UNCUYO
UNIVERSIDAD NACIONAL DE CUYO
FCE
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL Y PERITO PARTIDOR

PRECIO DE TRANSFERENCIA

APLICACIÓN RG 4717 para PYMES

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

POR:

LEYTON, Katherina Analía Ayelén

N° Registro: 27733

Correo electrónico: katherina.leyton@fce.uncu.edu.ar

ORCKO, Beatriz

N° Registro: 26782

Correo electrónico: beatriznidia.orcko@fce.uncu.edu.ar

Profesor Tutor:

Prof. PINELLI, María de los Ángeles.

Mendoza – 2024

RESUMEN TÉCNICO

Este estudio analiza las implicaciones prácticas y teóricas de la Resolución General N° 4717 Afip, su alineación con los estándares internacionales y su impacto en las Pymes que operan en Argentina.

El análisis de precios de transferencia es una herramienta que sirve para determinar si ciertas transacciones comerciales que se realizaron entre partes relacionadas se están realizando a valor de mercado. La relación interna que existe entre ellas les da la posibilidad de alterar los precios de las transacciones es por ello que la presente resolución bajo análisis establece controles y reglas limitantes que se debe tener en cuenta o tener conocimiento para evitar sanciones.

Empresas que son parte relacionadas podrían considerarse como empresas que son hermanas, filiales, subsidiarias o que tienen participación una en la otra o comparten el consejo de administración o inclusive socios, este estudio demuestra si las operaciones que se están celebrando entre estas partes se están realizando conforme a condiciones normales de mercado, ya que muchas veces las empresas buscan transferir ciertos beneficios o desplazar utilidades a entidades que se encuentran en territorios que tienen mejores beneficios impositivos, por ejemplo una empresa que se encuentra situada en un país que tiene una tasa impositiva más baja y por lo tanto intentan llevar las utilidades hacia esa entidad pero pactando una operación entre las dos que no corresponde con el valor de mercado que normalmente se llevaría a cabo si lo hiciera con un tercero.

El objetivo de este estudio es evaluar si los precios son justos y razonables en función a ciertas reglas que se tienen que cumplir sobre todo para no manipular las operaciones y no poner un precio por debajo de lo que sería a valor mercado o por arriba dependiendo lo que le convenga al grupo empresarial.

Palabras Claves: Precios, transferencia, transacciones, pymes.

ÍNDICE

Introducción 4

Capítulo I: Definición y objetivos del precio de transferencia. **7**

A. **Importancia en la planificación fiscal.** **7**

B. **Marco Normativo** 8

1. Orígenes y antecedentes. 8
2. Reglas y principios para la Cooperación y el Desarrollo Económico. 11

C. **Objetivo de la Tesis** 13

Capítulo II: Análisis de la Resolución 4717 de la AFIP 14

A. **Descripción General de la Resolución** 14

1. Alcance de la resolución. 14
2. Sujetos comprendidos. 15
3. Definición de Vinculación 20

B. **Metodología de Determinación de Precios de Transferencia** 23

1. Métodos permitidos por la resolución. 23

C. **Requisitos de Documentación y Cumplimiento** 32

1. Informes 33
2. Vencimientos para la presentación 37

Capítulo III: Recomendaciones para las Pymes 38

1. Mejores prácticas para el cumplimiento. 38

Capítulo IV: Conclusiones 41

Bibliografía 44

INTRODUCCIÓN

Precios de transferencia es el precio de las transacciones realizadas entre sociedades vinculadas, una situada en el país y otra situada en el exterior tales como matriz y subsidiaria o como sociedades afiliadas que son como las que serían hermanas en estructuras societarias. Entonces nos debemos enfocar en el precio al que se transfieren los bienes y servicios a sociedades que están relacionadas o vinculadas

Las transacciones a las que se refiere son aquellas sujetas únicamente a las operaciones comerciales con potencial impacto en el resultado de las empresas. Es decir, se refiere a todas las transacciones que tienen incidencia en los resultados de las empresas ya que si hay una transacción que no tiene efecto por ejemplo un aporte de capital que no cambie los resultados, eso no es una transacción alcanzada por las normas de precios de transferencia.

