empresas vinculadas y los precios de transferencia, se da cuando se fijan los precios de transferencia para operaciones entre empresas vinculadas las consecuencias incidirán en por lo menos dos jurisdicciones nacionales; es decir, exista más de un Fisco nacional involucrado. Un precio de transferencia muy alto, redundar podría perjudicar al país de la empresa que lo paga pero en beneficio del país de la empresa que lo cobra (por su inclusión en la base impositiva de esta última). Ello siempre y cuando las cargas fiscales sean iguales o similares en ambos países pues, si por el contrario, uno de ellos es un "tax heaven" conocido como paraíso tributario o un país de baja fiscalidad, el perjuicio para el otro país no tendría compensación alguna y redundaría en beneficio directo para la compañía.

De lo expuesto, se entiende entonces como vinculación subjetiva, aquella referida a la relación respecto al Estado de las personas a quienes se les imputa el deber de contribuir, esto es, la relación de los sujetos con el Estado en virtud de criterios personales tales como la nacionalidad, el domicilio y la residencia; a diferencia de los criterios de vinculación objetiva referidos a la ocurrencia de hechos imposables y al análisis concreto de operaciones, actividades, transacciones y efectos jurídicos en un territorio determinado, con prescindencia de nexo o vínculos de las persona, natural o jurídica con el Estado en cuestión.

En esta materia se contraponen dos criterios diversos, para lo cual informadores del derecho tributario internacional, son el criterio personal, en función del cual se gravan los ingresos mundiales de un sujeto pasivo con independencia de donde se hayan obtenido, por el país de residencia fiscal del mismo, y el territorial, en cuya virtud la rentas obtenidas de una determinada soberanía fiscal se gravan por esta, con independencia del cual sea el país de la residencia del sujeto pasivo, o del gravamen en que este último territorio se deban satisfacer por dicha renta.

Esta situación, en realidad es el resultado de la oposición de dos aspectos fundamentales: la globalización de la economía; y la interacción de las distintas soberanías fiscales, sobre todo, el amparo de la soberanía, cada Estado se considera autónomo, para desarrollar dentro de sus fronteras las políticas que juzgue conveniente a sus intereses internos. Esa yuxtaposición de soberanías, unida a la cada vez mayor globalización económica, produce efectos de múltiple imposición, ya que el país de la fuente gravará la renta obtenida en ese territorio, al paso de que el país de nacionalidad perseguirá el tributo sobre la agregación mundial de las rentas devengadas, lo que deviene en doble imposición.

Se resume entonces que distintos países se suscriben tratados internacionales, por una parte, que los contribuyentes negociantes o aquellos que efectúen inversiones en otros países, no sean castigados a través de la doble tributación, es decir, a pagar los impuestos en el país donde se realiza la inversión además de aquellos tributos que el contribuyente ha de pagar en el país donde se encuentra su domicilio fiscal.

En general, la naturaleza material de los precios de transferencia es fundamentalmente de fuente económica. En lo particular, son consecuencia de los objetivos estratégicos de la empresa: económicos, financieros, fiscales y/o una combinación sostenida y planificada. De allí, que para el tratamiento de los precios de transferencia la comunidad internacional ha adoptado el principio de entidades separadas, conforme al cual cada entidad del grupo multinacional está sujeta a

tributación sobre el ingreso que le es atribuible y el principio arm's length" o principio de libre concurrencia al mercado. Se agrega a estos principios los factores: establecimiento permanente de base fija y partes vinculadas los cuales conceptúan, definen y califican la ubicación del origen del ingreso (precios de transferencia), y las empresas relacionadas que participan en su generación, respectivamente.

Sin embargo, en atención a la norma vigente y con acuerdo a la definición ut supra, un precio de transferencia, para ser calificado como tal, debe expresar, a la vez, un valor monetario como consecuencia de un negocio entre partes relacionadas de naturaleza multinacional comparable con un valor monetario producido, en condiciones similares, por una parte o empresa no relacionada.

Por otra parte, que las Administraciones Tributarias de los Estados contratantes tengan acceso a la información requerida para detectar la evasión y el fraude fiscal, el cual se produce en virtud de los negocios o inversiones realizadas fuera del domicilio fiscal, del contribuyente y como los principios para evitar el manejo artificial de precios entre entidades vinculadas, efectuado por un grupo multinacional o por una o más Administraciones Tributarias que resulta, bien en lesión a un fisco al privarlo de gravámenes a los que tiene derecho, o en doble o múltiple imposición para el grupo multinacional. Las cuales son fiscalizaciones de las cuales la administración tributaria ya está desarrollando y emitiendo sanciones y multas.

A tal efecto, la obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, entre el fisco como sujeto activo y los sujetos pasivos, cuyo objeto formal es una obligación de hacer, contenidas en el cumplimiento de una serie de deberes formales establecidos en las leyes vigentes, los cuales contribuyen a simplificar y coadyuvar a la más fácil y exacta determinación de dicha obligación tributaria y hacer posible la fiscalización con el fin de comprobar si los deberes formales y la determinación del monto a pagar han sido efectuados conforme a lo establecido en las normativas, a través de la facultad que le refiere el Código Tributario.

En este mismo orden de ideas, los deberes formales están dispersos en las distintas leyes, reglamentos, y resoluciones normativas de directorio emitidas por el Servicio de Impuestos Nacionales. Así se pueden definir como todas aquellas obligaciones que deben cumplir tanto los propios contribuyentes como los responsables y terceras personas con la finalidad de facilitarle a la administración tributaria todas las tareas relativas a la determinación del impuesto fiscalización y cualquier otra investigación que lleve a cabo.

3.- Formulación del Problema.-

Considerando lo anteriormente planteado sobre los efectos de la globalización, el comercio internacional y las relaciones financieras y comerciales con su casa matriz y sus subsidiarias, estas tienen que cumplir con unas nuevas normativas en vigor en la mayoría de los países, que son los llamados precios de transferencia. Particularmente, en Bolivia empezó a regir a partir de la ley N° 843; ley N° 549 del 21 de julio de 2014, referente al Impuesto a las Utilidades de las Empresas, sobre los cambios de métodos en materia de precios de precios de transferencia, por lo que se hace necesario investigar ¿Cómo es la aplicabilidad de los precios de transferencia en las empresas vinculadas?

4.- Sistematización del Problema.-

Tomando en consideración la formulación de problema enunciado, el investigador se sistematizó la problemática siguiendo las siguientes interrogantes:

¿Cuáles son los métodos de los precios de transferencia, contemplados en la normativa legal vigente?

¿Cuáles son las características del ordenamiento jurídico vigente que rigen los Precios de Transferencia en Bolivia?

¿De qué manera se podría analizar el cumplimiento de los deberes formales en materia de precio de transferencia?

¿Cuáles son las sanciones e infracciones de los precios de transferencia en las empresas vinculadas?

¿Cuáles son los dictámenes de los estados financieros en las empresas vinculadas?

5.- **Objetivos de la Investigación:**

A. Objetivo General

Estudiar los métodos y guías impuestas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) referente a los precios de transferencia a fin de que la administración tributaria recaude mayores ingresos controlando todas las operaciones y transacciones de importación y exportación de los grupos económicos vinculados.

B. Objetivos Específicos

- Identificar los métodos de los precios de transferencia contemplados en la normativa legal vigente.
- Identificar el método más idóneo en materia de precios de transferencia para las empresas vinculadas.
- Determinar el cumplimiento de los deberes formales en materia de precio de transferencia.
- Describir las características que deben considerarse para la determinación de los precios de transferencia para efectos fiscales.

- Identificar los elementos del marco legal que fundamentan la normativa de precio de transferencia en Bolivia.
- Analizar las sanciones e infracciones de los precios de transferencia en las empresas vinculadas
- Evaluar la relación de contenidos en los métodos del precio de transferencia necesarios para el establecimiento de los controles y ajustes aplicados en la legislación del país.

6.- Justificación de la Investigación.-

El presente trabajo de investigación tiene por objeto de llenar un vacío y la sentida necesidad que hay referentes al uso de los métodos y guías puestas a disposición por la Organización para la Cooperación Económica OCDE referente a los precios de transferencia, desconocido para algunos en el campo de la administración tributaria.

Esta investigación estuvo dirigida a las empresas que realizan importación, exportación de bienes, operaciones comerciales y/o financieras realizadas entre partes vinculadas, en ese sentido, tuvo una importancia estratégica desde el punto de vista comercial, financiero por ser una fuente generadora de divisas, por lo que es necesario el estudio de los precios de transferencia como una manera de captar mayores ingresos fiscales para el país, referente a los impuestos que pueda generar estas transacciones de empresas vinculadas con su casa matriz, igualmente es interesante medir el impacto de los precios de transferencia en los resultados fiscales y financieros de las compañías

De esta forma, desde el punto de vista teórico, se deriva la importancia del presente estudio, por cuanto se dedujo que en Bolivia están sujetos al régimen de Precios de

Transferencia los contribuyentes que posean inversiones efectuadas de manera directa, indirecta o a través de interpuesta persona, en sucursales, personas jurídicas, bienes muebles o inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión, y cualquier forma de participación en entes con o sin personalidad jurídica, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como en cualquier otra figura jurídica similar, creada o constituida de acuerdo con el derecho extranjero, ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Este estudio, estuvo centrado en el abordaje de un tema de suma innovación en la legislación Boliviana, los precios de transferencia, de los cuales se entienden como todos aquellos lineamientos teóricos orientados a evitar que, por acto de naturaleza comercial o contractual se provoquen efectos fiscales nocivos en el país en donde se generen las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial

Por lo que se ha considerado trascendente estudiar el régimen de precios de transferencia con el propósito de analizar su metodología y el efecto fiscal que pueda tener la aplicación de la misma en la obtención Impuesto a la utilidad de las empresas objeto del análisis, productos de las operaciones con sus partes relacionadas y su incidencia en el monto del impuestos sobre el impuesto a pagar.

Y finalmente, desde el punto de vista metodológico, el presente estudio fue una investigación estrictamente documental, para lo cual se manejaron por la pretensión de buscar teorías, que permitieran crear un antecedente válido para abrir nuevas investigaciones con respecto a lo que se refiere al régimen de precios de transferencia, haciendo énfasis en la normativa y aplicabilidad de esta norma en las empresas vinculadas.

Asimismo se justificó la necesidad de realizar esta investigación para destacar la importancia tributaria de tener claro en que consiste el Régimen de Precios de Transferencia, sus características, sus elementos identificatorios, la metodología que se deben aplicar; para que la empresa vinculada tenga la certeza de la claridad y precisión con respecto al impuesto que debe determinar y cancelar en la forma que

establece la ley, y evitar así una sanción posterior por incumplimiento a deberes formales y las disposiciones fiscales.

Asimismo el uso de los métodos que indica la Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico OCDE permitirá con mayor certeza y seguridad a los profesionales en el campo tributario, asesorar a los empresarios todo lo relacionado a los precios de transferencia con las empresas vinculadas.

7.- Alcance y/o delimitación de la Investigación.-

La investigación está delimitada dentro del área Administrativa Contable, por cuanto se quiso analizar la aplicabilidad de los precios de transferencia en las empresas vinculadas, ubicadas en el municipio de La Paz - Bolivia, siendo su resultado aplicable en el ámbito nacional. Asimismo, dicho estudio se desarrolló en la gestión 2015

Cabe hacer mención de la investigación está referida a los precios de transferencia en operaciones entre empresas y partes vinculadas y/o operaciones comerciales, financieras realizadas en el territorio nacional, el valor de transacción deberá ser aquel que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables de mercado.

CAPITULO II MARCO CONCEPTUAL

1.- Marco Teórico

En el presente capítulo, se hace referencia al marco teórico que tiene tres aspectos diferentes. Por una parte permite ubicar el tema objeto de investigación dentro del conjunto de las teorías existentes con el propósito de precisar cuál corriente del pensamiento se inscribe y en qué medida significa algo nuevo o complementario. De ahí que el marco teórico es una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán directamente utilizados en el desarrollo de la investigación. De esta manera, el marco teórico está completamente determinado por las características y necesidades de la investigación. Lo constituye la presentación de postulados según autores e investigadores que hacen referencia al problema investigado y que permite obtener una visión completa de las formulaciones teóricas sobre la cuales ha de fundamentarse el conocimiento.

Para poder comprender el trabajo en sí, primeramente tenemos que tener muy bien en claro las siguientes definiciones:

¿Qué es un tributo? El tributo es una obligación en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. Se clasifican en impuestos, tasas, contribuciones especiales y patentes municipales.

Otro criterio es el expuesto por el Prof. Héctor B. Villegas en su libro “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario” quién, al referirse a los tributos señala que son “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus fines.

¿Qué es un impuesto? Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación prevista por Ley, independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

Las características del impuesto:

- Debe ser establecido por una ley en el sentido formal.
- Debe ser independiente entre la obligación de pagarlo y la actividad que el Estado desarrolla con este pago.
- Su cobro debe efectuarse con carácter universal a quienes tengan la capacidad de poder pagar.
- Vinculado al punto anterior el impuesto debe estructurarse de tal manera que permitir que quienes tiene mayor capacidad económica contribuyan más que los que tienen menor capacidad o incluso no tienen y no pueden contribuir.
- El pago de este impuesto debe estar rodeado de garantía jurídica, así como la actividad que ha dado origen al pago.

¿Tasas?: Las tasas son tributos cuyo hecho imponible consiste en la prestación de servicios o la realización de actividades sujetas a normas de Derecho Público individualizadas en el sujeto pasivo, cuando concurren las dos siguientes circunstancias:

- ✓ Que dichos servicios y actividades sean de solicitud o recepción obligatoria por los administrados.
- ✓ Que para los mismos, esté establecida su reserva a favor del sector público por referirse a la manifestación del ejercicio de autoridad.

Tasas, son los aportes que se pagan al Estado, como remuneración por los servicios que este presta; generalmente son de carácter voluntario, puesto que la actividad que

los genera es producto de decisiones libres. Ejemplos de tasas: peajes (producto de la decisión libre de viajar)

La Prof. García Viscaino, en el libro citado, señala que “tasa es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley, por un servicio o actividad estatal, que se particulariza o individualiza en el obligado al pago. “Puntualiza que el servicio tiene el carácter de divisible, de tal manera que el valor del mismo puede ser distribuido entre el conjunto de obligados o usuarios del servicio”.

¿Qué es Contribuciones especiales? Las contribuciones especiales son los tributos cuya obligación tiene como hecho generador, beneficios derivados de la realización de determinadas obras o actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. El tratamiento de las contribuciones especiales emergentes de los aportes a los servicios de seguridad social se sujetará a disposiciones especiales, teniendo el presente Código carácter supletorio.

