

**PRECIOS DE TRANSFERENCIA: SITUACIÓN ACTUAL EN CHILE Y
SUGERENCIAS PARA UNA MAYOR CERTEZA JURÍDICA DE LOS
CONTRIBUYENTES¹**



Claudio Salcedo Gabrielli

MBA ILADES-Loyola College, Maryland

Magíster en Derecho Tributario Universidad de Chile

Licenciado en Ciencias Jurídicas Pontificia Universidad Católica de Chile

Abogado Tributario y Corporativo Pontificia Universidad Católica de Chile

Resumen

Resulta patente que, en Chile, es escaso el material escrito que aborda la problemática tributaria representada por los denominados “Precios de Transferencia”, que se daría en la fijación de precios de: bienes, servicios, intangibles y en todo tipo de transferencias en general, los cuales en ciertas circunstancias y bajo ciertas premisas, podrían verificarse en las transacciones realizadas entre empresas relacionadas (*Transfer Pricing*, como se le conoce a nivel mundial). No obstante lo anterior, se trata de un tema que no tendría sin cuidado al Servicio de Impuestos Internos de Chile o “SII”, debido a los montos que estarían involucrados en este tipo de estrategias tributarias que, claramente van mermando en el tiempo la capacidad de recaudación Fiscal.

¹ El artículo contiene en su columna vertebral las opiniones del autor plasmadas en el aporte realizado a la primera edición de la Revista del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario titulada “*Transfer Pricing: Revisión de la Experiencia Chilena*”; y del análisis e ideas expuestos en el libro “*PRECIOS DE TRANSFERENCIAS ENTRE EMPRESAS RELACIONADAS*” publicado por la editorial Lexis Nexis en noviembre de 2005.

Para las administraciones tributarias mundiales, el adecuado control y fiscalización en materia de Precios de Transferencia tiene la mayor de las relevancias en la medida que avanza sin contrapeso el proceso de globalización e integración de los países y sus economías. Lo anterior, lo confirman las descomunales cifras de las liquidaciones de impuestos por este tema practicadas por las administraciones mundiales a grandes multinacionales. Es por ello que, en el ámbito de la tributación internacional, el régimen fiscal de los beneficios obtenidos por empresas vinculadas cuando actúan en diferentes jurisdicciones tributarias ha sido objeto de diversos análisis y abordado desde distintas perspectivas por las legislaciones tributarias del orbe.²

Es así, que los Precios de Transferencia utilizados en las transacciones internacionales de algunas empresas y los ajustes tributarios exigidos por diferentes administraciones tributarias como consecuencia de operaciones preferenciales, vienen a constituir una materia en extremo compleja y en constante mutación, de la cual nosotros en Chile (contribuyentes, Fisco, asesores, gerentes de finanzas, etc.) no estamos eximidos de tomar en consideración.

Desde esa perspectiva, debemos entender que existen Precios de Transferencia o precios controlados entre empresas relacionadas, cuando las transacciones entre sociedades pertenecientes al mismo grupo multinacional se realizan a un precio diferente al que hubieren pactado entidades independientes.

Aun cuando resulta complejo dar una definición que recoja todas las notas características de estos precios controlados, podemos apoyarnos en la definición que señala que “un precio de transferencia” será *“aquel valor efectivo y real de intercambio (precio) que se pacta y realiza entre sociedades vinculadas como consecuencia de transacciones de bienes reales (físicos o intangibles), financieras o de servicios, y que*

² “Los Precios de Transferencia entre Empresas Relacionadas” (Lexis Nexis): *“En ese predicamento, y sin temor a un análisis sesgado, podemos indicar que en el contexto de los grandes conglomerados multinacionales, gran parte de sus operaciones son realizadas entre miembros pertenecientes a un mismo grupo económico, ya sea que se trate de: ventas de bienes, prestaciones de servicios, asistencia técnica y de gestión, cesiones de licencias, patentes, know how, etc. En tal sentido, no es un misterio que, para ciertos casos, los precios cargados por tales transferencias podrían no ser determinados como el resultado de un precio de mercado, sino que, por el contrario, y por diferentes razones, especialmente, para situar el beneficio de grupo en jurisdicciones de baja tributación, estos precios podrían variar de forma significativa respecto a lo que sería lógico si se tratara de entidades independientes”.*

*difieren de los que hubieren pactado sociedades independientes en condiciones normales de mercado”.*³

En lo que se refiere a Chile tenemos que, en instrucciones impartidas por el SII, los Precios de Transferencia son definidos como: “*los precios que se pagan o cobran entre empresas que forman parte de un grupo multinacional, por transferencia de bienes o servicios*”.⁴ Desde ese prisma, entendemos que existen Precios de Transferencia o precios controlados entre empresas relacionadas cuando las transacciones entre dos sociedades pertenecientes al mismo grupo multinacional se realizan a un precio diferente al que hubieren pactado dos entidades independientes.⁵

Así las cosas, debido a lo sofisticado de este tema tributario y de lo que en la práctica representa la fiscalización de las operaciones realizadas por entidades multinacionales la historia nos demuestra que las legislaciones tributarias que establecen normativa *ad hoc* con el fin de disminuir las consecuencias negativas en términos de

³ RUBIO Guerrero, Juan José (1998) “Una revisión de la experiencia internacional sobre la aplicación de los precios de transferencia”, Departamento de Economía Aplicada Hacienda Pública de España, página 10.

⁴ Circular N° 3, de 06.01.98, del Servicio de Impuestos Internos.

⁵ A modo de ejemplo, se puede citar algunos comportamientos económicos y contables en las relaciones entre grupos multinacionales, que en caso de ser descubiertos, exigirían ajustes por la autoridad fiscal y serían previsiblemente sancionables:

- Repatriación de beneficios extranjeros utilizando el pago de préstamos celebrados entre compañías relacionadas (Subcapitalización o *thin capitalization*);
- Ausencia de activos previstos en los balances (patentes);
- Gastos de I+D (investigación y desarrollo) sobredimensionados;
- Receptores de cánones que no registren una verdadera actividad, como sociedades radicadas en Luxemburgo o Islas Cayman;
- Cánones pagados por las ventas de bienes comprados a filiales;
- Pagos por patentes y marcas comerciales;
- Costos de administración excesivos que pueden ser pagados a una sociedad filial extranjera;
- Tipos de interés distintos de los de mercado para financiar cánones y otros gastos fijos;
- Ventas sólo de materias o de productos semiterminados a vil precio, los cuales son procesados o terminados según el caso en el extranjero y es allí donde se afecta la mayor parte del beneficio;
- Descuentos y premios a filiales extranjeras;
- Localización de la retribución de los ejecutivos encargados de supervisar las sociedades extranjeras, cuando en realidad sólo se encargan de las cuentas locales;
- Ausencia de información acerca de pagos realizados por filiales extranjeras y de los detalles de los inmuebles utilizados que puedan indicar la extensión y naturaleza de sus actividades;
- Acuerdos internos de fletamento (*charter*) en grupos de transporte de mercancías;
- Cambios en la forma de contabilizar los márgenes brutos, los beneficios netos, el ciclo de producción-distribución, las cuentas de acreedores y deudores y los saldos con filiales extranjeras;
- Primas pagadas a compañías de seguros cautivas que pueden no haber sido efectivamente abonadas.

recaudación fiscal, tardan varios años en implementar reglas sólidas y de aplicación generalizada, que cumplan eficazmente con evitar la proliferación de transacciones a precios que no son los del mercado. En este sentido, los hechos han demostrado que nuestro país no ha sido la excepción a dicha regla.