Los tipos de transacciones que podemos tener aun cuando no estén contabilizadas son:

- Importación y exportación de bienes
- Prestaciones de servicios
- Transferencia de bienes intangibles
- Préstamos

Hace unos cuantos años hablando por el año 70 había países como Irlanda que tenían enormes problemas para darle trabajo a su población, entonces generaban sistemas impositivos que si bien no eran de paraísos fiscales si eran de extrema promoción del trabajo, entonces si ibas a Irlanda y ponías una fábrica y empleabas personal, en función de la cantidad de personal empleado las sociedades prácticamente no pagaban impuestos a las ganancias e Irlanda estando cerca de Europa se transformaba en un lugar ideal para poner ahí la planta de producción, se preparaban los insumos para la distribución y se distribuían al continente Europeo. Entonces ocurría por ejemplo que los laboratorios farmacéuticos de Estados Unidos mandaban el principio activo de las drogas o las drogas medicinales por muy poco valor a Irlanda, en Irlanda le cambiaban el recipiente, la etiqueta y la caja de cartón en el idioma al país del que se trate y de ahí salía distribuido a los países europeos al precio real de venta en el mercado, entonces quedaba una enorme utilidad en Irlanda y muy poca plata en E.E.U.U.

lo que implicaba que los distribuidores quedaban con un importe razonable o quizás nada porque todo se quedaba en Irlanda.

Lo mismo pasaba con los distribuidores en Japón, Japón tenía un impuesto a las ganancias muy elevado cerca del 45% o del 47% entonces todos los productos llegaban a Japón a un precio de venta al público haciendo que el distribuidor se quedará prácticamente con centavos por cada producto que vendía. Estos países como Japón y EEUU empezaron a darse cuenta que había un problema que no era sobre evasión del impuesto a las ganancias, sino que les estaban manipulando el resultado, ya que prácticamente todo el resultado de la operación quedaba en Irlanda.

En el caso de EEUU los estudio médicos que desarrollaron los farmacéuticos para encontrar los principios activos de las drogas medicinales, el tiempo que los bioquímicos estudiaron en universidades y los años de investigación y desarrollo, junto con el sueldo para desarrollar el producto que sale de EEUU y sumado a que el medicamento cura o ayuda a convivir con la enfermedad que trataba, salía por ejemplo por dos dólares de EEUU y en Irlanda se quedan 48 dólares porque terminaba siendo vendido al público en 50 dólares, entonces no tenía sentido para EEUU y lo mismo le pasaba a Japón, por esta razón empezaron a buscar la forma de cómo ordenar esta manipulación porque los resultados existían pero no quedaban en el país de origen.

A partir de esta problemática los países se empiezan a reunir para reglamentar este tipo de normas, buscando controlar los precios a los que se hacen las transacciones entre las sociedades vinculadas y es esa transferencia a la que se le pone un valor, los países definen usar el principio de asimilación a partes independientes, es decir, ponerles un valor a esas operaciones de precios de transferencia equivalente al que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Los precios de transferencia adquieren una gran importancia de acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), ya que las empresas incrementaron su participación en el comercio mundial en los últimos 30 años, se estima que dos tercios del comercio mundial es intragrupo, es decir, son las empresas mandándose productos de un lado a otro, adquiriendo gran importancia debido a que operan en diferentes países, por lo que tienen diferentes leyes, diferentes tasas impositivas, haciendo que se encuentren muy motivadas a manipular los precios de transferencia para optimizar su situación impositiva

La OCDE es un organismo de cooperación internacional, cuyo objetivo es coordinar sus políticas económicas y sociales, está compuesto por 38 de los países más importantes a nivel mundial, dentro de ellos están Estados Unidos y los países europeos, Argentina por el momento no pertenece a esta organización, pero participa como país no miembro.