Contribuciones: esta clase de tributo se origina en la obtención de un beneficio particular de obras destinadas para el bienestar general. Las contribuciones se consideran tributos obligatorios aunque en menor medida que los impuestos. Un ejemplo de contribución es: la contribución por valorización, que se genera en la realización de obras públicas o de inversión social, efectuada por el Estado y que generan un mayor valor de los predios cercanos.

¿Patentes Municipales? “Las patentes municipales son tributos que tienen como hecho generador las autorizaciones que conceden los municipios para la realización de actividades económicas, profesionales, de servicios y toda actividad que se realiza en el ámbito de dominio de cada uno de los municipios, asimismo se aplica a los tributos que los municipios cobran por el uso y aprovechamiento de bienes de dominio público municipal”

Los precios de transferencia corresponden a lineamientos de una metodología efectuada entre las partes relacionadas, y con las cuales las empresas transfieren las mercancías, ventas, reventas, servicios o derechos importados.

¿Qué son los Precios de Transferencia? será todo concepto de valor o precio, que se asigne sobre bienes, servicios, inversiones y/o tecnología que son negociados entre empresas relacionadas mediante alguna vinculación que implique algún tipo de poder de decisión. Este valor puede tener efectos económicos y jurídicos tanto nacionales como transnacionales, así como para las empresas que intervengan en la relación comercial, como para las administraciones tributarias y para terceros.

Según Carlos Herrero Mallol, precio de transferencia lo define como: “aquel valor de pago (precio) que se negocia y realiza entre sociedades vinculadas de un grupo empresarial multinacional, por transformaciones de bienes (físicos o Intermateriales) o servicios, y que puedan ser diferentes a las que se hubieran pactados entre sociedades independientes”.

Según Carlos M. D'Arrigo G; las empresas multinacionales son “grupos económicos que realizan operaciones o contienen inversiones en más de un país”. Estas empresas han venido empleando desde su aparición mecanismos para reducir la fiscalidad, destacándose entre ellos, transferir las bases imponibles de los impuestos directos a Estados con menor fiscalidad; compensar bases imponibles negativas (pérdidas) con positivas; y reducir la base imponible de los impuestos indirectos o diferir el pago de impuestos.

2.- Marco Legal - Antecedentes.-

El tema de los precios de transferencia, es relativamente nuevo en la legislación Boliviana, si bien ya estaba estipulado en la ley 843 no tiene incidencia sobre su aplicabilidad, hoy en día a través de la ley N° 549 se le quiere dar mayor empuje a los precios de transferencia, con la obligación que tienen las partes relacionadas o vinculadas a personas jurídicas del exterior a determinar ingresos, costos y deducciones, aplicando los métodos establecidos en la mencionada Ley e impuesto sobre las utilidades de las empresas. Dada a la relevancia de este tema, resulta importante una breve referencia de algunos estudios que sirven de basamento para esta investigación, los cuales se presentan a continuación:

La planificación tributaria como propósito de esta investigación en materia de precios de transferencia para las empresas vinculadas en Bolivia. A través de los aspectos relevantes del régimen de precios de transferencia, los deberes formales los cuales son llevados en estas áreas, de igual forma, los procedimientos de determinación declaración y pago de transferencias entre las empresas vinculadas en Bolivia y por ultimo formular estrategias de Planificación Tributaria en materia de precios de transferencia.

La presente investigación fue documental, descriptiva con un diseño bibliográfico, para la recolección de datos se utilizó el método del análisis de contenido de los documentos siendo esta una investigación jurídica teórica documental, la cual se va por la rama de la dogmática jurídica.

Como resultado se obtuvo que los precios de transferencia llevado a cabo en empresas vinculadas en Bolivia no tienen un efecto práctico referente al cumplimiento de los deberes formales, lo que conllevaría a que el procedimiento de Declaración y Pago se desarrolle de acuerdo con lo establecido y en cumplimiento al Código Tributario, además, que la planificación tributaria para las empresas que utilizan los precios de transferencias le permita reducir al máximo su carga

tributaria, aprovechando las estructuras fiscales más económicas pero eligiendo la mejor alternativa posible que le permita la legislación de los respectivos países y como conclusión se obtuvo que el control sobre los precios de transferencia ha sido en los últimos años, uno de los temas centrales de las discusiones entre administraciones tributarias y empresas multinacionales.

Bajo esas premisas, el estudio citado, se relaciona de gran manera con la presente investigación, ya que en él las empresas vinculadas deben realizar un análisis de la planificación tributaria en materia de precios de transferencia, en especial para las empresas vinculadas en Bolivia, así entonces, el investigador se apoyó en las bases teóricas y metodológicas utilizadas en la misma, lo que vendrían a constituir un gran aporte para las mismas.

Se recomienda aperturar charlas y foros que permitan ampliar el conocimiento en cuanto a la concordancia que deben tener las normas internas con las establecidas internacionalmente para fomentar la armonización.

Asimismo, que las resoluciones sobre precios de transferencia para los países son muy similares dado que las leyes que los regulan fueron aprobadas bajo los lineamientos de la OCDE. La principal recomendación estriba en que la Administración Tributaria Boliviana debería fomentar alianzas estratégicas con la Administración Tributaria de México, a efectos de recibir asesoramiento para optimizar su sistema de recaudación y control por precios de transferencia, dada la amplia experiencia que ese país posee en la materia, a través de convenios, envío de personal Boliviano a México para proporcionarles cursos de adiestramiento o facilitadores de México que asistan a Bolivia para capacitar al personal local.

Asimismo los lineamientos incluidos en las Guías de Precios de Transferencia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), los cuales son comúnmente aceptados internacionalmente, tanto por las empresas como por la Administración Tributaria. Respecto a la facultad de determinación de la

Administración Tributaria se indica que la misma cuenta con amplias facultades establecidas en el Código Tributario de nuestro país.

La investigación realizada como técnica para recolectar la información se utilizó la observación directa documental, sustentándose de informaciones, indagaciones, revisiones bibliográficas, información electrónica, decretos, leyes, registros estadísticas, entre otros. Para facilitar la interpretación de la información se recurrió al método de análisis hermenéutico e interpretativo de las normas jurídicas y teorías doctrinarias, se utilizó el análisis documental y comparativo con el propósito de contrastar diversas situaciones para emitir conclusiones sobre sus similitudes o divergencias. Se concluyó que las diferencias estriban principalmente en el grado de detalle utilizado por el legislador de cada país, en cuanto a la identificación de las partes relacionadas al igual que en lo referente a los requisitos de información y documentación.

Estas normas coinciden en los criterios de comparabilidad y métodos utilizados respecto de la determinación de los precios de transferencia. Finalmente se recomendó tanto a la Administración Tributaria, dar una amplia divulgación de todas las disposiciones legales y reglamentarias que tengan una incidencia directa en la determinación de precios comparables para las operaciones de intercambio comercial existe durante el tiempo entre los países miembros de esta región andina, así como de los aspectos legales, económicos y financieros implícitos en la denuncia del Acuerdo a la Comunidad Andina de Naciones.

El análisis de ésta investigación condujo a los siguientes resultados; se hace difícil por lo extenso del articulado la interpretación, aplicación y determinación sobre precios de transferencia y sus acuerdos anticipados, por parte de los contribuyentes y la administración tributaria, instrumentos importantes que evitan el manejo artificial de precios, entre entidades económicamente vinculadas que resulta bien, en lesión a un fisco al privarlo de gravámenes, teniendo como finalidad una seguridad jurídica para el contribuyente, y/o fortalecer las relaciones entre ambas partes (fisco

- contribuyente) reduciendo o eliminando el riesgo de doble tributación, la evasión fiscal y el fraude tributario.

Además, se encuentra reconocido tácitamente el derecho de los contribuyentes a buscar la eficiencia fiscal en todo momento. De allí, que a pesar de dicha ausencia, los estudios elaborados en el seno de las instituciones comunitarias relativos a los efectos de las libertades comunitarias han tenido en cuenta la necesidad de establecer medidas de control que defiendan el interés fiscal de los Estados miembros. Sin embargo, estos estudios se centran fundamentalmente en la formulación de medidas basadas en el principio de cooperación administrativa internacional para hacer frente a la evasión fiscal internacional.

Desde otra perspectiva, en el seno de la Comunidad se inició un proceso de revisión de las prácticas tributarias que constituyen una competencia perniciosa como uno de los mecanismos del denominado paquete fiscal. Una de las peculiaridades de dicha revisión y de dicho proceso consiste en limitar las acciones y mecanismos del Derecho interno de otros Estados que puedan constituir una vía propiciatoria de la elusión fiscal en otro u otros Estados miembros sobre la base del compromiso político, sin descender a la formulación de reglas o principios jurídicos enjuiciables que integren el acervo comunitario.

Ahora bien, la investigación citada dio apoyo a la variable de mecanismo de control fiscal, en función a su buen criterio en las encrucijadas jurídicas y su generoso esfuerzo para el análisis respectivo.

Como investigador, concluyó que las administraciones tributarias de América Latina y Bolivia podrían promover el incremento de su capacidad para controlar los precios de transferencia internacionales, mediante el desarrollo de acciones que les permitan evaluar objetivamente el impacto que una incorrecta utilización, aplicación e interpretación de los precios de transferencia puedan tener sobre sus recaudaciones,

así como también la implementación en la normativa Boliviana de un reglamento que sistematice los mismos.

El hecho de incorporar a la administración tributaria y tomar guías de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) referente a los precios de transferencia, para las empresas multinacionales y sustentado en nuestro país en la Ley 843 artículo 45, Ley 516 ley de inversiones, Ley 549 precios de transferencia en operaciones entre partes vinculadas.

Constitución Política del Estado.- Política Fiscal Artículo 23.

La Política Fiscal se basa en los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria.

Los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional serán aprobados por la Asamblea Legislativa Plurinacional. Los impuestos que pertenecen al dominio exclusivo de las autonomías departamental o municipal, serán aprobados, modificados o eliminados por sus Concejos o Asambleas, a propuesta de sus órganos ejecutivos. El dominio tributario de los Departamentos Descentralizados, y regiones estará conformado por impuestos departamentales, tasas y contribuciones especiales respectivamente.

La Asamblea Legislativa Plurinacional mediante Ley, clasificará y definirá los impuestos que pertenecen al dominio tributario nacional, departamental y municipal.

Ley N° 549.- Artículo 45°.- En las operaciones comerciales y/o financieras realizadas entre partes vinculadas, el valor de transacción deberá ser aquel que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables de mercado.

Las empresas vinculadas a otras nacionales o del exterior deben elaborar sus registros contables en forma separada de las otras, a fin de que los estados financieros de su gestión permitan determinar el resultado impositivo de fuente boliviana.

Son partes vinculadas, cuando una persona natural o jurídica participe en la dirección, control, administración o posea capital en otra empresa, o cuando un tercero directa o indirectamente participe en la dirección, control, administración o posea capital en dos o más empresas.

Ley N° 2166 Artículo 1°.- La Presente Ley tiene por objeto transformar el Servicio Nacional de Impuestos internos (S.N.I.I.), en Servicio de Impuestos Nacionales (S.I.N.), asumiendo su personería jurídica, atribuciones, funciones, derechos, obligaciones y patrimonio, de acuerdo a la naturaleza institucional y régimen administrativo determinado por la presente Ley.

Artículo 3° (Función).- La función del Servicio de Impuestos Nacionales es administrar el sistema de impuestos y tiene como misión optimizar las recaudaciones, mediante: la administración, aplicación, recaudación y fiscalización eficiente y eficaz de los impuestos internos, la orientación y facilitación del cumplimiento voluntario, veraz y oportuno de las obligaciones tributarias y la cobranza y sanción de los que incumplen de acuerdo a lo que establece el Código Tributario, con excepción de los tributos que por Ley administran, recaudan y fiscalizan las municipalidades.

En la actualidad no se está aplicando el uso de las guías impuestas por la OCDE referidas a los precios de transferencia.

Existe desconocimiento y la falta de capacitación en el tema relacionados los precios de transferencia en nuestro país.

3.- Marco Institucional.-

El Servicio de Impuestos nacionales tiene como objetivo general fomentar e incentivar la creación de una cultura tributaria en toda la población que ocupa el territorio boliviano, formando actitudes y prácticas favorables que permitan el cumplimiento de deberes y obligaciones, así como el ejercicio de derechos ciudadanos, logrando la contribución tributaria responsable, oportuna y correcta en beneficio del país. Haciendo, de esta manera, de la cultura tributaria una de las bases fundamentales de la modernización y desarrollo del país, cuyos principios y objetivos sean compartidos por los diversos sectores representativos de la sociedad del Estado Plurinacional.

Los mandatos del Servicio de Impuestos Nacionales, derivados de fuente legal: Constitución Política del Estado (CPE), Ley 843, Código Tributario, Ley Financiera y otras de carácter normativo, así como la fuente Política y Social como el Plan Nacional de Desarrollo, el Programa de Gobierno y la Política Tributaria como instrumento de Política Fiscal a partir de la redistribución de ingresos y otros de carácter sociopolítico, definen de manera general sus competencias, atribuciones y responsabilidades, como entidad de la Administración Pública.

La Constitución Política del Estado hace referencia a los principios que deben guiar el trabajo del Servicio de Impuestos Nacionales en su artículo 323; en este sentido, el Servicio de Impuestos Nacionales SIN es la institución llamada a efectuar las recaudaciones de impuestos nacionales y se convierte en un instrumento fundamental de la Política Fiscal para proveer al Estado de los recursos que necesita para su funcionamiento.

El artículo 3 de la Ley 2166 establece que la función del Servicio de Impuestos Nacionales es “administrar el sistema de impuestos y tiene como misión optimizar

las recaudaciones, mediante la administración, aplicación, recaudación y fiscalización eficiente y eficaz de los impuestos internos, la orientación y facilitación del cumplimiento voluntario, veraz y oportuno de las obligaciones tributarias y la cobranza y sanción de los que incumplen de acuerdo a lo que establece el Código Tributario, con excepción de los tributos que por Ley administran, recaudan y fiscalizan las municipalidades”.

Por otra parte, el D.S. 26462 indica que “la función del Servicio de Impuestos Nacionales es administrar el sistema de impuestos que comprende el ejercicio de las funciones de recaudación, fiscalización, determinación y cobranza de la obligación tributaria, aplicación de sanciones por ilícitos tributarios de su competencia y en general, todas la funciones que le asigna el Código Tributario”.

La Misión establece la razón de ser de la institución, coincidente con su mandato legal. Como resultado de los procesos de consulta, la Misión del Servicio Impuestos Nacionales para el Plan Estratégico 2011-2015 es la siguiente:

“Proveemos al Estado de los recursos generados por impuestos nacionales, contribuyendo a mejorar la calidad de vida y el Vivir Bien de las bolivianas y bolivianos”.