1.- ¿Cuál es la “problemática fiscal” en materia de Precios de Transferencia?

Al respecto, tenemos que la problemática de las administraciones tributarias del mundo en estas materias vendría dada por el hecho que, en materia de Precios de Transferencia, se darían los siguientes supuestos generales:

- a) Beneficios y/o costos obtenidos por empresas relacionadas quedan radicados en diferentes jurisdicciones tributarias con distintas tasas impositivas;
- b) Situaciones en que se puede observar un claro intento por parte de conglomerados internacionales de situar las utilidades en países de baja o nula tributación a efectos de reducir la carga tributaria;
- c) Intenciones por parte de algunas multinacionales de situar costos en países de tributación más alta.
- d) Intereses contrapuestos de los distintos Fiscos en cuanto a que cada administración tributaria del mundo buscará recaudar más impuestos en su respectiva jurisdicción.
- e) Precios de Transferencia se transforma en una vía idónea para aumentar la recaudación fiscal sin aumentar los tipos impositivos. Esto último es sabido que es bastante impopular y tiene costos políticos no menores.

2.- ¿En cuáles situaciones podría darse el tema de los Precios de Transferencia?

En términos generales, podemos señalar que una situación de Precios de Transferencia se produce cuando los precios no son determinados de acuerdo a las normas de mercado en transacciones dentro de un grupo económico, a saber en los siguientes casos:

-Venta de bienes

- Prestación de servicios
- Asistencia técnica y de gestión
- Cesiones de licencia, patente y Know How
- Financiamientos

Entrando ya un poco más en la casuística propiamente tal podemos indicar una serie de ejemplos, en los cuales, sin perjuicio de otros problemas tributarios que podrían bordear la evasión fiscal, nos encontramos con situaciones de Precios de Transferencia entre empresas relacionadas, tales como los siguientes:

- a) Ausencia de activos previstos en los balances (patentes de invención) o la existencia de receptores improbables de cánones, como sociedades radicadas en paraísos tributarios. También puede darse la situación de la presencia de pagos por patentes y marcas comerciales fuera rangos de mercado;
- b) Presencia de gastos de I+D (investigación y desarrollo) ocultos o que no aparecen cuando el activo no es propiedad de la sociedad y no se abonan cánones por lo recibido;
- c) Costos administración excesivos que pueden ser pagados a una sociedad filial extranjera sin que exista una contraprestación real a cambio del pago del servicio;
- d) Tipos de interés distintos de los de mercado para financiar cánones y otros gastos fijos;
- e) Ventas de materiales o de productos sobre o sub-valorados dependiendo de la jurisdicción donde se quiere radicar el beneficio tributario;
- f) Condiciones contractuales especiales y particulares con comisiones excesivas o descuentos y premios a filiales extranjeras;
- g) Cambios en la forma de contabilizar:
 - Márgenes brutos,
 - Beneficios netos,
 - Ciclo de producción-distribución,
 - Cuentas de acreedores y deudores y
 - Saldo con filiales extranjeras;

- h) Primas de seguros de crédito pagadas a compañías de seguros y reaseguros “cautivas” ubicadas en paraísos tributarios en cumplimiento de acuerdos de financiamiento entre un deudor (productor) con su acreedor (casa matriz en el extranjero).

Como se desprende de la enumeración anterior, son innumerables los ejemplos de casos en que se verifica un tema de Precios de Transferencia y estamos entregando algunos casos emblemáticos sólo de manera ilustrativa para el lector.

3.- Los Precios de Transferencia en Chile

a) Facultades generales de tasación con que cuenta el SII

Sostenemos que, en términos bastante amplios, la legislación tributaria chilena establece las facultades con que cuenta el SII de Chile para efectuar tasaciones o ajustes a los precios de las enajenaciones de especies muebles, corporales e incorpóreas, o de servicios prestados, cuando estos precios o valores asignados sean notoriamente inferiores a los corrientes en plaza o de los precios que se cobren en convenciones de similar naturaleza.⁶ Respecto a las reorganizaciones empresariales, tales como fusiones y divisiones, la autoridad tributaria se inhibe en el ejercicio de esta facultad general de tasación, en la medida que se cumplan los requisitos que la ley establece para cada tipo de operación de que se trate, y, a la vez, se observe el criterio de “legítima razón de negocios” que justifique e informe dicha reorganización empresarial.

Del mismo modo, se establecen reglas especiales para la presunción de renta y aplicación de impuestos que procedan para operaciones de importación y/o de exportación que no respeten los precios que de ordinario se obtienen en el mercado interno y externo.⁷

Además de las facultades legales de tasación en referencia, el SII cuenta con la facultad para proceder a realizar impugnaciones de los precios fijados por agencias, sucursales o empresas relacionadas, con su casa matriz cuando los valores de bienes y servicios no guarden una rentabilidad razonable de acuerdo a las características de la operación y los costos de producción o no correspondan a precios normales de mercado entre partes no relacionadas.⁸ Asimismo, la autoridad tributaria, también podría

⁶ Artículo 64° del Código Tributario, Decreto Ley N° 830, de 1974.

⁷ Artículo 36° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, Decreto Ley N° 824, de 1974.

⁸ Artículo 38° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, Decreto Ley N° 824, de 1974.

rechazar como gasto necesario para producir la renta las cantidades por concepto de intereses, comisiones y cualquier otro pago por operaciones crediticias celebradas con entidades vinculadas que se consideran excesivas.⁹

b) ¿Cómo viene la mano del SII en materia de Precios de Transferencia?