La OCDE en los considerandos de sus normas -son normas que buscan proteger la manipulación de las utilidades y de los precios para generar los impuestos lo más baratos posibles- estima que la pérdida global por planificación fiscal es del 4% al 10% de la recaudación global, ósea de 100 mil millones de dólares a 240 mil millones de dólares. El fisco argentino lo ve como una significativa fuente de recursos debido a que observa actividades complejas como las de las automotrices que traen partes de autos que tienen transferencia de tecnología o como el caso de los laboratorios que tienen patentes, incluso de actividades mucho más simples como las exportaciones de los commodity y los granos.

Otra situación que también surgió por el año 1970 entre el gobierno de Estados Unidos y Puerto Rico creando un modelo económico que utilizaba incentivos para promover la instalación de fábricas en Puerto Rico, redactando un convenio que entre sus términos indicaba que toda empresa de Estados Unidos que operará solamente en Puerto Rico no pagará impuestos en aquel país por los ingresos obtenidos en Puerto Rico, y por su parte, Puerto Rico conviene que estas corporaciones tendrán el 100% de exención de impuestos locales. Logrando que los dividendos de estas corporaciones no pagaran impuestos en ninguno de los dos países, de esta forma Puerto Rico se convierte en la única jurisdicción en que una empresa americana obtiene ingresos acumulables sin someterse a tributación.

Esta legislación trajo aparejado la utilización de los precios de transferencia y diversas maniobras a fin de alojar las utilidades del grupo económico en aquel país, que funcionaba como un paraíso fiscal y remesarlas a Estados Unidos libres de impuestos. Esto se tradujo en la oposición del gobierno de E.E.U.U. a la operatoria empleada por las empresas y el consecuente inicio de discusiones tributarias que resultaron en una colección de decisiones jurisprudenciales.

En el presente trabajo se expone la metodología en que la Administración Federal de Ingresos Públicos a través de su Resolución General N° 4717 busca minimizar los efectos fiscales adversos, la importancia de los conceptos técnicos y el ámbito de aplicación de la normativa tributaria. Información que se debe conocer cuando se realice este tipo de operaciones para cumplir con las obligaciones y requerimientos que exige la resolución.

CAPÍTULO I

DEFINICIÓN Y OBJETIVOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

El precio de transferencia se refiere a los precios que las Pymes establecen para transacciones entre sus entidades vinculadas en diferentes jurisdicciones.

En cuanto a los objetivos del precio de transferencia podemos distinguir dos tipos, los referidos a los administradores fiscales que tratan de prevenir la evasión fiscal mediante la asignación adecuada de ingresos y gastos entre las entidades relacionadas y por otro lado el interés de las empresas de obtener mayor mercado o beneficios económicos.

Del análisis realizado como primer enfoque que tiene en cuenta la regulación, es la de evitar que se trasladen las utilidades de un país a otro para poder acceder a los beneficios impositivos. Por ende intenta detectar operaciones ficticias como la distribución de dividendos, intereses y otras como medio de transmitir utilidades. También de evitar que se manipulen operaciones vinculadas para aquella que se encuentre en el país de menor tributación.

Existen otros objetivos que tienen en cuenta las empresas a la hora de fijar precios de transferencia, no solamente fiscales, puede tratarse de tener la intención de abarcar mayor parte del mercado internacional, para aprovechar los beneficios de subsidios en exportación que tiene el otro país, minimizar los riesgos de inestabilidad del tipo de cambio, obtener una mejor imagen de la empresa.

Se diferencian de las relaciones entre empresas independientes ya que el precio es impuesto por las fuerzas del mercado entre la oferta y la demanda.

A. IMPORTANCIA DE LA PLANIFICACIÓN FISCAL

En un entorno globalizado, el precio de transferencia es crucial para asegurar que las transacciones entre entidades vinculadas se realicen a precios de mercado, lo que previene la manipulación de beneficios y la erosión de bases imponibles.

El régimen de precios de transferencia es importante porque regula cómo las Pymes y las demás empresas deben fijar los precios de los bienes, servicios o derechos entre sus diferentes filiales o entidades relacionadas. En el contexto de la Resolución 4717, este régimen tiene varias implicaciones clave.