La Visión se entiende como la aspiración máxima del Servicio Impuestos Nacionales SIN desde el punto de vista institucional. En este sentido, la Visión adoptada para el Plan Estratégico Institucional es:

“Somos una institución transparente, innovadora con valores, con compromiso e interés social que facilita el pago de impuestos y contribuye a la construcción de una Cultura Tributaria”.

Objetivos

- Mejorar la eficiencia de la administración tributaria.
- Mejorar cualitativamente el servicio al contribuyente.
- Propiciar la modernización, concordancia y simplificación de la normativa vigente.
- Dotar de transparencia al funcionamiento del conjunto de la administración tributaria.
- Incrementar la conciencia tributaria ciudadana.
- Institucionalizar el Servicio de Impuestos Nacionales.

El Servicio de Impuestos Nacionales pretende fomentar e incentivar la creación de una cultura tributaria en toda la población boliviana, formando actitudes y prácticas favorables que permitan el cumplimiento de deberes y obligaciones ciudadanas y tributarias. De ésta manera se logrará una contribución responsable, oportuna y correcta en beneficio de los bolivianos y bolivianas.

CAPITULO III METODOLOGIA

1.- Diseño Metodológico

La propuesta de la metodología del presente estudio se basa y se utilizó el método analítico – deductivo que busca caracterizar los principales problemas económicos financieros y administrativos tales como los precios de transferencia entre empresas vinculadas, realizados por los socios de cada empresa.

Así mismo combina esta investigación tanto el estudio descriptivo y explicativo, que es el objeto a examinar e investigar la problemática del tema referente a los precios de transferencia que se dan entre empresas vinculadas.

Dentro del marketing empresarial el precio de transferencia es el precio que pactan dos empresas que pertenecen a un mismo grupo empresarial o a una misma persona.

Mediante este precio se transfieren utilidades entre ambas empresas, una le puede vender más caro o más barato a diferencia del precio de mercado. Por lo tanto, el precio de transferencia no siempre sigue las siglas de una economía de mercado, es decir, no siempre se regula mediante la oferta y la demanda.

En otro contexto, vale la pena explicar la posición de Otis Rodner el cual describe que los precios de transferencia, son en la “práctica la manera de fijar el precio de los bienes y servicios que se transfieren entre varios países para los efectos de trasladar [junto con el bien o servicio] utilidades o pérdidas entre dos o más sociedades

Por otra parte, vale la pena destacar lo que expresa Soteldo, el cual describe el mecanismo de cómo funcionan los precios de transferencias, para lo cual enuncia:

Una empresa "A" que realice operaciones de ventas o prestación de servicios, cuyos beneficios sean gravados en el país donde opera, país éste con un alto grado de tributación interna, fijará precios reducidos en las facturaciones de sus bienes y servicios a una empresa vinculada "B", en forma tal que el rendimiento de la empresa "A" sea menor en su país y a su vez, la empresa "B" importadora de los bienes y servicios, teniendo un menor costo de adquisición de los mismos, presentará un rendimiento mucho mayor que si le hubiesen fijado precios en sus adquisiciones equivalentes a aquellos que se fijan a través del libre comportamiento de las variables del mercado.

De esta manera, este beneficio obtenido por la empresa "B" representa un sacrificio del rendimiento de la empresa "A", con el fin de que sea gravado en el otro país, que lógicamente presentará un régimen tributario, aplicable a los beneficios empresariales, mucho más favorable. Ahora bien, de igual manera se podrían presentarse casos en sentido contrario, en el que la empresa "A" con un menor grado de tributación interna en el país donde opera, sobre factura sus exportaciones de bienes y servicios a una empresa "B" sujeta a un régimen de imposición menos favorable. En este caso, la empresa "A" tendría un mayor margen de beneficios gravables y la empresa "B" por su parte, al presentar un mayor costo de adquisición, arrojará en teoría, una utilidad mucho menor. Es pues evidente el traslado de beneficios entre las empresas vinculadas.

Así, de medir el rendimiento global del grupo, se detecta una maximización del beneficio asociado a él, toda vez que la carga tributaria total se reduce por la aplicación de la práctica relativa a los precios de transferencia. Este mecanismo

desde el punto de vista de los países en donde operan las filiales, se convierte en una verdadera práctica de elusión fiscal para aquella jurisdicción en la que se sacrifica el rendimiento de una afiliada, subsidiaria o matriz, en beneficio del rendimiento global del grupo de empresas.

El término precio de transferencia se utiliza, en ocasiones, incorrectamente con un sentido peyorativo, para denotar el traslado de rentas imponibles desde una sociedad perteneciente a una multinacional situada en una jurisdicción fiscal de elevada tributación hacia otra sociedad perteneciente al mismo grupo ubicada en una jurisdicción de reducida tributación a través del uso de precios de transferencia incorrectos, para así reducir la deuda tributaria global del grupo.

De tal forma, los precios de transferencia suponen la traslación de beneficios entre empresas vinculadas o relacionados. Consisten en la instrumentación de relaciones económicas para alterar los precios normales de las mismas y transferir beneficios de unos sujetos a otros o de unas jurisdicciones a otras, mediante variadas modalidades (venta adquisición de bienes y servicios a precios sobre facturados o sub valuados; pagos desproporcionados en concepto de prestaciones de servicios; préstamos con intereses super minorados, entre otros).

Pero, lo que debe quedar aclarado, es que el concepto “precios de transferencia”, en sí mismo, no desvela una operación fraudulenta o una transmisión encubierta de beneficios ni la elusión o en todo caso, la evasión de una fuerte tributación en la jurisdicción territorial, evitada, sino que, podría muy bien significar la fijación de ciertas contraprestaciones entre empresas vinculadas que pueden tener distintos fines.

Estos precios pactados entre grupos, pudieran ser en algunos casos producto de la manipulación, esto significa que no están a precios de mercado, sino pautados por la

compañía con el fin de obtener de ella beneficios para el grupo empresarial. Los beneficios económicos pueden reflejarse de diferentes formas:

- Movimiento internacional de fondos;
- Penetración en nuevos mercados o reducción de la competencia;
- Disminución del pago de aranceles o aprovechamiento de subsidios a la exportación;
- Disminución del impuesto a la renta de sociedades

También puede definirse, como los valores asignados a los bienes, servicios y/o tecnología que son transferidos entre empresas que se encuentran vinculadas económicamente. En términos contables como el precio que carga un segmento de la organización (departamento, división, entre otros) por un producto o servicio que proporciona a otro segmento de la misma. La necesidad de fijarlos se encuentra motivada por la existencia de un centro único de decisión que excluye o puede excluir la fijación de un precio de mercado acordado entre partes independientes.

CAPITULO IV MARCO PRÁCTICO

1.- Desarrollo.-

Con relación a los precios de transferencia que es motivo del presente trabajo de investigación, comenzaremos indicando lo siguiente:

La determinación de los precios reales en las transacciones internacionales y a administración fiscal en la determinación de las rentas generadas dentro del territorio nacional, esto ante la introducción de los lineamientos en la Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico, del año 1995, cabe hacer notar que la administración tributaria para la aplicación de los métodos que recogen el principio arm's length "principio de precios de plena competencia".

El tema de precios de transferencia es sumamente nuevo en Bolivia, debido a esto, la importancia y la poca información que presenta este tema, en especial operaciones con partes relacionadas internacionalmente, se estudiará a continuación los aspectos más resaltantes sobre el régimen legal de precio de transferencia en dicho país desde sus orígenes, ámbitos de aplicación del régimen legal, operaciones a las cuales están sujetas, métodos aplicables, actividades con partes relacionadas, acuerdo anticipado de precios entre partes vinculadas y reforma a la norma jurídica tributaria Boliviana en relación a los precios de transferencia

La metodología considera cinco métodos aplicados internacionalmente, estos son:

- El método del precio comparable no controlado
- Precio de reventa
- Costo adicionado
- División de los beneficios y margen neto transaccional
- Margen neto transaccional.

Los mismos son aceptados por la mayoría de los países que han incorporado el régimen del precio de transferencia en sus respectivas legislaciones.

El interés de la administración tributaria, es considerar dos situaciones fundamentales, la primera cuando dos entidades son partes vinculadas y una participa de manera directa o indirecta en la administración, el control o el capital de la otra; la segunda cuando las mismas empresas participen directa o indirectamente en la administración, control o capital de ambas empresas. La administración tributaria en ambas situaciones deberá establecer la vinculación por participación del capital, en cada alternativa se debe evaluar el método para la determinación del precio.

En consecuencia de lo anterior, los precios de transferencia crean una expectativa en aquellos empresarios que se benefician de sus acrecentamientos fundando incertidumbre en aquellos que les afecta negativamente, reflejando así el espacio neutral e inseguro en el que se desenvuelve. Una alteración voluntaria de los precios a los que se opera en las unidades económicas vinculadas, permitirían transferir beneficios o pérdidas dentro del grupo y con ello se altera la tributación.

Por ser empresas multinacionales, las que realizan las operaciones o mantienen inversiones en más de un país, ellas fijan los precios de transferencia generando un incremento considerable en el valor económico de la empresa multinacional, estas a su vez se ven afectadas por una serie de actuaciones por parte de los gobiernos de cada país, que de una u otra forma afectan el ambiente en que viven las empresas multinacionales, ya que con las regulaciones de tipo tributaria las empresas llegan a seguir la autorregulación de la transferencia, logrando fines integrales de los negocios y en algunos casos disminuir los impuestos.

De cumplirse el papel de los precios de transferencia adecuadamente en los contribuyentes, esto admitiría un aumento en el costo administrativo, debido a que los precios de transferencia no solo involucran aspectos positivos, sino también un

punto clave gerencial que necesita estar presente en el planeamiento operacional y en las inversiones de las empresas. Asimismo se puede ver que “el problema del precio de transferencia en las empresas multinacionales, es en última instancia un problema de soberanía fiscal”. Se considera entonces, que cada estado independiente o soberano, es no perder la parte de la recaudación que considera suya, generada por un grupo multinacional en su territorio.

El presente trabajo tiene como finalidad fundamental proponer utilizar los métodos utilizados por la OCDE referente a precio de transferencia. Es decir utilizar las guías propuesta en las orientaciones las misma aseguren un mejor desarrollo de tan importante función.

Singularización, problema particular/ delimitación propuesta	Aspectos del problema particular a resolver	Justificación de la propuesta	Planteamiento de los objetivos	Método de la investigación	Fuente datos.
Uso de guías y métodos En nuestro país las empresas vinculadas no están acostumbradas a utilizar los diferentes métodos aplicados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCOE) que explican los Precios de Transferencia	¿Cuáles son las características del ordenamiento jurídico vigente que rigen los Precios de Transferencia en Bolivia?	En Bolivia las empresas vinculadas no están acostumbradas a utilizar los diferentes métodos aplicados por el Consejo de la Organización para Cooperación y el Desarrollo Económico que explican los Precios de Transferencia	Estudiar los métodos y guías impuestas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) referente a los precios de transferencia a fin de que la administración tributaria recaude mayores ingresos controlando todas las operaciones y transacciones de importación y exportación de los grupos económicos vinculados.	Se utilizó el método Analítico Deductivo. Asimismo descriptivo y explicativo	OCDE,
El Servicio de Impuestos Nacionales	¿De qué manera se podría analizar el cumplimiento de los deberes formales en materia de precio de transferencia?		* Describir las características que deben considerarse para la determinación de los precios para efectos fiscales. * Identificar los elementos del marco legal que fundamentan la normativa de precio de transferencia en Bolivia. * Evaluar la relación de contenidos en los métodos del precio de transferencia necesarios para el establecimiento de los controles y ajustes aplicados en la legislación del país.		Los mecanismos de evaluación fueron los métodos y guías indicadas por la Org. Para la Cooperación par el Desarrollo Económico
A partir de la gestión 2015	¿Cuáles son las sanciones e infracciones de los precios de transferencia en las empresas vinculadas?			Empresas vinculadas por relación de importación y exportación de bienes	
En la ciudad La Paz- Bolivia	¿Cuáles son los dictámenes de los estados financieros en las empresas vinculadas?				

Realizado el análisis de cada objetivo específico planteado, las empresas vinculadas utilizarán los diferentes métodos definidos por la Organización para la Cooperación del Desarrollo Económico en la determinación de los precios de transferencia.

Asimismo se utilizará la comparación los precios con una tercera empresa, a fin de que los precios que se puedan medir entre empresas vinculadas.

Asimismo se debe realizar un análisis funcional indicando los antecedentes de las partes vinculadas; descripción de la estructura organizacional y societaria del grupo, y de las empresas o entidades que lo integran a nivel nacional y mundial.

Dentro del análisis económico se debe detallar y cuantificar las operaciones realizadas con partes vinculadas, determinación y descripción de uno de los seis métodos de valoración utilizados; justificación del método de valoración seleccionado, indicando las razones y fundamentos por los cuales se lo consideró como el método que mejor reflejó el principio de plena competencia.

Dentro del análisis general sobre la utilización de los diferentes métodos determinados por el Servicio de Impuestos Nacionales, así como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE.), los primeros resultados lo tendremos en la gestión 2.016 conjuntamente con la presentación del Impuesto a las Utilidades de las Empresas, las mismas que presentan a la administración tributaria 120 días después del cierre de gestión de las empresa.

Para valorar las operaciones de los precios de transferencia entre partes vinculadas deben seguir un método, donde la administración tributaria juzgará si sus precios o valores convenidos responden a los criterios fijados por la normativa vigente.

Es importante resaltar dentro de los grupos económicos las transacciones que producen dentro un grupo de empresas, las cuales pueden ser objeto de control en materia de precios de transferencia:

- ❖ Cuando las divisiones diferentes comercian entre sí con bienes y servicios empleados como factores de producción en los diferentes procesos de fabricación.
- ❖ Cuando, las empresas del mismo grupo pueden venderse entre sí intangibles, como patentes o investigación y desarrollo.
- ❖ Por la utilización de intereses, dividendos, préstamos entre compañías y compra – venta de acciones.
- ❖ Cuando entre las empresas del mismo grupo utilizan la localización de los costos generales de dirección y administración.

El Informe de la OCDE

El informe de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), se ha ocupado especialmente del significado de precio de transferencia con la fiscalidad internacional, destacando actualmente en particular un informe denominado “Transfer Pricing for Multinational Enterprises and Tax Administrations” (Principio de transferencia para empresas multinacionales y la administración tributaria), el cual es fruto de la revisión del llamado “Transfer Pricing and Multinational Enterprises” de 1979, informe que fue aprobado por el comité de asuntos fiscales y por el consejo de la OCDE en 1995, si bien con sucesivas actualizaciones posteriores, siendo su redacción actual de 1998. Dentro de éste informe, destacan a nuestros efectos los tres primeros capítulos, rubricados respectivamente “Arm’s Length Principle”, “Traditional Methods” y “Other Methods”.