Lo cierto es que de buenas a primeras no resulta fácil dar una respuesta contundente a esta interrogante. Al respecto, sólo podríamos remitirnos a las últimas entrevistas efectuadas por el Director Nacional del SII en diferentes medios escritos, en las cuales ha señalado en forma reiterativa y enfática, que el SII ha detectado problemas de Precios de Transferencia y que la fiscalización se incrementaría en ese sentido. Específicamente, el Director del SII se ha referido a las industrias químico-farmacéuticas, salmoneas y automotrices, pero no descartamos la posibilidad que existan otras áreas en la mira del SII. De forma tal que, no resulta aventurado señalar que el ímpetu fiscalizador por parte del SII podría implicar que empresas de otras industrias que registren transacciones con vinculados sean sujetas a revisiones por parte del SII.

De momento podemos adelantar que, mediante el expediente de notificaciones practicadas tanto a grandes compañías nacionales con subsidiarias y operaciones en el exterior, como a filiales y agencias chilenas de grandes multinacionales, el SII habría solicitando los siguientes antecedentes:

- i) Precios pactados por transacciones internacionales de bienes y servicios;
- ii) Métodos utilizados para la fijación precios pactados por transacciones internacionales de bienes y servicios;
- iii) Detalle de ingresos percibidos y devengados producto de las transacciones internacionales;
- iv) Detalle de los costos de explotación de dichas operaciones;
- v) Detalle de egresos pagados devengados o adeudados vinculados a estas operaciones;
- vi) Caracterización de los bienes transados;
- vii) Caracterización de los servicios prestados y recibidos;
- viii) Caracterización de regalías y franquicias en general (marcas, licencias, *know how*, etc).
- ix) Caracterización de financiamientos intercompañías o con bancos e instituciones financieras extranjeras o internacionales (intereses, comisiones, etc.);

⁹ Artículo 38° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, Decreto Ley N° 824, de 1974.

- x) Descripción detallada de las empresas con las cuales se encuentran relacionadas tanto patrimonial como comercialmente.

Resulta entonces evidente que, con la obtención de la referida información, el SII buscará determinar si los Precios de Transferencia con entidades relacionadas de las sociedades notificadas se encuentran dentro de un rango aceptable, basado en el principio *arm's length* conforme al cual los Precios de Transferencia siempre debieran ajustarse a los precios que, por operaciones similares, se paguen o cobren entre o con empresas no vinculadas. Asimismo, el SII intentará determinar si en tales operaciones se estipulan rangos o márgenes de utilidad y de costos razonables, atendido el tipo de operación de que se trate.

c) ¿En qué principios se sustentaría la normativa nacional de Precios de Transferencia?

Podemos señalar que existen al menos dos grandes corrientes en lo relativo a la adopción de reglas sobre fiscalización de los Precios de Transferencia. La tendencia mayoritaria ha sido que las distintas legislaciones se han ceñido estrictamente a las recomendaciones impartidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).¹⁰ La minoritaria representa a los países que han estructurado sus propias normas de tasación para regular estas operaciones. En Chile, claramente se ha optado por seguir la corriente mayoritaria.

De manera tal que, el principio del *arm's length* o principio de las partes independientes recomendado abiertamente por la OCDE, informa nuestra legislación nacional relativa a Precios de Transferencia, situación que se ve reflejada en la propia Ley sobre Impuesto a la Renta y en las instrucciones impartidas por el SII para la aplicación de la facultad de tasación e impugnación de los precios controlados, así como en los Convenios para Evitar la Doble Tributación celebrados con diversos países y que se encuentran actualmente vigentes.¹¹

¹⁰ “Precios de Transferencia”, Directrices de la OCDE.

¹¹ Recordemos que en dicho Artículo 9º del Acuerdo de Modelo de la OCDE, se establece que: “*Cuando las condiciones son creadas o impuestas entre dos empresas [asociadas] en sus relaciones comerciales y financieras que difieren de aquellas que hubieran ocurrido entre empresas independientes, en estos casos cualquier utilidad que debió (sic), pero que debido a esas condiciones, se acumuló, puede ser incluida en las utilidades de esa empresa y gravada en consecuencia*”.

En ese sentido podemos apreciar que el inciso tercero del Art. 38° de la Ley de la Renta recoge el *arm's length principle*, en los siguientes términos: “. . . Cuando los precios que la agencia o sucursal cobre a su casa matriz o a otra agencia o empresa relacionada de la casa matriz, no se ajusten a los valores que por operaciones similares se cobren entre empresas independientes, la Dirección Regional podrá impugnarlos fundadamente. . .”.

Ahora, si bien una primera lectura del artículo podría llevarnos a pensar que el citado principio sólo es requerido para las operaciones celebradas entre un establecimiento permanente y su casa matriz; lo cierto es que este principio, que infunda en su completitud a la normativa de Precios de Transferencia chilena resulta aplicable a todo tipo de empresas que resulten ser relacionadas en los términos fijados por el artículo precitado.

d) Basados en el principio *Arm's Length* ¿Cuáles son los métodos que considera la Ley para realizar ajustes de precios?

En materia de aplicación de métodos de ajuste de Precios de Transferencia, tenemos que el Artículo 38° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, recoge de manera bastante conservadora las recomendaciones de la OCDE. En ese sentido, el legislador ha sido evidentemente renuente a desarrollar o incorporar otros mecanismos de ajuste que no se encuentren inspirados en el principio *arm's length*. Claramente el legislador nacional ha optado por acoger los métodos tradicionales recomendados por la OCDE basados en las transacciones, como lo son el (i) Método del precio comparable no controlado o (CUP)¹²; (ii) Método del precio de reventa o (RPM)¹³; y el (iii) Método del costo incrementado en un margen de beneficio o (CPLM).¹⁴

A efecto de ilustrar sobre los mecanismos de ajuste que consagra la legislación nacional, resulta necesario hacer un breve alcance sobre la aplicación de estos métodos tradicionales de ajuste recomendados por la OCDE a la luz de la norma nacional sobre Precios de Transferencia, contenidos en el Artículo 38° de nuestra Ley sobre Impuesto a la Renta.¹⁵ El precitado artículo considera parámetros de ajuste diferentes según se trate

¹² *Comparable uncontrolled price.*

¹³ *Resale price.*

¹⁴ *Cost plus.*

¹⁵ Artículo 38° incisos tercero y cuarto:

“. . . Cuando los precios que la agencia o sucursal cobre a su casa matriz o a otra agencia o empresa relacionada de la casa matriz, no se ajusten a los valores que por operaciones similares se cobren entre empresas independientes, la Dirección Regional podrá impugnarlos

de “cobros o pagos a empresas relacionadas”, otorgando suficientes facultades al SII para impugnar los Precios de Transferencia entre agencias, sucursales o establecimientos permanentes con sus respectivas casas matrices o entre empresas relacionadas en general, para los siguientes casos:

1.- Precios que la agencia o sucursal “cobra” a su casa matriz, o a otra agencia o empresa relacionada de la casa matriz, que no se ajustan a valores que por operaciones similares se cobren a empresas independientes. El artículo establece que el SII podrá impugnar dichos precios, debiendo tomar como base de referencia:

i) Una rentabilidad razonable a las características de la operación.