Los precios de transferencia ayudan a prevenir la erosión de las bases imponibles y la transferencia de beneficios entre jurisdicciones. Al establecer reglas claras sobre cómo deben fijarse estos precios, se evita que las empresas manipulen los precios para trasladar beneficios a países con impuestos más bajos y, así, reducir su carga fiscal total.

Asegura que las empresas paguen impuestos de manera justa en los países donde realmente generan sus ingresos. Sin un régimen adecuado, las empresas podrían aprovechar diferencias en las legislaciones fiscales para minimizar su carga impositiva, lo cual afectaría la equidad fiscal entre empresas locales y multinacionales.

El régimen proporciona directrices para que las empresas cumplan con las normativas fiscales, ofreciendo transparencia en la forma en que se determinan los precios de transferencia. Esto facilita la fiscalización y el control por parte de las autoridades tributarias.

Establece métodos y procedimientos para resolver disputas entre las autoridades fiscales de diferentes países sobre la valoración de los precios de transferencia. Esto es crucial en un entorno global donde los conflictos pueden surgir debido a la interpretación diferente de las normativas.

Facilita a las empresas la planificación y desarrollo de estrategias fiscales coherentes y alineadas con las normativas internacionales, evitando sanciones y problemas legales.

El régimen de precios de transferencia es fundamental para asegurar que las sujetos operen de manera equitativa, transparente y conforme a la legislación fiscal en cada jurisdicción en la que operan.

B. MARCO NORMATIVO

1. ORÍGENES Y ANTECEDENTES

Los precios de transferencia tienen su origen y desarrollo en el siglo XX conjuntamente con el desarrollo de las empresas multinacionales.

En la medida en que las empresas internacionales empezaron a desarrollar sus estrategias para aumentar sus beneficios y minimizar sus riesgos por medio de la diversificación de sus actividades productivas, comerciales y financieras, fueron surgiendo las técnicas para manejar los precios de transferencia entre las distintas empresas que conformaban un mismo grupo o tenían algún tipo de vinculación entre ellas.

En 1979 la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.) emitió los primeros lineamientos denominados "Transfer Pricing Guidelines", basados en la normativa y experiencia de los EEUU. Los mismos, actualizados constantemente hasta la actualidad, constituyen una guía para que los países asociados establezcan legislaciones armónicas en precios de transferencia, así como para que las empresas puedan evitar los riesgos de sufrir ajustes impositivos por fiscos de diferentes Estados.

En Argentina las normas de precios de transferencia fueron incorporadas a la legislación de impuesto a las ganancias mediante la ley 25063 de diciembre de 1998. Dichas normas se han basado en los lineamientos de precios de transferencia de la O.C.D.E. (Transfer Pricing Guidelines). Sin embargo, contrariamente a lo que aconsejan las mencionadas normas, nuestra legislación adopta la "regla del mejor método", es decir que las empresas obligadas deben aplicar todos los métodos disponibles y elegir el que mejor se adapte a su operatoria y obtenga resultados más confiables.

En nuestro país, la legislación específica de precios de transferencia se aplica básicamente a la operatoria entre una persona residente argentina y una vinculada en el exterior o bien otra residente en un paraíso fiscal. En estas condiciones, la residente argentina tiene ciertas obligaciones fiscales, tales como las de realizar un "estudio de precios", presentar declaraciones juradas informativas especiales y conservar documentación respaldatoria.

El estudio de precios a presentar sirve para demostrar que los precios de la operatoria mencionada en el punto anterior, fueron determinados como si lo hubiesen hecho partes independientes, o lo que comúnmente se conoce como "con condición arm's length". Dicho estudio debe ser certificado por Contador Público Nacional independiente, y debe presentarse a la Administración Fededar de Ingresos Públicos (AFIP) junto con la declaración jurada informativa de precios de transferencia, conservando la documentación respaldatoria respectiva. No se prevén acuerdos anticipados de precios entre el Fisco argentino y los contribuyentes obligados y existen importantes penalidades por falta de cumplimiento de las normas en general.