Antes de analizar los métodos concretos de determinación de precios de transferencia propuestos en éste informe de la OCDE, conviene destacar ciertas ideas previas manejadas en éste informe y concretamente, en su capítulo primero. Fundamentalmente el informe trata de situarse en una posición de equilibrio entre las administraciones tributarias y los contribuyentes. El informe acepta que las

compañías puedan utilizar y de hecho utilizan los llamados precio de transferencia para situar su beneficio global en la mayor medida posible en Estados o territorios que ofrecen un régimen fiscal más favorable. Sin embargo, la OCDE trata de llamar la atención de las administraciones tributarias a fin de que éstas no partan de un juicio arbitrario por el cual las compañías multinacionales actuarían siempre manipulando sus precios de transferencia para obtener esas ventajas fiscales.

De esta forma la OCDE asume como punto de partida aconsejable en cualquier tratamiento de precio de transferencia, el denominado en la terminología anglosajona “arm’s length principle” – principio de plena competencia, conforme al cual, usando los mismos términos de la Ley Española, las entidades vinculadas deben llevar a cabo las operaciones entre ellas, en las mismas condiciones de mercado. Asimismo la OCDE sugiere a las administraciones tributarias que tengan en cuenta las dificultades que frecuentemente rodean esta tarea de establecer las condiciones de mercado en las cuales debería haberse concretado operaciones entre partes vinculadas. Por ello, la OCDE termina señalando en éste punto que el análisis de los precios de transferencia no debe hacerse como si se tratase simplemente de una cuestión de fraude o evasión fiscal, aunque la política de precios de transferencia pueda utilizarse con estos fines.

Si el denominado “Arm’s length principle” ha de inspirar el tratamiento del precio de transferencia, la OCDE ha de recordar forzosamente que ese principio encuentra su expresión positiva en el artículo 9.1 del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición respecto de los impuestos sobre la renta y el patrimonio. Cuando las relaciones entre dos empresas vinculadas se ajustan a condiciones que difieren de aquellas que hubieran sido acordadas entre empresas independientes, el beneficio que hubiera obtenido una de tales empresas si dichas condiciones hubieran sido distintas y propias de empresas no vinculadas, se añadirá a los beneficios obtenidos por esa empresa y podrá ser gravado en consecuencia en el Estado correspondiente.

A su vez, la OCDE recuerda también que la aplicación del mencionado principio y de su expresión en el artículo 9.1 del modelo de convenio ha de descansar en un análisis de comparabilidad. Dicho de otro modo, si las empresas vinculadas deben realizar las operaciones entre ellas como si fueran independientes y las administraciones tributarias pueden practicar los ajustes correspondientes en otro caso, ambas empresas y administraciones, van a tener que seguir una metodología que descansa en la idea de hallar operaciones entre partes independientes que sean comparables a las realizadas por aquellas empresas vinculadas. De ésta manera, determinada la comparabilidad entre ambas operaciones y vistas las condiciones de las realizadas entre partes independientes, podrán conocerse las condiciones de mercado a las que debieron ajustarse las operaciones entre empresas vinculadas. Por supuesto, establecer la existencia no de vinculación o conocer cuáles sean las condiciones en las que se ha realizado una operación, constituyen tareas sin una extraordinaria dificultad.

Sin embargo, las verdaderas dificultades surgen cuando se trata de establecer si dos operaciones, o dos categorías de operaciones, realizadas por empresas vinculadas e independientes respectivamente, son realmente comparables, dadas las condiciones de mercados, volúmenes, tiempo de cada una. Pues bien, para obtener un pronunciamiento sobre ésta comparabilidad, la OCDE propone un método general basado en cinco ideas básicas:

- a) En primer lugar, tener en cuenta las características de los bienes o servicios en cuestión, especialmente cuando se trata de comparar su precio en operaciones entre partes independientes o vinculadas. Así habrán de tenerse en cuenta características físicas de los activos materiales, especialmente su calidad, así como el volumen disponible en el mercado y el afectado por la operación.

En el supuesto de servicios, habrá de atenderse a su naturaleza y en el de activos inmateriales (intangibles), la forma de la operación, según sea una venta o una

simple licencia, la clase de activos, su duración y grado de protección y los beneficios esperados por el uso de tales activos.

- b) En segundo lugar, el informe de la OCDE se refiere a un concepto fundamental en esta metodología, como es el análisis funcional.

La OCDE parte de una idea clave según la cual, entre partes independientes, la retribución obtenida por cada una en una determinada operación va a depender básicamente de las funciones desempeñadas por cada una de aquellas, teniendo en cuenta principalmente los activos utilizados y los riesgos asumidos en cada caso. Por lo tanto, para determinar si dos operaciones son realmente comparables, es preciso establecer si son asimismo comparables o similares las funciones realizadas por las empresas, que han realizado esas operaciones, en un caso con otra parte independiente y en el otro con una parte vinculada. Este análisis funcional ha de atender fundamentalmente al tipo de tareas o actividades realizadas, según se trate de diseño, actividad manufacturera, montaje, investigación y desarrollo, prestación de servicios, compra, distribución, promoción, publicidad, transporte, financiación o gestión. A la hora de evaluar el significado de las funciones realizadas entre las anteriores, será preciso tener en cuenta los activos o inversiones utilizadas y los riesgos efectivamente asumidos.

- c) Esta idea enlaza precisamente con la necesidad de tener en cuenta también las condiciones contractuales, de forma que el examen de la misma sea parte también de ese análisis funcional, ya que los riesgos asumidos van a depender de tales condiciones. Por supuesto, dicho examen ha de considerar las condiciones que realmente han regido las relaciones entre partes vinculadas y no aquellas que aparentemente hayan sido pactadas, si no han sido efectivamente observadas.

- d) La confirmación de que dos operaciones son realmente comparables, exige asimismo que tales operaciones se hayan llevado a cabo en mercados similares, puesto que los importes pueden ser muy diferentes, incluso en el caso de los mismos bienes o servicios, cuando las condiciones de mercado difieren.
- e) Por último, el análisis de comparabilidad exige, a juicio de la OCDE, tener en cuenta las estrategias de negocio. En particular, la OCDE acepta que la política de precios de una compañía puede estar condicionada y de hecho va a estarlo frecuentemente, por la penetración en un mercado.

Finalmente, según el informe de la OCDE, conviene mencionar dos de ellas: Por una parte el informe alude al hecho de que las dificultades que rodean la determinación de un precio adecuado, nos debe llevar al concepto del abanico de rango de precios de transferencia, más que a la búsqueda exacta de un precio de transferencia correcto. Por otra parte, el informe recalca la idea de que la presencia de pérdidas recurrentes en una compañía debe permitir sospechar a la administración tributaria que tales pérdidas son consecuencia de una política incorrecta de precios de transferencia, salvo que las compañías afectadas puedan justificar satisfactoriamente que tales pérdidas, durante un plazo razonable, son debidas a la penetración en un nuevo mercado o a la necesidad de ampliar la cuota de mercado en un producto.

El Precio de Transferencia.- Existen múltiples conceptos en la determinación de los precios de transferencia, no obstante de ello, los elementos integradores tanto de negocios como económicos se mantiene inalterables, es por ello que se puede aseverar que el producto por la interacción económica entre sujetos económicos vinculados en operaciones que involucren importación o exportación de bienes, servicios o derechos es lo que se denomina técnicamente precios de transferencia.

Lo anterior es una de las razones económicas reconocidas por el mundo de las finanzas, del porqué la necesidad de precio de transferencia, es poder evaluar el rendimiento y ventajas que ofrece para el grupo multinacional y autosatisfacer determinadas necesidades, permitiendo al nivel gerencial, comparar la eficacia y eficiencia de su desarrollo frente a lo que significaría contratar estos servicios externamente.

El sistema de base de costo por la transferencia de bienes y servicios internos siempre ha sido muy popular entre grupos multinacionales. En los países extranjeros algunos usan costo variable, otros costo máximo y otros más un margen de ganancia fija. El hecho de que, desde el punto de vista financiero, la mejor solución para determinar el valor real de transferencia de bienes y servicios lo constituye el precio de mercado de los mismos. No obstante, la serie de confusiones que surgen en torno al valor de mercado de los derechos de bienes intangibles con reserva de dominio, patentes únicas o en general la redistribución de los gastos de investigación y desarrollo entre las diferentes redes o empresas del grupo que participan de las bondades de los nuevos productos, represente un trastorno que las empresas multinacionales deben manejar de modo objetivo. Dichas transacciones se refieren generalmente al suministro de mercancías, tecnología, marcas, servicios o préstamos efectuados por otra empresa del mismo grupo.

Las industrias con más riesgo de incurrir en precio de transferencia son la: petroquímica, farmacéutica, informática y comunicaciones, automóviles, servicios financiero y bienes de consumo. Asimismo la aplicación de los lineamientos de la OCDE en materia de precio de transferencia, señalado en la LISL (2002) 45 hace referencia los siguientes artículos:

Artículo 112.- Los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas están obligados a efectos tributarios, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerado para esas operaciones los precios y montos de

contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Artículo 114.-Cuando las condiciones que se aceptan o impongan entre partes vinculadas en sus relaciones comerciales o financieras difieran de las que serían acordadas por partes independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las partes de no existir estas condiciones y que de hecho no se ha producido a causa de las mismas, serán incluidos en los beneficios de esta empresa y sometidos a imposición en consecuencia.

La diferencia en valor, entre el beneficio obtenido por partes vinculadas y el beneficio que habría obtenido partes independientes en las operaciones a que hace referencia éste artículo, se imputará al ejercicio fiscal en el que se realizaron las operaciones con partes vinculadas

Artículo 116.- Para todo lo no previsto en ésta ley, serán aplicables las guías sobre precio de transferencia para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales, aprobadas por el consejo y el desarrollo económico en el año 1995, o aquellas que las sustituyan en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de ésta ley de los tratados celebrados por los países miembros.

El término “vinculadas” se refiere a imagen y semejanza del desarrollo en el artículo 9 del parágrafo 1, convenio modelo OCDE para evitar la doble tributación, aplicable al diferencial de ingreso gravable que viene acompañado de una serie de políticas, metodologías y conceptos que escapan al ámbito tributario puro, abriendo espacio a la incorporación de conceptos puramente económicos y técnicos según el área en que las partes vinculadas sujetas a la aplicación de de las presentes normas de precios de transferencia en donde se desenvuelvan.

La OCDE y el caso Boliviano - En el caso Boliviano, la posibilidad de aplicar éste tipo de criterios de los precios de transferencia si bien es nuevo, estipula en la Ley 549 de fecha 21 de julio de 2014 "Precios de Transferencia en Operaciones entre Partes Vinculadas". Asimismo según la ley 843 artículo 45 sucursales y establecimientos de empresas extranjeras, operaciones entre empresas vinculadas que a la letra dice: "Las sucursales y demás establecimientos de empresas, personas o entidades del exterior, deben efectuar sus registros contables en forma separada de sus casa matrices y restantes sucursales o establecimientos del exterior, a fin de que los estados financieros de su gestión permitan determinar el resultado impositivo de fuente boliviana

Los actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y la persona física o jurídica domiciliada en el exterior, que directa o indirectamente la controle, serán considerados, a todos los efectos, como celebrados entre partes independientes, cuando las condiciones convenidas se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

Cuando no se cumplan los requisitos previstos en el párrafo anterior, para considerar las respectivas operaciones como celebradas entre partes independientes, los importes que excedan los valores normales de mercado entre entes independientes no se admitirán como deducibles a los fines de éste impuesto.

A los efectos de este artículo se entenderá por empresa local de capital extranjero ha aquella en que más del 50% (cincuenta por ciento) del capital y/o el poder de decisión corresponda, directa o indirectamente, a personas naturales o jurídicas domiciliadas o constituidas en el exterior". Para todo lo que no está previsto en la ley se sugiere la aplicación de las guías sobre precio de transferencia para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en el año 1995, o aquellas que las sustituyen" con la salvedad de prever que sean en su aplicación compatibles con la Ley Boliviana.

Métodos para Fijar los Precios de Transferencia

- **El método del precio comparable no controlado.**- Consiste en comparar el precio cobrado por transferencia de propiedad o servicios en una transacción vinculada, con el precio cobrado por transferencia de propiedad o servicios en una transacción no vinculada comparable en circunstancias comparables.
- **El método precio de reventa.**- Se basa en el precio al cual un producto que ha sido comprado a una parte vinculada es revendido a una parte independiente. Este precio de reventa es disminuido con el margen de utilidad calculado sobre el precio de reventa, que representa la cantidad a partir de la cual el revendedor busca cubrir sus gastos de ventas y otros gastos operativos y obtener un beneficio adecuado tomando en cuenta las funciones realizadas, los activos empleados y los riesgos asumidos.
- **El método costo adicionado.**- Se basa en los costos en los que incurre el proveedor de estos bienes, servicios o derechos, en una transacción vinculadas por la propiedad transferida o los servicios prestados a una parte vinculada, añadiéndose a éste un margen de utilidad, calculado sobre el costo determinado, de acuerdo a las funciones efectuadas y a las condiciones de mercado.
- **El método de división de los beneficios.**- Consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes vinculadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes.
- **El método del margen neto transaccional.**- Consiste en determinar en transacciones entre partes vinculadas, las transacciones que hubieran obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en los factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujo de efectivo.

El contribuyente deberá considerar el método de precio comparable no controlado como primera opción a fin de verificar el monto de las contraprestaciones pactadas por transacciones realizadas con empresas vinculadas. Así mismo se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- ✓ En primer lugar, como ya se ha tenido ocasión de comentar, nuestra normativa no da a la cuestión los lineamientos básicos a seguir de los precios de transferencia en empresas multinacionales, o un tratamiento diferenciado sino que engloba su régimen dentro del propio de las operaciones entre entidades vinculadas.
- ✓ En segundo lugar, siguiendo las pautas ya marcadas por la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), trata de ajustarse a los principios sugeridos por la OCDE, recoge básicamente como métodos para fijar los principios de transferencias los indicados por la OCDE en su informe y establece como principio crucial al “arm’s length”, entendido como mandamiento de que las operaciones entre empresas vinculadas deben llevarse a cabo en las condiciones que hubieran sido pactadas por empresas independientes en condiciones de mercado.