Para estos efectos, deberán compararse los precios de las operaciones entre empresas relacionadas con aquellas que no lo están, tomando en cuenta la característica del bien o servicio, el tipo de operación y el entorno económico.

ii) Los costos de producción más un margen razonable de utilidad.

Para determinar esta base, se podrá partir del precio de adquisición del bien, según documentación fehaciente, adicionándosele los costos incurridos y un margen estimado de beneficio tomando como base operaciones iguales o similares entre empresas independientes.

2.- Precios que la agencia o sucursal “paga o adeuda” a su casa matriz, o a otra agencia o empresa relacionada de la casa matriz, por bienes y servicios recibidos que no guardan relación con los precios normales de mercado entre partes no relacionadas.

fundadamente, tomando como base de referencia para dichos precios una rentabilidad razonable a las características de la operación, o bien los costos de producción más un margen razonable de utilidad. Igual norma se aplicará respecto de precios pagados o adeudados por bienes o servicios provistos por la casa matriz, sus agencias o empresas relacionadas, cuando dichos precios no se ajusten a los precios normales de mercado entre partes no relacionadas, pudiendo considerarse, además, los precios de reventa a terceros de bienes adquiridos de una empresa asociada, menos el margen de utilidad observado en operaciones similares con o entre empresas independientes.

En el caso que la agencia no realice igual tipo de operaciones con empresas independientes, la Dirección Regional podrá impugnar fundadamente los precios considerando los valores que en el mercado internacional tengan los productos o servicios respectivos. Para este efecto, la Dirección Regional deberá pedir informe al Servicio Nacional de Aduanas, al Banco Central de Chile o a los organismos que tengan la información requerida. . .”.

El SII deberá tomar como base para esta impugnación (además de las variables indicadas en la letra a) anterior) los precios de reventa a terceros de bienes adquiridos de una empresa asociada, deduciendo el margen de utilidad observado en operaciones similares con o entre empresas independientes, y considerando costos de venta y otros gastos operacionales.

3.- Caso en que la agencia no realice igual tipo de operaciones con empresas independientes.

Por último, y debiendo aplicarse para ambos casos anteriores, en el evento que la agencia no realice operaciones con empresas independientes, el SII podrá impugnar fundadamente los precios considerando los valores que en el mercado internacional tengan los productos o servicios respectivos. En estos casos, el SII también podrá impugnar fundadamente los precios sobre la base de información de los valores respectivos que existan en el mercado internacional con relación a los mismos productos o servicios. Para estos efectos, la ley faculta al SII para pedir informes al Servicio Nacional de Aduanas, al Banco Central de Chile o a cualquier otro organismo que tenga la información necesaria.

Respecto de la consagración de estos parámetros legales de ajuste que contempla en el Artículo 38° de nuestra Ley de la Renta, estimamos que cabría formularse la pregunta acerca del por qué el legislador no contempló el método de reventa para el caso en que la empresa en Chile cobra a sus relacionadas en el extranjero. Quizás un fundamento de ello sería que lo hizo *ex profeso* por motivos prácticos, dada la evidente dificultad para determinar los precios finales en los países donde se revenderían los bienes y servicios entregados por la empresa chilena, lo que impediría evaluar un margen razonable.

Asimismo, como se mencionó anteriormente el Artículo 38° en su inciso quinto, otorga la facultad al SII de impugnar como gasto necesario para producir la renta los excesos que se determinen por concepto de intereses, comisiones y cualquier otro pago que provenga de operaciones financieras celebradas por la agencia o el establecimiento permanente en Chile con: a) Su respectiva casa matriz en el exterior; b) Otra agencia de la casa matriz; y c) Con una institución financiera en la cual tenga participación de a lo menos un 10% del capital de la casa matriz.¹⁶⁻¹⁷

¹⁶ Los excesos que se determinen como gastos rechazados, deberán agregarse a la renta líquida imponible del impuesto de primera categoría para la aplicación de dicho tributo, debidamente reajustados, cuando se trate de desembolsos efectivos. Conjuntamente, estos mismos excesos se

e) Otros métodos de tasación en materia de Precios de Transferencia

Sin entrar en mayor profundidad al análisis pormenorizado de cada método de ajuste de Precios de Transferencia recogidos por la doctrina internacional, podemos mencionar que, dentro de los métodos alternativos de valoración de los precios de transferencia, tenemos entre otros al (i) Método del beneficio comparable;¹⁸ (ii) Método del beneficio en función del capital invertido;¹⁹ (iii) Previsiones del rendimiento neto;²⁰ (iv) Márgenes brutos del sector económico;²¹ (v) Beneficio en relación con los gastos;²² (vi) Regla de proporcionalidad respecto a la renta;²³ y las (vii) Tasas de rendimiento de plena concurrencia.²⁴

Por otra parte, están los métodos basados en la “rentabilidad neta” utilidad o beneficio considerados por las directrices de la OCDE de 1995, como lo son el (i) Método de división de beneficios;²⁵ y el (ii) Método del margen neto transaccional o (TNMM).²⁶

Sobre el particular, la gran pregunta que debemos hacernos es si estos métodos alternativos o los métodos basados en la “rentabilidad neta” utilidad o beneficio son compatibles con la aplicación de los métodos tradicionales consagrados en el Artículo 38° de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En principio, debiéramos afirmar que ello no es así como lo ha demostrado la práctica internacional. No obstante esta afirmación, dado el escaso éxito en la aplicación de la normativa sobre Precios de Transferencia

afectarán con impuestos, en virtud de la aplicación del Artículo 21° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

¹⁷ El inciso quinto del Artículo 38°, establece lo siguiente: “. . . Asimismo, la Dirección Regional podrá rechazar fundadamente como gasto necesario para producir la renta, el exceso que determine por las cantidades adeudadas o pagadas por concepto de intereses, comisiones y cualquier otro pago que provenga de operaciones crediticias o financieras celebradas con la casa matriz u otra agencia de la misma, o con una institución financiera en la cual tenga participación de a lo menos un 10% del capital la casa matriz. . .”.