Desde una perspectiva financiera, los precios de transferencia constituyen quizás la cuestión impositiva más importante del mundo. Más del 60 % del comercio internacional se lleva a cabo entre empresas multinacionales. En este contexto, el término multinacionales no abarca solamente a los magnates tales como Shell, Mitsubishi e IBM, sino también a compañías más pequeñas con una o más subsidiarias o establecimientos permanentes en países distintos a aquél donde se encuentra la casa matriz u oficina principal.

Aunque las casas matrices de las empresas todavía se encuentran, en gran medida, en los países desarrollados, compañías procedentes de los países en desarrollo, particularmente de Asia, en los últimos años han comenzado a expandirse hacia el exterior.

El estudio de los "precios de transferencia" en nuestro país se divide en dos etapas. La primera de ellas se desarrolla entre la sanción de la Ley del Impuesto a las Ganancias y la reforma que introdujo la Ley N° 25.063, en este periodo solo existieron referencias en el cuerpo normativo nacional del tema. Y la segunda etapa incluyó en la redacción misma de la Ley el tratamiento de la temática.

La reforma introducida por la Ley N° 25.063 vigente a partir del 31 de diciembre de 1998, intenta aclarar mecánicas y modalidades para aquellos casos en los que resulte dificultoso materializar la determinación de los precios de transferencia, incorporando a la legislación impositiva las técnicas doctrinarias de fijación de los mismos.

En Argentina las normas de regulación para el Precio de Transferencia vigentes aplicables son:
- Ley de Impuesto a las Ganancias y su Decreto reglamentario
- Resolución 4717 de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS.

Como ya se mencionó anteriormente la AFIP determinó nuevos parámetros para mejorar el control y la fiscalización de aquellas transacciones en empresas de un mismo grupo económico impulsando a declarar el Impuesto a las Ganancias que le corresponde.

En un principio Argentina cuando realizaba operaciones internacionales tenían quebrantos en Ganancias y a través de estas normativas pudo obtener beneficios en este tipo de operaciones.

La OCDE proporciona guías para este tipo de transacciones internacionales. Si bien Argentina no está incluida en su lista de países miembros, las guías pertenecientes a la organización son utilizadas para el desarrollo de dichas actividades ya sea para el fisco

usándola como base para la administración, como para los contribuyentes que quieren realizar este tipo de operaciones.

La última versión de la OCDE que podemos consultar es la Guía Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017.

Esta guía se enfoca por el principio de Arm´s Length Principle que establece que el precio de transferencia debe ser igual para ambas partes.

Para poder aplicar el mencionado principio se debe tener en cuenta que cuando los resultados obtenidos por este tipo de empresas con relaciones vinculadas no son los mismos que se hubieran obtenido en las relaciones con empresas independientes hay que ajustarlos a los que se hubieran obtenido con las empresas que no están vinculadas. Es decir, que los resultados deben ser los mismos en operaciones vinculadas o no vinculadas para que se cumpla con el principio por el que se basa la OCDE.

Pero para poder aplicarlo también se debe cumplir con el principio de Comparabilidad. Entre lo que realiza la empresa comparada con lo que realizan otras de similares características, asumiendo si realizan las mismas funciones, tienen los mismos riesgos y el activo involucrado es el mismo.

2. REGLAS Y PRINCIPIOS PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO

La OCDE ha establecido directrices detalladas para el precio de transferencia que buscan la equidad y la consistencia en la aplicación de las normas fiscales internacionales.

Los Principios de Precios de Transferencia de la OCDE sugieren métodos y procedimientos para determinar precios adecuados y justos.

Estos principios se encuentran principalmente en el "Manual sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales" publicado por la OCDE.

Este principio establece que los precios de transferencia deben fijarse de manera similar a como lo harían empresas independientes en una transacción comparable. En otras palabras, las transacciones entre entidades relacionadas deben reflejar los precios y

condiciones que se aplicarían en transacciones entre empresas no relacionadas, es decir, a precios de mercado.