Objetivos de los Precios de Transferencia Para Mecikovsky, los objetivos de los precios de transferencias son los siguientes:

- a. Evitar estrategias tendientes a dirigir las utilidades o pérdidas generadas en un país, hacia otro con mayor libertad en el manejo de cifras.
- b. Evitar el traslado de utilidades o pérdidas por medio de operaciones artificiales tales como intereses, dividendos, o en su caso, simplemente a través de los costos de oportunidad.
- c. Cerrar brechas que permitan la manipulación de operaciones, a fin de cambiar la concepción tributaria de la operación realizada.

d. Crear elementos que permitan verificar que las operaciones de los contribuyentes sean reales y se apeguen a las circunstancias que en el momento influenciaron a celebrar una operación por debajo de los estándares normales.

e. Tiene como correlato evitar o mitigar ocurrencia de supuestos de doble imposición económica internacional.

Ventajas y desventajas de los precios de transferencias

Los objetivos perseguidos por los precios de transferencias pueden ser distintos, pudiendo mencionar la solidez del sistema financiero y de la moneda del país al que es trasladado el beneficio generado por la inversión (eliminación de riesgos), elusión de la carga fiscal por el traslado de beneficios a países con menor presión tributaria (mayor rendimiento financiero), entre otros.

En todo caso, independientemente de las ventajas y desventajas que ello puede presuponer para el país de donde es trasladada la inversión en beneficio de otro y en un mercado internacional cada vez más proclive a la libre competencia, su control por parte de las administraciones tributarias debe estar expresamente establecido en el derecho positivo de ese país, en virtud del principio de la reserva legal aplicable en materia tributaria.

Ahora bien, aun cuando las desventajas se materializan básicamente en la reducción del producido tributario de un determinado país, si la fijación de precios de transferencia no es limitada por el establecimiento de normas legales, ello constituirá una práctica normal de estrategia de planificación fiscal de la inversión. Sin embargo, Soteldo, afirma que dado las desventajas que para otras sociedades no multinacionales ello representa al no poder trasladar beneficios y tener que asumir en su totalidad la carga tributaria, además de que la utilización de precios de transferencias contribuye a diluir la aplicación de la legislación tributaria de un determinado país con el consecuente efecto de elusión fiscal, se tiende a establecer regulaciones expresas en aras de gravar los rendimientos imputables, bien sea a través del principio de la fuente o el principio de rentas mundiales, a una determinada jurisdicción.

De esta manera, se tiene entonces que uno de los problemas centrales es el de establecer los parámetros en que fluctúan los precios en el mercado, pactados entre partes no vinculadas que en doctrina se les llama valores "arm's length", el cual según Otis Rodner es el principio fundamental que rige los precios de transferencia, principio denominado internacionalmente Arm's Length o principio de plena competencia, el cual consiste en las condiciones existentes en el libre mercado o condiciones entre partes independientes – empresas no vinculadas.

En otras palabras, para evaluar la práctica de los precios de transferencia puede recurrirse a comparar estos precios con ciertos valores que se establecen como patrones de referencia indicativos de un precio normal y objetivo, incidido solamente por el comportamiento y características del mercado, reconocidos como los valores arm's length. La fijación de estos parámetros constituiría una forma presunta de determinación de la renta fiscal obtenida por la sociedad contribuyente del impuesto a los réditos, en el país a quien le sea imputable dicha renta fiscal.

En todo caso, el problema de la valoración o determinación de precios de mercado va a depender de la frecuencia en que es transado el bien, de sus características y de la transparencia de las condiciones del mercado. Aún más difícil lo constituye la valoración de activos intangibles, tales como marcas y patentes, así como en el caso de los servicios, comúnmente en materia de asesoría técnica prestada por afiliadas. En todo caso, dependerá del desarrollo de una administración tributaria y de los controles que esta pueda ejercer, sin embargo aún en países con una avanzada administración del producido tributario, resulta altamente difíciles además de onerosas las fiscalizaciones en este sentido.

Entre los mecanismos tendentes a eliminar el impacto de los precios de transferencia en el ingreso tributario de un país, podrían mencionarse según Arvelo la utilización de valores "arm's length". Como ya mencionó, la determinación del valor razonable de mercado aplicable a la facturación entre entes vinculados, presenta dificultades en su medición, en la cual tendrá que considerarse aspectos relativos al bien o servicio: carácter corporal o incorporeal, calidad, fechas de ventas o de la prestación del servicio, de la ubicación y competencia del mercado, posibilidad de

comparación de las estructuras de costos entre las empresas vinculadas con respecto a otras empresas que operan en forma independiente.

El principio Arm's Length establece que las entidades vinculadas al negociar entre sí, deben fijar los precios de transferencia en la misma forma en que hubiese sido negociado por un tercero independiente que resguarda sus propios intereses. Dicho en otras palabras, es el principio en donde se establece que el precio pactado entre partes vinculadas, debe ser establecido como si fueran con partes independientes, este precio acordado debe ser al valor del mercado. Referente a esta problemática explica que para todo lo no previsto en ley, serán aplicables las guías sobre precios de transferencia para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo económico en el año 1995, o aquellas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta ley y de los tratados celebrados por el Estado Plurinacional de Bolivia.

Los países de forma directa o indirecta han asumido a través de sus legislaciones el Principio de Arm's Length. La aplicación práctica del principio de plena competencia, exige la consideración de varios aspectos:

- a. El precio de plena competencia se debe obtener de una operación específica, concreta y única.
- b. La transacción con partes vinculadas debe ser comparada con esta operación específica concreta y única.
- c. El precio de plena competencia debe reflejar todas las condiciones contractuales y legales que son asumidas por las partes involucradas.
- d. El precio de plena competencia debe basarse en un mercado libre de limitaciones.
- e. Se deben considerar las características subjetivas de las operaciones. El precio de plena competencia puede diferir al precio de la transacción.

f. Se debe efectuar un análisis funcional de las operaciones en cuanto a las funciones de cada entidad, riesgos asumidos, responsabilidad y activos utilizados en la realización de las operaciones.

Las directivas de la OCDE se refieren a este principio en el Artículo 9 del Convenio para evitar la Doble Imposición, al hacer mención a lo siguiente:

Una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado Contratante, o Una misma persona participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado Contratante.

En cualquiera de los casos las dos empresas están, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir estas condiciones, y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, pueden ser incluidos en los beneficios de esta empresa y sometidos a imposición en consecuencia.

Este principio sigue el enfoque de tratar a las empresas de un grupo como entidades separadas y como si fueran independientes. La razón principal de la adopción del arm's length se basa en que por medio de este principio se busca un tratamiento igualitario entre las empresas multinacionales y las empresas independientes evitando ventajas distorsionantes.

Empresas Vinculadas.- Las operaciones entre empresas vinculadas ocurren cuando en alguna forma tienen relación entre ellas. En tal sentido, lo define como la empresa que participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de otra empresa, o cuando las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de ambas empresas; por otra parte. Muestran los siguientes supuestos para la determinación de la vinculación:

a) Persona interpuesta;

b) Operaciones efectuadas con entidades situadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal, en este último caso se presume la vinculación, salvo prueba en contrario.

Ahora bien, se entiende como transacción vinculada aquella que se efectúa entre este tipo de entidades. Por el contrario, una transacción no vinculada es aquella efectuada entre partes independientes.

Partes Vinculadas y las no Vinculadas.- La definición de parte vinculada y no vinculada, es análoga a los términos utilizados por la Guía de Precios de Transferencia de la OCDE, a continuación se transcriben dichos conceptos establecidos en esta ley:

“Se entenderá como transacción vinculada aquella que es efectuada entre partes vinculadas...”. Se entenderá como transacción no vinculada aquella que es efectuada entre partes independientes [...]”. “Una transacción no vinculada es comparable a una transacción vinculada si se cumple al menos una de los dos condiciones siguientes:

a. Ninguna de las diferencias, si es que existen, entre las transacciones comparadas o entre las empresas que llevan a cabo esas transacciones comparadas afectaran materialmente al precio o al margen en el mercado libre,

b. Pueden efectuarse ajustes razonablemente exactos para eliminar los efectos materiales de dichas diferencias.

La transacción no vinculada podría ser comparable, siempre y cuando no existan diferencias, esto se refiere a la característica del elemento a utilizar como parte comparable. En caso de existir diferencias no se puede utilizar como comparable. A menos que, estas diferencias no sean materiales o siempre y cuando se puedan

realizar ajustes económicos o contables para llevarlo a la similitud de la parte examinada.

Determinación de los Precios de Transferencia

A. Planteamiento: Para llevar a cabo la determinación de los precios de transferencia, se requiere la elaboración de un análisis económico, en lo que pueda llegar a la consecución del objetivo común. Las fases del estudio económico son:

- (a) Análisis de las Transacciones del Contribuyente;
- (b) Identificación de las Transacciones a ser Examinadas;
- (c) Selección de las Partes a Examinarse;
- (d) Implementación Práctica;
- (e) Aplicación de los Métodos de Precios de Transferencia;
- (f) Aplicación de los resultados al caso particular del Contribuyente;
- (g) Análisis de las Transacciones del Contribuyente.

B. Análisis de las Transacciones del Contribuyente: Como el primer paso para el análisis económico, se debe determinar la enajenación de los bienes tangibles e intangibles; y derecho de uso de tangibles o intangibles o prestación de servicios. Para esto, se tiene información de las entidades del grupo multinacional que participa en la transacción o transacciones a examinarse; es decir, del personal tanto del contribuyente como de las empresas del grupo multinacional que participan en la transacción o transacciones en cuestión. De allí, que los principales aspectos involucrados en la recolección de información para el análisis de las transacciones llevadas a cabo por el contribuyente son los siguientes:

- a. Determinar cuáles son las partes vinculadas que tiene transacciones con las partes que se examinan. Debe revisarse cuidadosamente la estructura orgánica de la

empresas, con el auxilio del organigrama para poder determinar con precisión el carácter de vinculadas.

b. Preparar un resumen de las transacciones entre las partes vinculadas, ilustrándolas con diagrama de flujo.

c. Obtener toda la información necesaria, relativa a las características de las propiedades o servicios materia del análisis, a las funciones que adelanta cada una de las partes vinculadas en las transacciones examinadas, a los riesgos que asume cada una de ellas, a los activos propiedad de cada una, a los términos contractuales existentes entre las partes, a las condiciones de mercado que puedan justificar consideraciones especiales en la determinación de los precios entre empresas y a estrategias de negocios que puedan también influir en la determinación de los precios.

A este efecto, se prepara un cuestionario que se distribuye al personal pertinente de la parte examinada y sus vinculados. Se solicita además, información financiera y declaraciones juradas tributarias, así como copias de contratos existentes entre la partes examinadas y sus vínculos y contratos con terceros independientes.

a. Se analiza la información obtenida con miras a identificar indicios de transacciones o contratos subyacentes que pudieran no estar claramente revelado y la posible existencia de otras transacciones con entidades independientes, se identifica dudas que pudiesen haber en cuanto a las actividades propiedades y riesgos de cada una de las empresas vinculadas, así como los términos contractuales de ciertas transacciones, y se procura percibir cualquiera condiciones especiales del mercado o estrategia del negocio que pudiesen haber influido en la determinación de los precios de transferencia.

b. Se lleva a cabo entrevista con el personal de la parte examinada y sus vinculados, con el objeto de confirmar y/o ampliar la información ya obtenida. A manera de ejemplo: en caso de investigación y desarrollo, habría que constatar con el gerente y/o jefe titular del departamento de investigación o desarrollo del producto. En referencia a los servicios administrativos, los funcionarios que debieran contactarse

incluirían: gerente de impuestos, tesorero, contralor, director de planeación y el abogado interno. Es recomendable hacer una o más inspecciones físicas a las instalaciones donde se adelantan las actividades materia de examen.

c. Con la base en los resultados de las entrevistas y visitas, se contempla la descripción que hasta entonces se haya preparado acerca de las transacciones llevadas a cabo entre las partes vinculadas.

d. Se procede a redactar una relación de hecho, que resuma la información obtenida, destacando: descripción general de la empresa; descripción de la estructura orgánica de la empresa; descripción de las transacciones de la inter compañías, descripción general de la industria y/o empresa, historia del desarrollo del producto o servicios a que se refiere el estudio, descripción de las actividades de desarrollo de productos que adelantan otras empresas del grupo o con la que efectuó transacciones, y una descripción del proceso de producción, de las actividades de comercialización o de los servicios materia del estudio.

e. Por último, con base en la relación de hechos se identifica todas las transacciones entre empresas vinculadas para las que debe determinarse los precios de transferencia. Es posible, por ejemplo, que con base en la información obtenida se detecte, a parte de los precios que eran materia de estudio, que existan servicios administrativos de una de las partes relacionadas hacia la parte que se examina, lo cual sería un nuevo punto al que también deberá referirse el estudio.

C. Identificación de las Transacciones a ser Examinadas: Como segundo paso para el estudio económico, con base a la relación de hecho que se refiere el apartado anterior es preciso decidir cuál de las empresas vinculadas será la parte a ser examinada. Parecería en principio obvio, que la parte a seleccionarse debe ser el contribuyente cuyo precio se va a determinar. No siempre es así. En algunas ocasiones puede ser preferible examinar el co-contratante del contribuyente, si sus funciones son menos complejas y permiten un análisis de los precios de

transferencia más sencillo, con un mínimo de ajustes. La parte examinada por lo general, será aquella que tenga la información más confiable sobre sus operaciones y sobre empresas comparables y que no sean propiedades intangibles valiosos o de activos especiales que se le convierten en una empresa difícil de comparar.

D. Selección de las Partes a Examinarse: La filosofía de los precios de transferencia descansa en información de empresas independientes comparables. El tercer paso en la elaboración de un estudio económico consiste entonces, en localizar empresas independientes que sean comparables a las empresas examinadas denominadas, en terminología de los precios de transferencia, simplemente como comparable.

La Comparabilidad se determina como base, en cinco tipos de análisis denominados factores de Comparabilidad:

- (a) Análisis de las Características de las Propiedades o Servicios;
- (b) Análisis Funcional;
- (c) Análisis de los Términos Contractuales;
- (d) Análisis de las Circunstancias Económicas o de Mercado;
- (e) Análisis de las Estrategias de Negocios

Una empresa independiente se considera comparable cuando no existen diferencias, con respecto a la empresa vinculada examinada, que afecten significativamente el precio o el margen de utilidad materia del estudio o, cuando habiendo diferencias, éstas se pueden eliminar mediante ajustes razonables. Es que se requiere comparar los atributos de las transacciones o empresas en cuestión mediante el análisis de los factores de Comparabilidad. Desde luego, el análisis de Comparabilidad debe hacerse con base en información completa y precisa, tanto de la empresa examinada como de las empresas comparables.

E. Análisis de las Características de las Propiedades o Servicios. Para poder determinar con precisión si un tercero independiente es comparable, debe analizarse las características de las propiedades o de los servicios para los cuales se

determinará el precio de transferencia y analizar las propiedades o servicios del comparable, para confirmar que se está frente a bienes o servicios similares o para justificar diferencias entre los precios de uno y otro.