¹⁸ *Comparable profit method.*

¹⁹ *Return of capital invested.*

²⁰ *Net yield expectations.*

²¹ *Gross margins of the economics sector.*

²² *Returns on expenses.*

²³ *Commensurate with income standard.*

²⁴ *Basic arm's length return method.*

²⁵ *Profit split method.*

²⁶ *Transactional net margin method.*

chilena en términos recaudatorios se podría entender que el legislador considere en el futuro recoger en nuestra legislación tributaria estos “métodos alternativos”.

Lo expuesto en el párrafo anterior nos hace sentido, particularmente teniendo en consideración que, en la práctica, los llamados “métodos tradicionales” y que contiene la norma nacional no siempre resultan adecuados si son aplicados individualmente, o, excepcionalmente, cuando su aplicación no sea posible, como así pareciera ser en los hechos dada la experiencia nacional en lo que Precios de Transferencia se trata.

Entendemos que la aplicación de los métodos alternativos podría resultar bastante atractiva para el SII, especialmente en lo que se refiere a la selección de casos de fiscalización. Es una especulación, pero en la práctica perfectamente esta situación podría ya estar ocurriendo, no obstante tratarse de métodos no consagrados expresamente en la legislación nacional.²⁷ No hay que desconocer por otra parte el volumen de información del cual los propios contribuyentes proveen al SII a través de las declaraciones juradas mensuales o anuales, información que es procesada y analizada con detenimiento por los equipos de inteligencia tributaria.

Estamos ciertos que la adecuada consagración legal de los métodos alternativos – cualesquiera que estos sean- para la selección de casos por parte de los equipos de fiscalización de Precios de Transferencia del SII daría una mayor certeza jurídica a las empresas que presentan transacciones con relacionadas. Lo anterior, por cuanto a modo de ejemplo, quedaría meridianamente claro que, de no respetarse los principios enunciados respecto del (i) beneficio en función del capital invertido; (ii) márgenes brutos del sector económico; (iii) beneficio en relación con los gastos o (iv) el de tasas de rendimiento de plena concurrencia; serían inmediatamente seleccionados por los equipos fiscalizadores del SII para ser objeto de revisión y ajuste de los precios pactados entre entidades relacionadas.

De esta manera, resulta conveniente que exista un reconocimiento legal expreso de la utilización de estos métodos alternativos por parte del SII, los cuales, insistimos, de una manera u otra podrían ya actualmente estar siendo utilizados por los fiscalizadores para la selección de casos. Ello, en aras de entregar una mayor transparencia al sistema,

²⁷ Un claro ejemplo de ello lo fue la introducción de la norma para evitar el exceso de endeudamiento con empresas relacionadas en el Artículo 59° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por cuanto en su trámite en el parlamento, varias veces se analizó la idea de establecer la relaciones o *ratios* de endeudamiento a ser aceptados dependiendo del *leverage* normal del sector económico al cual pertenecía la empresa endeudada.

y, a la vez, dar certeza jurídica a los contribuyentes que pudiesen verse expuestos a ajustes de sus precios pactados con sus empresas relacionadas.

Con todo, si bien concordamos con la afirmación que hace en las directrices de la OCDE respecto que los métodos transaccionales tradicionales deben preferirse por sobre los métodos de utilidad como medio para establecer si un precio de transferencia entre vinculados está fijado sobre la base del principio del *arm's length*, cuanto existe una condición especial afectando los niveles de utilidades entre empresas asociadas; lo cierto es que la realidad presenta casos en los cuales los métodos transaccionales tradicionales no pueden ser aplicados de una manera confiable. Casos como éstos se presentan preferentemente cuando la información sobre transacciones no controladas resulta insuficiente, por lo que por razones de índole práctica, la lógica sugiere la aplicación de un método de utilidad. Método que en nuestro Artículo 38° no aparece consagrado expresamente y, que al parecer, el legislador estimó como suficiente con la frase “...*margen razonable de utilidad*...”, lo que legítimamente abre una seria de interrogantes de índole interpretativo.

Queda así para una discusión posterior la conveniencia de la incorporación de los métodos denominados de “utilidad transaccional”, los cuales, eventualmente, permitirían a la autoridad tributaria la simplificación de las fiscalizaciones en el caso de transferencias de bienes intangibles, puesto que en muchas ocasiones para la autoridad tributaria no resultaría conveniente realizar ajustes con ninguno de los métodos tradicionales. Es reconocida por la doctrina internacional la imposibilidad de aplicar los métodos tradicionales a los bienes intangibles, específicamente, por el hecho que no existen intangibles comparables.

f) Normas de relacionamiento de empresas en materia de Precios de Transferencia

El Artículo 38° de la Ley de la Renta, además de contener los métodos de ajuste utilizables para proceder a la impugnación o ajuste de los Precios de Transferencia que detecte el SII de Chile, se encarga de fijar los parámetros a los cuales se deben sujetar las operaciones entre empresas relacionadas. En lo que se refiere al ejercicio de ajustes o correcciones de las operaciones entre empresas relacionadas, dicho artículo extiende la calidad de “entidad relacionada”, y, por consiguiente, las facultades de impugnación de los precios de transferencia para los siguientes casos:²⁸

²⁸ Incisos sexto, séptimo y octavo del Artículo 38° de la Ley de la Renta:

-Cuando una empresa constituida en el extranjero participa directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa establecida en Chile, o viceversa.

-Cuando las mismas personas, sean naturales o jurídicas, participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa establecida en Chile y una empresa establecida en el extranjero.

-Respecto de empresas que pacten los siguientes tipos de acuerdos: (i) Contratos de exclusividad; (ii) Acuerdos de actuación conjunta; (iii) Tratamientos preferenciales; (iv) Dependencia financiera o económica; y (v) Depósitos de confianza.

-Cuando las operaciones respectivas se hagan con países que operan en paraísos tributarios, entendiendo por tales aquellos que se encuentren incluidos en la lista establecida por el Ministerio de Hacienda de Chile mediante Decreto Supremo²⁹.

“. . . Lo dispuesto en los tres incisos anteriores se aplicará, también, cuando una empresa constituida en el extranjero participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa establecida en Chile, o viceversa. En igual forma se aplicará cuando las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa establecida en Chile y en una empresa establecida en el extranjero.

Asimismo, se presumirá que existe la relación del inciso anterior respecto de empresas que pacten contratos de exclusividad, acuerdos de actuación conjunta, tratamientos preferenciales, dependencia financiera o económica, o depósitos de confianza. Igual presunción procederá cuando las operaciones se hagan con empresas que se encuentren constituidas en un país o territorio incorporado en la lista referida en el N°2 del artículo 41 D.

Los contribuyentes deberán mantener un registro con la individualización de las personas con que realice alguna de las operaciones o tenga participación, en los términos señalados en los dos incisos anteriores, manteniendo tanto este registro como la documentación que dé cuenta de dichas operaciones a disposición del Servicio de Impuestos Internos para cuando éste lo requiera”.