La OCDE proporciona varios métodos aceptables para determinar los precios de transferencia, que incluyen:

- **Método del Precio Comparable en Mercado**: Compara el precio de la transacción entre entidades relacionadas con el precio de transacciones similares entre empresas independientes.
- **Método del Costo Más**: Determina el precio de transferencia añadiendo un margen de beneficio al costo de producción o prestación de servicios.
- **Método del Precio de Reventa**: Basado en el margen de beneficio que una entidad relacionada obtiene al revender bienes adquiridos de otra entidad relacionada.
- **Método de Distribución de Beneficios**: Asigna beneficios entre las partes involucradas en función de sus contribuciones económicas a la transacción.

Las empresas deben mantener una documentación adecuada que respalde los precios de transferencia aplicados. Esta documentación debe ser suficiente para permitir a las autoridades fiscales evaluar si las transacciones están alineadas con el principio de plena competencia.

Se requiere un análisis exhaustivo de las funciones realizadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por cada parte en una transacción. Este análisis ayuda a determinar una asignación adecuada de los beneficios entre las entidades relacionadas.

Las políticas de precios de transferencia deben ser consistentes a lo largo del tiempo y transparentes. Las empresas deben aplicar las mismas políticas de precios de transferencia de manera uniforme y comunicar claramente sus políticas y métodos utilizados.

Los principios buscan armonizar las prácticas internacionales para evitar conflictos fiscales y doble imposición. Se alienta a los países a adoptar principios similares para facilitar la cooperación entre administraciones fiscales y reducir la posibilidad de disputas.

La OCDE promueve mecanismos de resolución de disputas para resolver conflictos entre países sobre la aplicación de los principios de precios de transferencia, como los procedimientos de acuerdo anticipado sobre precios de transferencia (APA).

Los Principios de Precios de Transferencia de la OCDE están diseñados para asegurar que las transacciones entre empresas se valoren de manera justa y acorde con el mercado, facilitando la equidad fiscal y la cooperación internacional en la administración tributaria.

C. OBJETIVO DE LA TESIS

La tesis tiene como objetivo evaluar la Resolución 4717, considerando su impacto en la planificación fiscal, el cumplimiento normativo y la administración de precios de transferencia para las PyMes en Argentina.

Los requisitos de documentación, los reportes para las empresas y los costos operativos asociados con la preparación de informes detallados sobre precios de transferencia. Puede haber costos adicionales relacionados con la consultoría fiscal y legal para asegurar que las políticas y prácticas de precios de transferencia cumplan con la resolución.

La investigación estará enfocada especialmente en el relevamiento de características y componentes, como así también en la descripción de su funcionamiento. Se analizarán las etapas y la documentación de cada una de ellas.

CAPÍTULO II: ANÁLISIS DE LA RESOLUCIÓN 4717/2020 AFIP

A. DESCRIPCIÓN GENERAL DE LA RESOLUCIÓN

1. ALCANCE DE LA RESOLUCIÓN

El alcance de la Resolución 4717 abarca un marco integral para la regulación de precios de transferencia, que incluye la documentación, los métodos de valoración, el cumplimiento fiscal, y las sanciones por incumplimiento. Está diseñada para asegurar que las transacciones intercompañía se valoren de manera justa y conforme a los estándares internacionales, protegiendo tanto los intereses fiscales del país como los de las empresas involucradas.

Quedan alcanzadas por la resolución las importaciones y exportaciones, las transacciones entre sujetos vinculados, las operaciones de participación en fondos de agrupación de efectivo o financiación centralizada, y las transacciones realizadas por residentes en el país o por sus establecimientos permanentes instalados en el exterior, con personas u otro tipo de entidades domiciliadas, constituidas o ubicadas en el extranjero con la que los primeros están vinculados, así como las operaciones de explotación de marcas y patentes a sujetos del exterior, se encuentran alcanzadas por la presente resolución general.

2. SUJETOS COMPRENDIDOS

La Resolución General 4717 de AFIP en su artículo segundo enuncia a los sujetos comprendidos que están obligados por el régimen.