En caso de enajenación de bienes tangibles, el análisis mirará las características físicas de la propiedad, su calidad y confiabilidad, la disponibilidad en el mercado y los volúmenes de abastecimiento. En el caso de prestación de servicios se observa la naturaleza y magnitud del servicio. En el caso de bienes intangibles se analiza la firma de la transacción. Ejemplo: licencia o venta, el tipo de propiedad, patente, marca, programas de computación, software, conocimientos técnicos know how, la duración y grado de protección y los beneficios que se espera obtener por el uso de la propiedad. Es necesario analizar también los intangibles que se transfieren a través de la enajenación de bienes tangibles o de la prestación de servicios. Por ejemplo, si un ingeniero de la casa matriz viaja a una subsidiaria para efectuar la instalación y puesta en marcha de una fábrica, cabe preguntarse si habrá o no habido una transferencia de intangible.

F. Análisis Funcional: Las transacciones entre las partes independientes, por ser producto de las fuerzas del mercado, reflejan en el precio las funciones llevadas a cabo por el enajenante o prestador de servicio, tomando en consideración los riesgos asumidos y los activos utilizados. Estos puede ser necesariamente ciertos en el caso de transacciones entre partes vinculadas. Por ello, con objeto de determinar si la información obtenida de empresas independientes es comparable, se hace necesario analizar las funciones o actividades de la empresa examinada y de los terceros independientes. El análisis consiste en identificar y comparar las actividades y responsabilidades que sean significativas desde el punto de vista económico. La significación económica se predica en función de la frecuencia, naturaleza y valor para las partes y no necesariamente en cuanto al número de funciones que se le lleve a cabo. Al adelantar el análisis funcional debe prestarse especial atención a la estructura y organización del grupo y la capacidad jurídica con la que el contribuyente desarrolla sus funciones. Por ejemplo: fabricante, agente con o sin

representación, distribuidor al detalle, distribuidor al por mayor, corredor, entre otros. Las funciones típicas que es necesario identificar y analizar son las funciones principales de las partes comparadas, incluyendo diseño, fabricación, ensamble, investigación y desarrollo, servicios, compras, distribución, comercialización, publicidad, transportación, financiamiento y administración. También, pueden resultar relevantes las relaciones con los proveedores, el control de calidad, el empaque y el desarrollo de los canales de distribución.

Debe ponerse especial atención a las modalidades que tales actividades puedan presentar, por ejemplo; la investigación y desarrollo puede referirse a nuevos productos o al mejoramiento de productos existentes y las actividades pueden llevarse a cabo directamente o mediante agentes comerciales o distribuidores. Otro punto que debe mirarse con detenimiento es la posible transferencia ínter compañías de intangibles de producción y de mercadeo, así como transferencia del mismo tipo de intangible a terceros independientes.

Dentro de este análisis se incluye el análisis de los riesgos que asume cada empresa, tales como el riesgo de mercado (fluctuaciones en los precios de los insumos y de los bienes producidos), el riesgo de pérdida asociado con la inversión y utilización de propiedades, planta y equipo; el riesgo de éxito o fracaso de inversiones en investigación y desarrollo, los riesgos financieros (pérdida cambiaria y de fluctuaciones en las tasa de interés), el riesgo crediticio, el riesgo por garantías, el riesgo por responsabilidad extracontractual. Dado que en el mercado libre la asunción de mayores riesgos generalmente da lugar a una compensación también mayor, es necesario conocer y comparar los riesgos que asume la parte examinada y aquéllos de los comparables independientes, para estar en condiciones de comparar adecuadamente los precios de cada una.

También incluye el análisis funcional en análisis de los activos de las partes; bajo este análisis debe determinarse si las partes utilizan activos de sus propiedades en el desarrollo de sus funciones: El análisis debe tomar en consideración tanto el tipo de

activos utilizados. Tal como planta y equipo, activo para comercialización de productos, intangibles de valor etc., como la naturaleza o condición, tal como la edad, el valor del mercado, la ubicación, la protección al derecho de propiedad etc.

G. Análisis de los Términos Contractuales. Concluido el análisis funcional, se procede a efectuar un análisis de los términos contractuales pactados entre las partes vinculante con respecto a las transacciones examinadas y los términos contractuales entre el comparable independiente y sus clientes. Este análisis tiene por objeto identificar condiciones contractuales que deben eliminarse mediante ajustes a los precios o utilidades de las empresas comparables.

El análisis de los términos contractuales no debe limitarse a la revisión de los contratos escritos entre las partes, sino que debe buscarse otro tipo de evidencia documental, tal como correspondencias. Las transacciones independiente reflejan por lo general sea de manera expresa o tácita, la forma en que las partes se distribuyen la responsabilidades, riesgos y beneficios. Sin embargo, tratándose de operaciones entre las partes vinculadas, debe tenerse en consideración que con frecuencia éstas no se rigen por los términos y consideraciones que aparecen en los contratos escritos, y por ello se hace necesario determinar cuáles son las condiciones de hecho que rigen las relaciones entre las partes.

El análisis debe ser escéptico e indagar cuáles son los términos reales en los que se desarrollan las relaciones entre estas partes. Además, el análisis debe ser observador y suspicaz. Por ejemplo, cuando se visita la planta de la parte examinada para efectuar el análisis funcional, se observa que hay unos técnicos extranjeros físicamente en las instalaciones, pero la relación de hecho no se señala que haya un contrato relativo a la prestación de servicios por parte de algún vinculado del exterior; hay un indicio del algún término contractual aún no revelado, que es preciso identificar.

H. Análisis de las Circunstancias Económicas o de Mercado. Los precios de transferencia en condiciones de independencia para los mismos bienes o servicios, pueden variar en mercados diferentes. Por ende, es necesario que los mercados en que operen las empresas vinculadas y las empresas independientes sean comparables y las diferencias que pueda haber no tengan efectos considerables sobre los precios de transferencias, o que estos efectos se puedan eliminar mediante ajustes económicos apropiados. Ellos hacen necesario que en los estudios de precios de transferencia se analicen circunstancias económicas tales como riesgo - país y las diferencias geográficas de los mercados.

Al evaluar el riesgo - país se toma en consideración dos tipos de factores, aquellos que afectan el valor de la moneda extranjera en transacciones internacionales y aquellos que afecten las posibilidades en convertir las utilidades en países extranjeros a la moneda local de la empresa multinacional.

Los primeros factores incluyen los riesgos políticos posibles cambios en el ambiente legal, reglamentarios, impositivos, entre otros, que puedan resultar en pérdidas y el denominado riesgo soberano que implica la necesidad de evaluar la posibilidad de que el gobierno de otro país no cumpla con las obligaciones de pago, dado que, por regla general los gobiernos no cumplen en materia de demandas civiles o mercantiles para exigir el pago.

En cuanto a los factores que afectan la convertibilidad de utilidades, se debe tomar consideración tanto las limitaciones a la transferencia física de utilidades, los controles cambiarios, como el riesgo de tipo de cambio, las devaluaciones: que deben analizarse, por ejemplo: desde el punto de vista de si son normales o eventuales y si van o no acompañadas de inflación. En términos generales, al analizar el riesgo - país se debe mirar situaciones tales como levantamientos civiles, expropiaciones, guerras, restricciones a la remesa de utilidades, problemas laborales, expropiaciones parciales, controles de precios, cambios a la legislación tributaria y cancelación de contratos.

En cuanto a las diferencias de los mercados geográficos, debe analizarse la ubicación geográfica, el tamaño del mercado, el grado de competencia en el mercado y las condiciones competitivas relativas de compradores y vendedores, la disponibilidad de bienes o servicios sustitutos, los niveles de oferta y demanda, el poder de compra de los consumidores, la naturaleza y el alcance de las reglamentaciones oficiales sobre el mercado, los costos de producción incluido los costos de inmuebles, de mano de obra y de capital, los costos de transportes, el nivel del mercado, al por mayor o al por detalle, la fecha y hora de la transacción.

Resulta provechoso para estos efectos, efectuar un análisis general del sector industrial correspondiente a la parte examinada, que pueda proveer información de gran importancia relativa al tamaño y a la estructura de la industria, a las condiciones del mercado y otros indicadores tales como factores de estacionalidad o ciclo de negocios.

I. Análisis de Estrategias de Negocios: Las estrategias de negocios como justificación para los precios de transferencia diferente se da solamente cuando se penetra en un nuevo mercado, lo que incluye el lanzamiento de un nuevo producto. Para que se acepte el menor precio que se utiliza en la estrategia de penetración, se hace necesario determinar cuál es el beneficio que se espera obtener. Por ello, por lo general los costos de una estrategia de penetración deben ser asumidos por la parte que recibirá los beneficios, requiriéndose también que haya una posibilidad razonable de que la estrategia reditúe en ingresos razonables, en un plazo razonable. La determinación entre las partes vinculadas de los costos, riesgos y retorno debe efectuarse antes de implementar la estrategia de negocios.

J. Implementación Práctica. Desde el punto de vista práctico, la búsqueda y selección de empresas comparables sigue los siguientes pasos primordiales.

1. Búsqueda por Actividad. La búsqueda de empresas independientes comparables se lleva a cabo con base en fuentes públicas o privadas de información. A falta de

información disponible en otros países, la fuente pública, la constituyen principalmente bases de datos de los Estados Unidos de América, que contienen información financiera y de actividades de empresas que cotizan sus acciones en la bolsas de valores de ese país: La información que aparece en la base de datos se toma de reportes que estas empresas deben presentar a las autoridades bursátiles del mencionado país, por lo que gozan de absoluta credibilidad. Las fuentes privadas pueden ser numerosas, tales como reportes de créditos, reportes de asociaciones industriales, registros en cámara de comercio, pero no resultan tan completas o confiables como la fuentes públicas.

2. Primera Eliminación: Criterio Cualitativos. El primer análisis consiste en revisar unas descripciones resumidas de las actividades de cada una de las empresas localizadas por la base de datos. Esta descripción se compara con la descripción de las actividades de la empresa examinada, que se desprende del análisis funcional realizado. Esta primera revisión produce una primera eliminación de empresas, resultante de giros completamente diferentes a los que son materia de examen.

3. Segunda Eliminación Criterios Cuantitativos. Se procede a una segunda depuración, con base en la aplicación de cocientes diagnósticos o de actividades, que arrojan información valiosa para determinar la Comparabilidad de actividades de la parte independiente con la parte vinculada examinada. Los principales cocientes son:

Gastos de Operación = Nivel de Funciones Desempeñadas

Ventas

Propiedad, Planta y Equipo = Nivel de Utilización de Activos

Ventas

Investigación y Desarrollo = Inversión en Intangibles de Fabricación

Ventas

Publicidad = Inversión en Intangibles de Comerciales
Ventas

Valor de Mercado = Valor Intangible
Valor en Libros

Números de Empleados = Productividad de los Empleados
Ventas

Activos en Operación = Requerimiento de Capital y Nivel de Eficiencia
Ventas

Inventario = Riesgo de Inventario
Costo de la Mercancía Vendida

Volumen de Ventas = Tamaño de la Empresa

Tasa de Crecimiento de Ventas = Crecimiento del Negocio

Reducción de Gastos de Operación = Eficiencia de la Administración
Ventas de Años Anteriores

4. Tercera Eliminación: Análisis Detallado de Reportes. Se procede a una tercera depuración, con base en la aplicación de los métodos para los diagnósticos o de actividades, que arrojan información valiosa para determinar los precios de transferencia.

CAPITULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1.- Conclusiones

No es posible estudiar la evolución de los precios de transferencia sin tener en cuenta a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) que fue creada con el doble propósito de establecer políticas que posibilitarán lograr un alto grado de crecimiento y empleo entre sus estados miembros y por el otro, de contribuir al desarrollo del comercio mundial sobre una base no discriminatoria, ha establecido dentro de sus tareas el beneficio de contar con una normativa sobre precios de transferencia emitiendo convenios, recomendaciones e informes que influyen activamente sobre la materia.

A través del centro de capacitación del Servicio de Impuestos Nacionales, en forma periódica realizar cursos de actualización referente a éste tema precios de transferencia.

Los precios de transferencia deben tener carácter neutro en virtud que estos puedan ser utilizados tanto para proteger los intereses de las autoridades tributarias nacionales, como para impedir la doble imposición sobre las empresas involucradas y permitir a estas evaluar las relaciones económicas naturales derivadas de la vinculación. Sin embargo es posible encontrar desde el punto de vista del sujeto que lo aplica, sea la empresa, en donde será utilizada como una herramienta de gerencia. O sea la administración tributaria en la cual corresponderá a un deber tributario con efectos directos en el impuesto a la renta.

La regulación sobre precios de transferencia se origina en el intercambio internacional de mercancías y fundamentalmente las exportaciones e importaciones y la evasión o elusión que se pueden generar por medio de estas

operaciones. No obstante, también es posible encontrar en algunas jurisdicciones casos de precios de transferencia de aplicación entre vinculados nacionales.

En los precios de transferencia, la vinculación económica es de vital importancia para lograr la aplicación del régimen de precios. En el ámbito internacional, encontramos los términos de dirección, control o capital para ser regulados internamente por los Estados. La decisión 578 de la CAN y/o acuerdo de Cartagena, el cual es similar al artículo 9º de la OCDE.

Desde que las compañías utilizan los precios de transferencia para situar su beneficio global en la mayor medida posible en estados o territorios que ofrecen un régimen fiscal favorable, el régimen de paraísos fiscales cobra relevancia en cualquier estudio sobre el manejo de precios de transferencia. Los paraísos fiscales son muy utilizados y los que pueden tener profundos efectos en una política de precios de transferencia.

La aplicación de los modelos guías de la OCDE sobre los precios de transferencia permitirá a la administración tributaria un control en las diferentes transacciones entre empresas vinculadas ya sean de importación o exportación y una mayor recaudación en tributos para el Estado.

Entre los aspectos relevantes que sustentan la importancia de los precios de transferencia, se tienen:

- La aplicación aislada de la normativa resulta prácticamente imposible, para realizar comprobaciones tributarias conjuntas y simultáneas especialmente como país importador de capitales. Lo expuesto refiere la conveniencia de que la administración tributaria dedique su esfuerzo preferentemente a controlar las operaciones vinculadas que traspasan las fronteras nacionales.
- Los precios de transferencia afectan a las empresas vinculadas como a la administración tributaria de los países donde se radican. La corrección de dichos precios tendrá un objetivo doble, por un lado ajustar adecuadamente

la tributación de las unidades económicas y evitar la doble imposición internacional y por otro evitar discriminaciones entre sujetos pasivos y asegurar la recaudación dentro de la administración tributaria.