²⁹ El Decreto Supremo de Hacienda N° 628, “Fíjase la siguiente lista de países o territorios considerados paraísos fiscales o regímenes fiscales preferenciales nocivos: 1) Principado de Andorra; 2) Anguila; 3) Antigua y Barbuda; 4) Aruba; 5) Bahamas; 6) Estado de Bahrein; 7) Barbados; 8) Belice; 9) Bermudas; 10) Islas Vírgenes Británicas; 11) Islas Cayman; 12) Islas Cook; 13) República de Chipre; 14) Dominica; 15) Gibraltar; 16) Granada; 17) Guernsey; 18) Isla de Man; 19) Jersey; 20) República de Liberia; 21) Malta; 22) República de Mauricio; 23) Montserrat; 24) Antillas Neerlandesas; 25) Niue; 26) República de Panamá; 27) Samoa; 28) República de San Marino; 29) San Cristóbal (San Kistts) y Nevis; 30) Santa Lucía; 31) República de Seychelles; 32) San Vicente y Granadinas; 33) Principado de Liechtenstein; 34) Principado de Mónaco; 35) República de Islas Marshall; 36) República de Nauru; 37) República de Vanuatu; 38) Turcas y Caicos; e 39) Islas Vírgenes (Estados Unidos)”.

A su vez, en la Circular N° 3, de 1998, en cuya materia se imparten instrucciones para la aplicación del Artículo 38° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en su numeral 5, relativo a las empresas vinculadas, indica que no se considerarán empresas independientes, empero sí se entenderán empresas asociadas o que una de ellas participa directa o indirectamente en la dirección, control o capital en la otra, cuando se den los presupuestos a que se refieren los artículos 86° y 87° de la Ley N° 18.046, Ley de Sociedades Anónimas, y los artículos 97° y 98° de la Ley N° 18.045, Ley de Mercado de Capitales.

Cabe destacar que el Artículo 38° contiene la obligación legal para los contribuyentes de confeccionar un “registro de las personas relacionadas” con las cuales efectúen este tipo de operaciones, registro que se deberá mantener a disposición del SII para cuando éste lo requiera. Nos imaginamos que bastaría con presentar ante los fiscalizadores del SII el organigrama del grupo multinacional en el caso de relaciones de propiedad directa o indirecta.

Además de la obligación de mantener dicho registro, el contribuyente se encuentra obligado a mantener a disposición del SII la documentación que dé cuenta de dichas operaciones (documentación respaldatoria de las operaciones).

En nuestra opinión, estas obligaciones aparecen de forma tan genérica que sería prudente orientar a los contribuyentes vía Circular respecto de cuáles podrían ser sus alcances y consecuencias de su incumplimiento más allá de la mera sanción administrativa.

“Documentación respaldatoria” ¿Significa que tengo que tener un estudio de Precios de Transferencia que respalde la política de precios que he seguido con mis relacionadas? o ¿Se trata exclusivamente a las facturas, contratos u otros documentos en los cuales aparezcan los detalles de la operación?

No lo sabemos y esto podría ser un tema crucial, porque, insistimos, genera incerteza jurídica a los contribuyentes al momento de verse fiscalizados por el SII en materia de Precios de Transferencia. No obstante lo anterior, todo indicaría que al contar con un estudio de Precios de Transferencia me estaría evitando bastantes explicaciones a los funcionarios fiscalizadores del SII.

¿Son apropiadas estas normas de relacionamiento?

En nuestra opinión, en materia de relacionamiento de empresas para efectos de Precios de Transferencia, la legislación tributaria chilena es bastante completa, posibilitando o extendiendo de esta manera el ejercicio de la facultad de tasación por parte del SII, a las operaciones realizadas por un contribuyente con una amplia gama de empresas vinculadas. Ahora, debido a la amplitud de la norma, estimamos que se corre el riesgo que el SII extienda de forma desmedida los criterios de relación antes expuestos a objeto de revisar transacciones que puedan darse entre entidades que legítimamente presentan criterios contrapuestos en las negociaciones que lleven a cabo.

Facultades con que cuenta el SII

Desde un análisis meramente técnico podemos indicar que, no obstante las facultades legales señaladas precedentemente con las cuales cuenta el SII, no tenemos noticia de fiscalizaciones que hayan tenido como resultado ajustes de precios o impugnaciones de operaciones internacionales, o, que de alguna manera, los criterios jurídicos sobre Precios de Transferencia hayan prevalecido en los tribunales de la República. Cabe preguntarse, entonces, si la aplicación de diversas metodologías de ajuste de Precios de Transferencia que recoge la legislación nacional cumple de manera eficaz con los objetivos para los cuales fueron concebidas por el legislador, o, si estas normas son claras y de fácil interpretación de parte de los contribuyentes a quienes afectan. Lo anterior, en la búsqueda del perfeccionamiento del marco jurídico que regula los Precios de Transferencia, regulación que debiera entregar plenas garantías y certeza jurídica para los contribuyentes que puedan verse afectados con su posterior aplicación.

¿Qué Pasa con la Carga de la Prueba?

Como lo indicáramos anteriormente, sostenemos que la obligación que pesa sobre los contribuyentes en cuanto a mantener un registro a disposición del SII con la individualización de las entidades vinculadas, en los términos que se dispone en el Artículo 38°, más la documentación respaldatoria de las transacciones, representa una carga administrativa que no deja de ser relevante para un contribuyente domiciliado y residente en Chile, el cual, por ejemplo, es parte de un conglomerado con presencia de filiales y subsidiarias en todo el mundo y con la mayor parte de sus transferencias con esas sociedades que forman parte de dicha red. A su vez, esta carga que podría verse incrementada de forma importante si el SII estima que cuenta con las atribuciones legales suficientes para imponer a los contribuyentes la obligación de remitir el detalle de todas sus operaciones celebradas con entidades relacionadas.

Insistimos que la interrogante anterior cobra mayor relevancia cuando estamos frente a grandes grupos empresariales dentro de los cuales se vinculan más de medio centenar de empresas mediante complejos organigramas, situación que en varias oportunidades significará analizar la existencia de relaciones con cientos de empresas situadas en el exterior con las cuales se tiene millares de transferencias al año.