La misma indica a los sujetos enunciados en el artículo 53 inciso a,b,c y d de la ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019. Se trata de las sociedades anónimas —incluidas las sociedades anónimas unipersonales—, las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, las sociedades por acciones simplificadas del Título III de la Ley N° 27.349, constituidas en el país, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país, las asociaciones, fundaciones, cooperativas y

entidades civiles y mutualistas, constituidas en el país, las sociedades de economía mixta, las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la Ley N° 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones del Código Civil y Comercial de la Nación, los fondos comunes de inversión constituidos en el país y todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país, Que realicen las siguientes operaciones o transacciones:

1- De importación y exportación entre partes independientes
2- Efectuadas con los sujetos vinculados que se indican a continuación:
    a- Personas humanas o jurídicas, patrimonios de afectación, establecimientos, fideicomisos, o figuras equivalentes, constituidos, domiciliados, radicados o ubicados en el exterior
    b- Establecimientos permanentes del exterior de los que sean titulares, o aquellas operaciones que dichos establecimientos permanentes realicen con otros establecimientos permanentes del mismo titular o con otras personas u otro tipo de entidades del país o del exterior vinculadas al residente en el país en los términos del artículo 126 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y su modificación.
    c- Otros sujetos o entidades no residentes con las que están vinculados en los términos del artículo 127 de la citada ley.
3- Realizadas con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación, en los términos de los artículos 19 y 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y su modificación, y 24 y 25 de su Decreto Reglamentario, sea que las realicen por sí o por medio de sus establecimientos permanentes del exterior.

Tenemos que tener en cuenta la distinción de los siguientes tres conceptos para tener una clara comprensión de la situación en la que se encuentra la empresa cuando realiza operaciones con otros países extranjeros y poder ubicarse en las medidas y requisitos que debe cumplir en estos casos.

Sujetos o jurisdicciones cooperantes: son aquellos que poseen un acuerdo o convenio con el país para intercambiar información tributaria.

Sujetos o jurisdicciones no cooperantes: son los que no poseen un acuerdo o convenio con el país para intercambiar información tributaria.

El art 24 del decreto reglamentario n°48/23 de la ley de impuesto a las ganancias enuncia la lista de los países que son considerados no cooperantes.

La cual se detalla a continuación:

“Jurisdicciones no cooperantes

ARTÍCULO 24.- Son consideradas como jurisdicciones “no cooperantes” en los términos del artículo 19 de la ley las siguientes:

1. Brecqhou
2. Burkina Faso
3. Estado de Eritrea
4. Estado de la Ciudad del Vaticano
5. Estado de Libia
6. Estado Independiente de Papúa Nueva Guinea
7. Estado Plurinacional de Bolivia
8. Isla Ascensión
9. Isla de Sark
10. Isla Santa Elena
11. Islas Salomón
12. Los Estados Federados de Micronesia
13. Reino de Bután
14. Reino de Camboya
15. Reino de Lesoto
16. Reino de Tonga
17. República Kirguisa
18. República Árabe de Egipto
19. República Árabe Siria
20. República Argelina Democrática y Popular
21. República Centroafricana
22. República Cooperativa de Guyana
23. República de Angola
24. República de Bielorrusia
25. República de Burundí
26. República de Costa de Marfil
27. República de Cuba

28. República de Filipinas
29. República de Fiyi
30. República de Gambia
31. República de Guinea
32. República de Guinea Ecuatorial
33. República de Guinea-Bisáu
34. República de Haití
35. República de Honduras
36. República de Irak
37. República de Kiribati
38. República de la Unión de Myanmar
39. República de Madagascar
40. República de Malaui
41. República de Malí
42. República de Mozambique
43. República de Nicaragua
44. República de Palaos
45. República de Ruanda
46. República de Sierra Leona
47. República de Sudán del Sur
48. República de Surinam
49. República de Tayikistán
50. República de Trinidad y Tobago
51. República de Uzbekistán
52. República de Yemen
53. República de Yibuti
54. República de Zambia
55. República de Zimbabue
56. República del Chad
57. República del Níger
58. República del Sudán
59. República Democrática de Santo Tomé y Príncipe
60. República Democrática de Timor Oriental
61. República del Congo
62. República Democrática del Congo