Por lo tanto, la importancia de la administración tributaria es, que está obligada a simplificar y abaratar los problemas que genera un sistema tributario de precios de transferencia, para proteger sus justos ingresos fiscales, que le permitan frenar la evasión y fraude fiscal y se manifiestan en la ley de impuesto a las utilidades de las empresas, tanto de sus actividades de producción como de distribución.

Las empresas pueden estructurarse de manera centralizada o descentralizada.

En el **primer caso** la dirección se establece de las decisiones globales de las empresas.

En el **segundo caso**, generalmente en las grandes empresas, la toma de decisiones es descentralizada, esto se consigue delimitando las unidades autónomas de las empresas con el objetivo de conseguir economía de escala.

2.- Recomendaciones

El Servicio de Impuestos Nacionales deberá reglamentar a través de una Resolución Normativa de Directorio, todos los pasos que se debe seguir para todas aquellas personas naturales, jurídicas en operaciones entre partes vinculadas que utilizan o pactan entre sí, sometidas al mismo poder de decisión, circunstancias que permite, a través de la fijación de precios convenidos entre ellas, transferir beneficios o pérdidas de unas a otras, situadas las más de las veces en países distintos.

Brindar a los gerentes de las distintas entidades de una organización herramientas para tomar la mejor decisión posible, respecto a si comprar o vender bienes y servicios dentro o fuera de la organización. Desde el punto de vista de la empresa los precios de transferencia pueden ser fijados para controlar eficientemente los mercados internos de la misma, cumpliendo, así dos funciones internas. Por un lado, asegurar la asignación óptima de los recursos de la empresa (para lo que motiva a los directores de las divisiones a operar a un mayor grado de eficiencia) y por otro lado, actuar como instrumento de control de la gestión o evaluación de los resultados económicos de cada miembro del grupo.

Aplicar el principio de plena competencia, esto garantiza tanto para el contribuyente como para la administración tributarias, para la aplicación del régimen de precios de transferencia de conformidad con las condiciones de mercado.

Las empresas u organizaciones deberán realizar la planeación fiscal internacional, apoyados a iniciativas de la organización realizadas por las empresas sobre el plano operativo, con el objetivo de optimizar, para las mismas empresas, el costo fiscal que deben afrontar, considerando para ello las características de los ordenamientos tributarios particulares en los que operan, sus interrelaciones, las posibilidades en que la optimización del costo fiscal pueda obtenerse de la utilización lícita de las diferencias e interconexiones existentes. Empresas que abarcan más allá de sus fronteras de origen e instalarse en otras jurisdicciones requiere poder elaborar un plan que le permita reducir al máximo su carga tributaria, aprovechando las estructuras fiscales más económicas pero eligiendo la mejor alternativa posible que le permita la legislación de los respectivos países, siempre en el marco de la legalidad en virtud de evitar futuros problemas con las autoridades fiscales.

Se sugiere a la Administración Tributaria realizar trimestralmente foros, charlas, conferencias entre otros, relacionadas con la aplicación y metodología de los precios de transferencia, según lo establecido el Código Tributario y la Ley de 843, dirigidos especialmente a los contribuyentes sujetos al régimen de precios de transferencia.

Asimismo, se recomienda impulsar la formación académica de los Profesionales especializados en materia Tributaria, en especial en la materia de Tributación Internacional; dado que la misma constituye un área de especial relevancia, tanto para el comercio, como para la industria, a fin de fomentar una verdadera conciencia de su interpretación y correcta aplicación.

Se recomienda desarrollar conferencias o fórum enmarcados dentro del marco normativo de la doble tributación internacional; dado que hace falta la divulgación del mismo para que todos aquellos profesionales y comerciantes conozcan a plenitud todos los aspectos relacionados con dicha área. También, puede incluirse dentro de esta temática, algunos aspectos que se han mencionado respecto al diseño de leyes y al proceso de discusión de diferentes instrumentos tributarios.

A partir del análisis de los métodos de cálculo de precios de transferencia se propone un método alternativo para su determinación. Dado los precios de mercado, con los cuales empresas vinculadas y no vinculadas realizan transacciones u operaciones con bienes, servicios, o derechos, se comparan en circunstancias similares y equiparables. Enfrentados los precios de mercado determinados para las partes en comparación, se rebaja, a ese precio de mercado, de cada una de las partes, los costos no operativos a fin de reconstruir el costo original de producción transado (principio de costo), de cada una de las partes. Reconstruido el costo de origen de las operaciones o transacciones de las partes que se comparan se decide o no una conformidad a ese resultado, dado que este estadio o respuesta es el mejor indicador que se corresponde con la actividad, nivel, tecnología y economía de las partes que se están evaluando. La decisión

debería estar inclinada al costo de origen, que mejor satisfaga los intereses de los sujetos pasivos y activos del tributo. Esta propuesta se nomina: método de desagregación de costos, a partir de precios de mercado, en libre competencia.

Cuando los precios de transferencia no responden a las fuerzas del mercado y al principio de plena competencia, podrían distorsionarse las deudas tributarias de empresas asociadas y los ingresos tributarios de los países receptores de la inversión. Por esto, los países miembros de la OCDE deberían acordar a efectos fiscales, los beneficios de empresas asociadas puedan ser ajustados en la medida necesaria para corregir las distorsiones mencionadas y asegurar de este modo que se cumple el principio de plena competencia. Así, los países miembros de la OCDE consideran que se logra un ajuste adecuado determinando las condiciones de las relaciones comerciales y financieras susceptibles de encontrarse entre empresas independientes en operaciones similares y bajo circunstancias similares.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Constitución Política del Estado Edición Oficial 07/02/2009
- Ley 2492 Nuevo Código Tributario Texto Ordenado 20/12/2014
- Ley 843 Texto Ordenado, Concordado y Complementado al 30/11/2013
- Manual Tributario Boliviano – Dr. Oscar García Canseco y Lic. Gonzalo Roberto Vargas Liendo. Nº 1 – 236/2008 Editorial E'Noé E. E. Aliaga Flores
- Sistema Tributario Boliviano – Compendio de Normas actualizado a Octubre 2003 – Lic. Aud. Roberto Viscate Ureña
- Manual de metodología de la Investigación Científica – Dr. Jaime Evia Rodríguez Gestión 2003
- Carlos Herrero Mallol – Precios de Transferencia Internacionales – España editorial Aranzadi – 1999
- Gemma Sala Galvañ – Los Precios de Transferencia Internacionales – Valencia – España 2003
- Ariel E. Wolfsohn – Precios de Transferencia – Argentina - 2000

ANEXOS

- Ley N° 549 – Precios de transferencia en operaciones entre partes vinculadas.
- RND N° 10-0008-15 Precios de Transferencia publicado por el Servicio de Impuestos Nacionales – Portal Oficina Virtual
- Exposición en diapositivas de cursos dictados por entendidos en la materia.

G A C E T A O F I C I A L D E B O L I V I A

LEY N° 549
LEY DE 21 DE JULIO DE 2014

EVO MORALES AYMA
PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

Por cuanto, la Asamblea Legislativa Plurinacional, ha sancionado la siguiente Ley:

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA PLURINACIONAL,

DECRETA:

Artículo 1. (OBJETO). La presente Ley tiene por objeto realizar modificaciones e incorporaciones a la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, (Texto Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 27947 de 20 de diciembre de 2004), así como, realizar incorporaciones a la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999, Ley General de Aduanas.

Artículo 2. (MODIFICACIONES E INCORPORACIONES).

- I. Se modifica el Artículo 45 de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986, (Texto Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 27947 de 20 de diciembre de 2004), con el siguiente texto:

***“PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN OPERACIONES
ENTRE PARTES VINCULADAS***

Artículo 45°. En las operaciones comerciales y/o financieras realizadas entre partes vinculadas, el valor de transacción deberá ser aquel que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables de mercado.

Las empresas vinculadas a otras nacionales o del exterior deben elaborar sus registros contables en forma separada de las otras, a fin de que los estados financieros de su gestión permitan determinar el resultado impositivo de fuente boliviana.

Son partes vinculadas, cuando una persona natural o jurídica participe en la dirección, control, administración o posea capital en otra empresa, o cuando un tercero directa o indirectamente participe en la dirección, control, administración o posea capital en dos o más empresas.”

- II. Se incorporan los Artículos 45 bis y 45 ter en la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986 (Texto Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 27947 de 20 de diciembre de 2004), con el siguiente texto:

“Artículo 45° bis. La Administración Tributaria, podrá comprobar que las operaciones realizadas entre partes vinculadas sean valoradas de acuerdo a lo

dispuesto en el Artículo precedente y efectuará los ajustes y/o revalorización correspondientes, cuando el valor acordado, independientemente de la forma jurídica que se adopte, no se ajuste a la realidad económica u ocasione una menor tributación en el país.

A los efectos de la comprobación del valor de transacción acordado, la administración tributaria comparará las condiciones de las operaciones realizadas entre personas naturales o jurídicas vinculadas con las operaciones comparables efectuadas entre partes independientes.

Artículo 45° ter.

- I. *Para el ajuste o revalorización se aplicará cualquiera de los siguientes métodos, según la naturaleza y realidad económica de la operación:*
 - a) *Método del precio comparable no controlado;*
 - b) *Método del precio de reventa;*
 - c) *Método del costo adicionado;*
 - d) *Método de la Distribución de Utilidades;*
 - e) *Método del Margen Neto de la Transacción;*
 - f) *Método del Precio Notorio en Transacciones en Mercados Transparentes.*
- II. *Cuando no sea posible determinar el valor de la transacción utilizando alguno de los métodos anteriores, se podrá aplicar otro método acorde a la naturaleza y realidad económica de la operación.*
- III. *La descripción, procedimientos y formas para la aplicación de los métodos señalados en el presente Artículo, serán establecidos mediante reglamento específico."*

Artículo 3. (INCORPORACIONES). Se incorpora un tercer párrafo en el Artículo 145 de la Ley N° 1990 de 28 de julio de 1999, Ley General de Aduanas, con el siguiente texto:

"La Administración Aduanera, en caso de duda razonable, respecto al valor declarado en transacciones comerciales entre empresas vinculadas, podrá aplicar y/o requerir al importador, estudios de precios de transferencia, a objeto de comprobar si la vinculación entre el comprador y el vendedor ha influido o no en el precio, a efectos de la aplicación del valor de transacción."

DISPOSICIÓN ADICIONAL.

ÚNICA. En los casos en que la Administración Tributaria verifique el valor de transacción de las partes vinculadas, la prórroga establecida en el Parágrafo V del Artículo

G A C E T A O F I C I A L D E B O L I V I A

104 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, podrá ser autorizada hasta doce (12) meses.

DISPOSICIÓN FINAL

ÚNICA. La presente Ley entrará en vigencia a partir del primer día posterior al cierre de la gestión fiscal en curso del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, según el tipo de actividad económica, dispuesto por normativa vigente.

Remítase al Órgano Ejecutivo para fines constitucionales.

Es dada en la Sala de Sesiones de la Asamblea Legislativa Plurinacional, a los diez días del mes de julio del año dos mil catorce.

Fdo. Eugenio Rojas Apaza, Marcelo William Elío Chávez, Efraín Condori Lopez, Roxana Camargo Fernández, Carlos Aparicio Vedia, Ángel David Cortés Villegas.

Por tanto, la promulgo para que se tenga y cumpla como Ley del Estado Plurinacional de Bolivia.

Palacio de Gobierno de la ciudad de La Paz, a los veintiún días del mes de julio del año dos mil catorce.

FDO. EVO MORALES AYMA, Juan Ramón Quintana Taborga, Luis Alberto Arce Catacora, Amanda Dávila Torres.

LEY N° 550

LEY DE 21 DE JULIO DE 2014

EVO MORALES AYMA

PRESIDENTE CONSTITUCIONAL DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

Por cuanto, la Asamblea Legislativa Plurinacional, ha sancionado la siguiente Ley:

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA PLURINACIONAL,

D E C R E T A :

**MODIFICACIONES AL PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO
(PGE - 2014)**

Artículo 1. (OBJETO). La presente Ley tiene por objeto aprobar la modificación al Presupuesto General del Estado Gestión 2014, para las entidades del sector público, y establecer otras disposiciones financieras específicas para su aplicación.

RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0008-15

PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN OPERACIONES ENTRE PARTES VINCULADAS

La Paz, 30 de abril de 2015

VISTOS Y CONSIDERANDO:

Que el artículo 64 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, establece que la Administración Tributaria se encuentra facultada para emitir normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de la normativa tributaria.

Que el artículo 2 de la Ley N° 549 de 21 de julio de 2014, modifica el artículo 45 de la Ley N° 843 e incorpora los Artículos 45 bis y 45 ter a la citada Ley, estableciendo el régimen de precios de transferencia aplicable a las operaciones comerciales y/o financieras realizadas entre empresas vinculadas, a los efectos de la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, incorporando entre otros el principio de plena competencia, la definición de partes vinculadas y los métodos de valoración para las transacciones que realizan las mismas.

Que el Decreto Supremo N° 2227 de 31 de diciembre de 2014, reglamenta la aplicación de los artículos 45°, 45° bis y 45° ter de la Ley N° 843 y establece entre otros las obligaciones de los sujetos pasivos en operaciones vinculadas y la documentación e información complementaria a ser presentada.

Que es necesario por parte de la Administración Tributaria reglamentar el marco operativo para el cumplimiento de las obligaciones dispuestas en observancia de la Disposición Final Única del Decreto Supremo N° 2227.

Que conforme al inciso p) del artículo 19 del Decreto Supremo N° 26462 de 22 de diciembre de 2001, Reglamento de la Ley N° 2166, del Servicio de Impuestos Nacionales, el Presidente Ejecutivo en uso de sus atribuciones y en aplicación del inciso a) del numeral 1 de la Resolución Administrativa de Directorio N° 09-0011-02 de 28 de agosto de 2002, se encuentra facultado a suscribir Resoluciones Normativas de Directorio.

POR TANTO:

El Presidente Ejecutivo a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, en uso de las facultades conferidas por el artículo 64 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, y las disposiciones precedentemente citadas,

RESUELVE:

CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1. (Objeto).- La presente Resolución tiene por objeto establecer el marco operativo para el cumplimiento de las obligaciones que tienen los sujetos pasivos que realizan operaciones con partes vinculadas referidas a la documentación e información a presentar, características, requisitos, medios, plazos y sanciones en caso de incumplimiento.

Artículo 2. (Alcance).- Las disposiciones contenidas en la presente Resolución, alcanzan a todos los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas IUE que realizan operaciones comerciales y/o financieras con partes vinculadas.