En igual sentido, de llegar a establecerse (como lo exigen normativas de Precios de Transferencia de otros países), además de la obligación existente de contar con documentación de respaldo, que el contribuyente presente diferentes análisis técnicos y demás fundamentos para sustentar los Precios de Transferencia fijados, tal obligación implicaría en los hechos un traslado de la carga probatoria al contribuyente quien tendría que probar que sus Precios de Transferencia, para efectos tributarios, respetan la legislación vigente en la materia.³⁰ Si así fuese, estimamos que una imposición de tales características por parte de la autoridad no sólo trasladaría la carga de la prueba al contribuyente por la preparación de un estudio de Precios de Transferencia, sino que, adicionalmente, se le estaría exigiendo que desacredite el análisis producido por la administración en los casos en que no fueran concordantes los resultados contenidos en el estudio técnico elaborado.

En contraposición a lo anterior, no nos queda claro la circunstancia si, de llegar a establecerse por la autoridad tributaria una obligación legal genérica de entrega de información de forma periódica al SII. Dicha situación podría o no implicar en la práctica para los contribuyentes la elaboración de un estudio técnico de Precios de Transferencia, ya que una cosa es la entrega de la información de las transacciones con relacionados, y otra, la definición de las políticas seguidas por el contribuyente para fijar sus Precios de Transferencia, lo que nos deriva necesariamente al estudio técnico.

Otro tema interesante que también no ha sido desarrollado por la doctrina ni por la jurisprudencia de nuestros Tribunales de Justicia chilenos -dada la naturaleza de los Precios de Transferencia- es la información estadística como herramienta de defensa ante los ajustes que sean practicados por el SII o como el adecuado sustento en juicio de tales ajustes por parte del Fisco.

¿Se podrá contar con el mecanismo de los Acuerdos Previos de Precios o APAs o de mediación?

³⁰ No obstante ello, según la interpretación dada por la Ilustrísima Corte Suprema al Artículo 21° del Código Tributario, la carga de la prueba es siempre del contribuyente.

Las respuesta a esta interrogante es que, por ahora, los contribuyentes no contarían con este mecanismo. De ahí que, en consideración a las evidentes dificultades y a su posible solución mediante la posibilidad de implementar acuerdos previos de precios o APAs, sostenemos que resultaría altamente conveniente incorporar una modalidad de mecanismo de mediación o fiscalización *a priori* de las operaciones entre partes relacionadas a través de un sistema de consultas previas, mediante la cual el SII en los términos que fije la ley, podría resolver consultas que formulen de antemano los contribuyentes interesados, relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas.³¹ No obstante que nos parece una buena salida, queda claro que con la normativa nacional que regula estas materias este mecanismo no tendría mucho futuro.

En este contexto, somos de la opinión que el SII podría impartir resoluciones particulares relacionadas a las fiscalizaciones de Precios de Transferencia que dieran plena certeza jurídica al contribuyente consultante. Lo anterior, claro está en la medida que se respeten las condiciones y no se proceda a efectuar revisiones o fiscalizaciones de hechos pasados con los antecedentes que originen las consultas recibidas. Sostenemos que dichas resoluciones podrían, asimismo, incorporarse en el marco de los acuerdos celebrados con las autoridades competentes de países con los cuales Chile haya suscrito Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional, o bien, podrían también tener el carácter de unilaterales en razón de solicitudes que se presenten al SII para cualquier empresa que tenga entidades relacionadas en el extranjero.

Obviamente que para asegurar la eficacia de tales resoluciones particulares en el tiempo, (las cuales tendrían el carácter administrativo con base en la propia ley) deberían condicionar su validez al cumplimiento de los requisitos que demuestren que las operaciones objeto de la resolución se realizarán en lo futuro respetando los precios o montos de contraprestaciones utilizados por partes independientes en operaciones equivalentes o comparables de mercado, o sea, se respetará el principio *arm's lenght*.

En todo caso, reiteramos que la inclusión de esta eventual herramienta de negociación entre el SII y los contribuyentes susceptibles de ser fiscalizados, necesariamente, pasa por su incorporación en un texto legal, por cuanto en la actualidad

³¹ Pronunciamiento previos de precios: “Instrucción de carácter particular, en la cual el contribuyente se acoge voluntariamente, y que da respuesta sobre la metodología de precios de transferencia aplicable a operaciones comerciales con relacionados, por un periodo determinado de tiempo” Ponencia del Departamento de Fiscalización de la Tributación Internacional, Subdirección de Fiscalización del Servicio de Impuestos Internos, Mayo del 2002.

no existirían las facultades legales suficientes para proceder con un mecanismo de tales características.

Otras alternativas que podrían estudiarse para el caso chileno, con miras en los objetivos descritos precedentemente podrían ser la implementación de procesos de amigables componedores o de procedimientos arbitrales generales para la resolución de conflictos por precios de transferencia entre la autoridad tributaria y los particulares.³²

Conclusiones

A modo de conclusión general de los tópicos analizados, podemos sostener con propiedad que, si bien en nuestra normativa se acogen las directrices o recomendaciones de la OCDE para la aplicación de métodos de ajuste de Precios de Transferencia, en la práctica, no se ha demostrado que estos mecanismos hayan sido los más eficaces para el logro de los fines para los cuales fueron concebidos por el legislador nacional.

Por otra parte, estimamos que queda meridianamente claro que el legislador ha sido renuente a adoptar otras reglas o métodos de ajuste que no hayan sido expresamente recomendados por la OCDE.

Asimismo, nada se dice respecto del procedimiento del “análisis funcional”, tan propio de los Precios de Transferencia, el cual debiera entenderse dentro del ámbito de la impugnación fundada que debe realizar la autoridad tributaria. Por lo demás, hay que destacar que estas recomendaciones generales impartidas por la OCDE a los países con el ánimo de estandarizar los métodos de ajustes de las operaciones de las multinacionales desatienden las diferencias y particularidades de las legislaciones internas de cada país.

El legislador tampoco ha considerado la posibilidad de contar con una instancia administrativa previa a la fiscalización de Precios de Transferencia por parte del SII, a manera de mediación entre la autoridad tributaria y el contribuyente fiscalizado, a fin de

³² El informe de la OCDE, del año 1984, destaca las ventajas del sistema de arbitraje sobre el procedimiento de acuerdo mutuo, por las siguientes razones:

- Puede salvar a los contribuyentes, de incertidumbres y de demoras;
- Puede reducir los costos con relación al procedimiento de acuerdo mutuo;
- Puede resolver la disputa cuando la información está aún fresca;
- Es rápido y no necesita la conformidad administrativa;
- Puede reducir malentendidos si el contribuyente participa en el proceso;

no verse expuestos a futuras revisiones y eventuales objeciones de sus operaciones internacionales.

Es así que, en nuestro parecer, son demasiadas las interrogantes que quedan sin respuesta cuando nos enfrentamos a estas materias lo que genera cierta incertidumbre y ambigüedad a la hora de su aplicación. Cabe entonces preguntarse si los métodos de ajuste son los óptimos o se han adoptado métodos o reglas que resultan ser en extremo generales y difíciles de aplicar, que incluso se apoyan directamente de información que sólo puede obtenerse en el extranjero. No parecen dar mayores luces las continuas referencias que el artículo hace a los resultados brutos de las matrices extranjeras de agencias y filiales que mantienen en Chile o a los precios que se cobren por bienes o servicios a terceros no relacionados, los cuales, de seguro no realizan operaciones en nuestro país. Como cortapisa final, tenemos el problema que no existe regulación que permita establecer comparables estadísticos de las operaciones de mercado versus las operaciones impugnadas como un medio de prueba, tesis respecto de la cual no hay noticia que haya sido acogida por nuestros tribunales de justicia.

Del mismo modo, cabe advertir la casi nula jurisprudencia administrativa del SII en materia de Precios de Transferencia, revistiendo con el velo de la incertidumbre los términos o rigor en que será ejercida esta facultad de ajuste por parte del SII. (Nos imaginamos que debe ser porque ningún contribuyente se atreve a preguntar sobre estos temas tan delicados).

Con todo, no hay que desatender el factor de costo administrativo que representaría una fiscalización del SII por Precios de Transferencia, que según la experiencia internacional suelen ser extremadamente costosas para los contribuyentes, con reglas tan complejas que originan una falta evidente de certeza jurídica respecto de los indicios de cómo será aplicada, o de cual será en concreto, la postura oficial del ente fiscalizador respecto de las operaciones que habitualmente realizan los grandes inversionistas extranjeros con sus filiales.

Estamos en la más absoluta convicción que normas tributarias claras y de simple aplicación facilitan el adecuado cumplimiento tributario, sobre todo teniendo en consideración lo complejo de esta materia, lo que redundaría en el pleno cumplimiento de la finalidad última o espíritu de la norma que tuvo en mente el legislador.

¿Qué se puede esperar entonces en materia de Precios de Transferencia en Chile?

Como lo indicáramos anteriormente en este artículo, son varios los indicios que nos señalan que hemos llegado a un punto de inflexión en lo que a la aplicación de la normativa chilena sobre Precios de Transferencia se trata. Al parecer, sería sólo cuestión de tiempo para que seamos espectadores de su aplicación por parte del SII. Ello, por cuanto el SII tendría claro que, o la norma se aplica como tal y como está –con sus manifiestas imperfecciones- o busca los acuerdos necesarios para enfrentar una modificación legal que la potencie. Lo anterior, resulta más evidente en el resto del mundo donde, según datos internacionales extraoficiales, aproximadamente un 30% de las compañías incorpora los Precios de Transferencia como aspecto integral en sus planes estratégicos; o 9 de 10 empresas perciben que existe más de un 60% de probabilidades que sus políticas en esta materia puedan sean cuestionadas por autoridades fiscales.

Para no ser agoreros, nos abstenemos de dar cifras de recaudación obtenidas por otras administraciones tributarias del mundo que han aplicado en su plenitud este tipo de normas, pero si podemos indicar que son descomunales. Como sabemos el primer paso del SII fue la notificación masiva de un grupo de contribuyentes *target* a los cuales se les pidió el detalle de sus operaciones con relacionados en el exterior, como lo son: exportaciones e importaciones de bienes y servicios, préstamos internacionales, transferencias de tecnología e intangibles (royalties) y, en general, toda transacción con entidades vinculadas. Ahora, con la información ya procesada, estimamos que el segundo paso lógico -como lo ha demostrado la experiencia internacional- serán las reuniones con los especialistas del SII en esta materia que querrán entender cómo funciona el negocio y si las diferencias detectadas susceptibles de ser impugnadas tienen una explicación plausible.

Si bien no existe claridad en cuanto a la forma cómo el SII aplicará estas facultades especiales, lo cierto es que esta suerte de compás de espera genera una tremenda falta de certeza jurídica para los contribuyentes, particularmente, para aquellos contribuyentes con presencia regional o global que registra cifras relevantes de transacciones con entidades vinculadas o aquel contribuyente que presenta con relacionados contratos de exclusividad, pactos de actuación conjunta, tratamientos preferenciales y operaciones con paraísos tributarios.

En otros países estas dudas trascendentales se resolvieron por la vía de la implementación de un sistema de la presentación formal a la administración tributaria de estudios de sus Precios de Transferencias con sus entidades relacionadas a efectos de obtener su validación, en otros casos se resolvió desde el inicio de las actividades

mediante la posibilidad de llegar a “acuerdos anticipados precios” con la autoridad o APAs.

Claramente, este tipo de medidas evitan o aminoran la posibilidad para los contribuyentes de verse expuestos a sorpresivas impugnaciones o tasaciones por parte del SII de los precios en operaciones con relacionados, con las consecuencias que de ello se derivan.

Entonces: ¿Cómo debiera un contribuyente enfrentar un proceso de fiscalización?

Si se es práctico y previsor, contando desde ya con un estudio de sus Precios de Transferencias y con políticas claras sobre la materia. Lo anterior, primero, a efectos de revisar internamente si sus precios por operaciones con relacionados son efectivamente realizados a valores de mercado; o en caso contrario, como medida de alerta para proceder a rectificar dichos precios. Segundo, como una forma de dar por terminada en su etapa inicial una eventual fiscalización o cuestionamiento del SII por estos temas, por cuanto se contará con el sustento técnico, legal y documentario que le darán plena validez, desde una perspectiva tributaria, a sus Precios de Transferencias.

¿Cuál es la consecuencia tributaria de una eventual impugnación?

Si lamentablemente el contribuyente fiscalizado se encuentra en falta y no hizo nada porque pensó que el tema era intrascendente y no lo ameritaba, es bueno tener presente las consecuencias tributarias, -teniendo en mente un período de revisión de 3 años-: Para las S.A. o agencias en Chile de S.A. extranjeras las diferencias determinadas quedan afectas a impuesto de 35% en calidad de único. Para los otros contribuyentes no S.A. como las sociedades de personas, la diferencia deberá agregarse a la renta líquida imponible para la aplicación del Impuesto de 1° Categoría en ese ejercicio más Global Complementario o Adicional, según corresponda, considerándose como un retiro de los socios.

Bibliografía

-Rubio Guerrero, Juan José, Una revisión de la experiencia internacional sobre la aplicación de los Precios de Transferencia. Departamento de Economía Aplicada Hacienda Pública de España.

-Salcedo Gabrielli, Claudio, Precios de Transferencias entre empresas relacionadas.
Editorial Lexis Nexis.