CAPÍTULO II ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y DECLARACIÓN JURADA INFORMATIVA DE OPERACIONES CON PARTES VINCULADAS (FORMULARIO ELECTRÓNICO 601)

Artículo 3. (Estudio de Precios de Transferencia – EPT).- **I.** El Estudio de Precios de Transferencia - EPT deberá ser elaborado en formato físico y digital, redactado en idioma español (castellano), expresado en bolivianos, e incluirá la firma del Representante Legal o titular del NIT, según corresponda.

II. El precio o valor de la operación con partes vinculadas, así como el de las operaciones comparables deberá estar expresado en Bolivianos (Bs), a este efecto, cuando la operación se haya realizado en una moneda distinta, el sujeto pasivo deberá convertir dichos montos a Bolivianos utilizando el tipo de cambio oficial vigente a la fecha de operación, entre la moneda nacional y la respectiva moneda extranjera, según publicación efectuada por el Banco Central de Bolivia cuando corresponda.

En caso de que la moneda extranjera no tenga cotización oficial en moneda nacional, el precio o valor de la operación deberá ser convertido a dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (USD) de acuerdo al tipo de cambio oficial publicado por el organismo oficial que rija la política cambiaria del país origen de la moneda, y luego a bolivianos conforme al párrafo precedente, tomándose como base los respectivos tipos de cambio utilizados en la fecha de cada operación.

Artículo 4. (Contenido del Estudio de Precios de Transferencia - EPT).- El Estudio de Precios de Transferencia – EPT deberá contener como mínimo la siguiente información:

1. Índice correlativo.-
2. Resumen Ejecutivo.-
 - a) Resumen breve y preciso de las partes vinculadas.
 - b) Tipo de vinculación.
 - c) Operación u operaciones realizadas.
 - d) El método escogido para la valoración a precios de mercado.

3. Análisis funcional.-

- a) Antecedentes de las partes vinculadas (histórico-económico, país de residencia, domicilio fiscal, identificación tributaria y otros del sujeto pasivo y parte vinculada).
- b) Descripción de la estructura organizacional y societaria del grupo, y de las empresas o entidades que lo integran a nivel nacional y/o mundial.
- c) Exposición del tipo de vinculación.
- d) Actividades económicas que realiza el sujeto pasivo y mercados en los que actúa, con descripción de los flujos económicos con los que cuenta (volumen de ventas, productos, proveedores, clientes y otros).
- e) Estrategias comerciales - aspectos o factores que influyan en la determinación de los precios del contribuyente y/o de la parte vinculada.
- f) Detalle de las transacciones, acuerdos o contratos que rigen las relaciones entre las partes vinculadas, describiendo las actividades desarrolladas, activos utilizados y riesgos asumidos por ambas partes.
- g) Información financiera (ratios, índices y promedios relacionados con la operación vinculada). Indicadores de rentabilidad, razones de endeudamiento de las operaciones, asimismo cuando corresponda: tasas de interés, spread bancario, criterios para cálculo de las regalías por uso de intangibles.

4. Análisis Económico.-

- a) Detalle y cuantificación de las operaciones realizadas con partes vinculadas, y exposición de los saldos pendientes, respecto a la operación vinculada, cuando corresponda.
- b) Determinación y descripción de uno de los seis métodos de valoración utilizados.
- c) Justificación del método de valoración seleccionado, indicando las razones y fundamentos por los cuales se lo consideró como el método que mejor reflejó el principio de plena competencia.
- d) Selección y establecimiento de los comparables no controlados que realicen operaciones similares, describiendo las fuentes de las cuales se ha tomado la información, fundamentando las razones para su elección.
- e) Establecimiento del rango de diferencias de valor.
- f) Análisis y descripción de los resultados de la aplicación del método.
- g) Cálculo del ajuste de precios de transferencia, cuando corresponda.

5. Conclusiones.-

Exposición breve del ajuste obtenido como resultado de la aplicación del método seleccionado o caso contrario descripción del porque la operación entre partes vinculadas no requirió ajuste.

Este listado de información mínima en ningún caso constituye limitación para que se introduzca información adicional que, a juicio del sujeto pasivo, ayude a una mejor determinación del valor o rango de precios que resulten de la aplicación del método elegido, o en definitiva a fin de dar el soporte adecuado al Estudio de Precios de Transferencia – EPT.

Artículo 5. (Aprobación del Formulario Electrónico 601 - Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas).- Se aprueba el Formulario Electrónico 601 - Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas a ser utilizado de forma obligatoria por los sujetos pasivos alcanzados por la presente disposición.

Artículo 6. (Llenado del Formulario Electrónico 601 - Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas).- El llenado del Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas deberá realizarse a través del aplicativo Da Vinci, cuya actualización e instructivo de llenado estarán disponibles en la página web del Servicio de Impuestos Nacionales www.impuestos.gob.bo.

CAPÍTULO III DEBER DE INFORMACIÓN, PRESENTACIÓN, ENVÍO Y PLAZOS

Artículo 7. (Sujetos Obligados a Presentar Información).- Están obligados a presentar información de sus operaciones con partes Vinculadas, según corresponda:

- a) Los sujetos pasivos cuyas operaciones con partes vinculadas acumuladas en una gestión anual sean iguales o mayores a Bs15.000.000.- (Quince millones 00/100 Bolivianos), deberán presentar el Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas y el Estudio de Precios de Transferencia EPT.
- b) Los sujetos pasivos cuyas operaciones con partes vinculadas acumuladas en una gestión anual sean iguales o mayores a Bs7.500.000.- (Siete millones quinientos mil 00/100 Bolivianos) y menores a Bs15.000.000.- (Quince millones 00/100 Bolivianos), deberán presentar el Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas.
- c) Los sujetos pasivos cuyas operaciones con partes vinculadas acumuladas en una gestión anual sean menores a Bs7.500.000.- (Siete millones quinientos mil 00/100 Bolivianos), tienen la obligación de conservar la documentación necesaria para demostrar que sus operaciones con partes vinculadas fueron efectuadas a precios de mercado o que en las mismas se realizaron los ajustes necesarios.

Artículo 8. (Presentación y envío).- **I.** El ejemplar físico del Estudio de Precios de Transferencia - EPT, deberá ser presentado en las Gerencias Distritales o GRACO de la jurisdicción correspondiente, junto con los estados financieros que corresponden al cierre de gestión.

El envío de la información digital del Estudio de Precios de Transferencia – EPT se realizará a través de la página web del Servicio de Impuestos Nacionales www.impuestos.gob.bo, para este fin, el contribuyente deberá generar un archivo PDF no escaneado, mismo que deberá contar con la posibilidad de realizar búsquedas de texto y copia de su contenido, el nombre del archivo deberá seguir el siguiente formato:

NIT_aaaamm_ept.pdf por ejemplo 1234567019_201512_ept.pdf

Donde "aaaa" refiere al año de la gestión declarada y "mm" al mes de cierre de la misma.

II. El envío del Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas deberá realizarse a través del módulo Da Vinci de la Oficina Virtual, o desde el mismo aplicativo Da Vinci en caso de contar con conexión a Internet.

Artículo 9. (Plazos).- La presentación del Estudio de Precios de Transferencia - EPT en formato físico y digital y/o el envío del Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas deberá realizarse dentro del plazo establecido para la presentación de la Declaración Jurada y pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), conforme lo dispuesto en el artículo 39 del Decreto Supremo N° 24051, a partir de la primera gestión alcanzada por la vigencia de la Ley N° 549 de 21 de julio de 2014.

CAPÍTULO IV AJUSTES, COMPROBACIÓN Y SANCIONES

Artículo 10. (Ajustes al rango de diferencias de valor).- De conformidad a los parágrafos I y III del artículo 6 del Decreto Supremo N° 2227, si el precio o valor pactado de la operación entre partes vinculadas se encuentra fuera del rango de diferencias de valor, y como consecuencia de ello se generó una disminución en la base imponible para la determinación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), el ajuste al precio o valor de la operación que hubieran utilizado partes independientes, se determinará por medio de la siguiente fórmula:

$$R_2 = L_{inf} + \frac{2(L_{sup} - L_{inf})}{4}$$

Donde:

R_2 = Valor medio del rango.

L_{inf} = Límite inferior de la muestra, es decir, el valor mínimo.

L_{sup} = Límite superior de la muestra, es decir, el valor máximo.

Artículo 11. (Comprobación y Ajustes por la Administración Tributaria).- **I.** Sin perjuicio de la determinación realizada por el contribuyente, declarada y presentada mediante el Formulario Electrónico 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas y el Estudio de Precios de Transferencia - EPT, el Servicio de Impuestos Nacionales para efectos fiscales podrá realizar los ajustes que considere necesarios.

II. Asimismo en el desarrollo de sus tareas de control, verificación, fiscalización e investigación podrá determinar si hubieron criterios de vinculación en las operaciones de los contribuyentes y determinar si las mismas fueron valuadas a precios de mercado, pudiendo establecer a efectos fiscales ajustes en los casos que corresponda.

Artículo 12. (Sanciones).- **I.** En el marco de las condiciones establecidas en la presente Resolución, constituyen incumplimiento a deberes formales:

- a) La no presentación o presentación fuera de plazo del Estudio de Precios de Transferencia - EPT en formato físico.
- b) El no envío o envío fuera de plazo del Estudio de Precios de Transferencia - EPT en formato digital.
- c) El no envío o envío fuera de plazo de la Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas – Formulario Electrónico 601.
- d) La presentación y/o envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT con errores, con información incompleta y/o sin cumplir las disposiciones establecidas en la presente Resolución.
- e) El envío de la Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas – Formulario Electrónico 601; con errores, con información incompleta o sin cumplir lo establecido en el instructivo de llenado señalado en el artículo 6 de la presente Resolución.

II. El incumplimiento a los deberes formales señalados en el párrafo anterior será sancionado conforme lo siguiente:

1	No presentación del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato físico en los plazos establecidos.	Máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano
2	No envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato digital en los plazos establecidos.	Máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano
3	No envío del Formulario 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con partes vinculadas en los plazos establecidos.	Máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano
4	Presentación del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato físico fuera de plazo.	50% de la máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, hasta antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.
5	Envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato digital fuera de plazo.	50% de la máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, hasta antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.
6	Envío del Formulario 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con partes vinculadas fuera de plazo.	50% de la máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, hasta antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.

7	Presentación del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato físico con errores, con información incompleta y/o sin cumplir las disposiciones establecidas en la presente resolución.	50% de la máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano
8	Envío del Estudio de Precios de Transferencia – EPT en formato digital con errores, con información incompleta y/o sin cumplir las disposiciones establecidas en la presente resolución.	50% de la máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano
9	Envío del Formulario 601 Declaración Jurada Informativa de Operaciones con Partes Vinculadas con errores y/o información incompleta o sin cumplir lo establecido en el instructivo de llenado señalado en el artículo 6 de la presente Resolución.	50% de la máxima sanción establecida en el artículo 162 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano

III. El pago de la multa no exime de la obligación del envío y presentación de la información señalada.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.

Erik Ariñez Bazzan

Presidente Ejecutivo a.i.

Servicio de Impuestos Nacionales

¿Qué son los Precios de Transferencia?

Precios a los que una empresa transfiere bienes (físicos o inmateriales) o presta servicios a partes con las cuales guarda una relación o vinculación económica. Es decir, transacciones que se dan en sociedades vinculadas de un grupo empresarial "multinacional" o local.

Su implementación es consecuencia de:

- Globalización: Liberalización y crecimiento de las transacciones internacionales.
- Mayor rol de las multinacionales en el comercio mundial.
- Diferentes regímenes (tasa) impositivos en diversas jurisdicciones.

¿Qué son los Precios de Transferencia?

Principio de Libre Concurrencia o Valor de Mercado

Se busca que las transacciones entre empresas vinculadas se pacten en condiciones similares a las que se harían con o entre terceros independientes. Es decir, que no se dé un trato preferencial por el hecho que sea vinculada. Esto es lo que se conoce como Principio de Libre Concurrencia (Arm's Length Principle).

Origen de Precios de Transferencia

Aproximadamente el 70% del comercio mundial es realizado entre empresas relacionadas (multinacionales) – Fuente: ONU.

Dudas acerca de si las Multinacionales pagan realmente sobre las bases imponibles reales y no manipuladas o implementan mecanismos.

Continuamente las administraciones tributarias en el Mundo entero ajustan sus normas sobre esta problemática. Ejemplos de recientes regulaciones y reformas en Latinoamérica:

México (1996)

Brasil (1997)

Chile (1997)

Argentina (1999)

Venezuela (2000)

Perú (2001)

Colombia (2004)

Ecuador (2006)

Uruguay (2009)

Origen de Precios de Transferencia

- La experiencia Latinoamericana muestra un avance rápido e irreversible en la fiscalización de los precios de transferencia.
- Incorporan reglas internacionalmente aceptadas reduciendo así el riesgo de la doble tributación.
- Crean nuevas obligaciones formales.
- Objetivo de los PT: Controlar el incentivo por transferir utilidades a:
 1. Jurisdicciones con tasas menores.
 2. Aprovechamiento de pérdidas fiscales con anterioridad a su prescripción /anticipar su uso sin perjuicio de que no prescriban.
 3. Otras ventajas aduaneras o cambiarias.

Descripción de Metodologías y Proceso de Selección

Criterio de selección de metodología más apropiado: (*) Si bien no hay preferencia por ninguno, se deberá elegir aquel que:

- Mejor compatibilice con el giro de negocio, la estructura empresarial o comercial de la empresa o entidad.
- Cuenten con la mejor calidad y cantidad de información disponible para su adecuada aplicación y justificación.
- Contemple el más adecuado grado de comparabilidad entre partes, transacciones y funciones.
- Requiera el menor nivel de ajustes a los efectos de eliminar las diferencias existentes entre los hechos y las situaciones comparables.

() Artículo 112º Rgto.: La determinación del valor de mercado se realizará TRANSACCIÓN POR TRANSACCIÓN, cuando corresponda, según el método de valoración más apropiado*

Metodología reconocidas por la LIR

Método de Comparación de Precios:

- Método de Precio Comparable No Controlado (CUP)

Métodos Basados en Utilidades Brutas:

- Método de Precio de Reventa (RPM)
- Método de Costo Incrementado (Cost Plus)

Métodos Basados en Utilidades Operativas:

- Método del Margen Neto Transaccional (MMNT)
- Método de Partición de Utilidades (MPU)
- Método Residual de Partición de Utilidades (MRPU)

1) Precio Comparable No Controlado (PCNC)

Consiste en determinar el valor de mercado de los mismos bienes y servicios entre partes vinculadas considerando el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con (internas) o entre partes independientes (externas), en operaciones y situaciones comparables.

- **Existen diferencias sobre la prelación de métodos entre los Lineamientos de la OCDE de 1995 y 2010; siendo estos últimos los que se alinean con la LIR.**