63. República Democrática Federal de Etiopía
64. República Democrática Popular Lao
65. República Democrática Socialista de Sri Lanka
66. República Federal de Somalia
67. República Federal Democrática de Nepal
68. República Gabonesa
69. República Islámica de Afganistán
70. República Islámica de Irán
71. República Popular de Bangladés
72. República Popular de Benín
73. República Popular Democrática de Corea
74. República Socialista de Vietnam
75. República Togolesa
76. República Unida de Tanzania
77. Territorio Británico de Ultramar Islas Pitcairn, Henderson, Ducie y Oeno
78. Tristán da Cunha
79. Tuvalu
80. Unión de las Comoras

La ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS deberá informar al MINISTERIO DE HACIENDA cualquier novedad que justifique una modificación en el listado precedente, a los fines de su actualización."

Países de baja o nula tributación: son aquellos países, dominios, territorios, y similares de baja o nula imposición fiscal respecto de las rentas de personas físicas o jurídicas. En nuestro país se consideran de baja o nula tributación los países que tienen una tasa tributaria del impuesto a las ganancias inferior al 15%.

Podemos encontrar una definición en el art 25 del Decreto reglamentario 862/2019 de la ley de impuesto a las ganancias.

La cual especifica lo siguiente:

"Artículo 25 Jurisdicciones de baja o nula tributación:

ARTÍCULO 25.- A los fines de determinar el nivel de imposición al que alude el artículo 20 de la ley, deberá considerarse la tasa total de tributación, en cada jurisdicción, que

grave la renta empresaria, con independencia de los niveles de gobierno que las hubieren establecido.

Por "régimen tributario especial" se entenderá toda regulación o esquema específico que se aparte del régimen general de imposición a la renta corporativa vigente en ese país y que dé por resultado una tasa efectiva inferior a la establecida en el régimen general."

Algunos ejemplos de países de baja o nula tributación son:

- Paraguay con tasa del 10%
- Irlanda con tasa del 12.5%
- Suiza con una tasa de 8.5%.
- Bulgaria tiene la tasa del 10%
- Hungría con tasa del 9%
- Seychelles con tasa del 1.5%
- Islas Vírgenes Británicas con tasa del 0%

Esta clasificación es variable ya que se tiene en cuenta la legislación y tratados fiscales que se encuentren vigentes de cada país. Se debe tener presente que la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) publica de manera periódica una lista actualizada de este tipo de jurisdicciones.

Países considerados Grises

Los países grises son aquellos que no tienen regulaciones claras ya sea por la documentación y la normativa que aplican. Algunos factores que podemos tener en cuenta si se realizan operaciones con un país gris son los siguientes:

- El riesgo al que podemos enfrentarnos, en cuanto a frecuentes auditorías y ajustes fiscales debido a que se puede cuestionar la validez de las transacciones.
- Al no tener información precisa de las regulaciones puede llegar a dificultar cumplir con las políticas de precio de transferencia.

Para mitigar el riesgo se debe realizar un análisis detallado de las operaciones y documentación de este tipo de países.

Hay países colaboradores en cuanto a intercambiar información o auditorías, lo que puede ayudar a conocer cómo se desenvuelven sus transacciones.

La OCDE no publica una lista de países grises pero indica características que se pueden considerar que son:

1. Tener Normativas poco claras
2. Bajo cumplimiento en transparencia fiscal.
3. Falta de Marcos sólidos de precio de transferencia.

Algunos países considerados en este contexto son:

- Luxemburgo
- Islas Caimán
- Bermudas
- Panamá
- Mónaco

Los mismos se van actualizando con el tiempo en base a los distintos criterios que tiene cada jurisdicción.

Como fuente de consulta podemos guiarnos con los informes de la OCDE que proporcionan información sobre las jurisdicciones que tienen prácticas fiscales que son consideradas perjudiciales. También las listas del Fondo Monetario Internacional (FMI) que ofrece información sobre transparencia fiscal, los estudios de consultoras como Deloitte o PWC, entre otros.

3. DEFINICIÓN DE VINCULACIÓN

La Resolución 4717 de AFIP hace mención de la definición de sujetos vinculados regulada en el artículo 18 de la Ley de Impuesto a las Ganancias y del artículo 14 de la reglamentación en dicha ley.

Para la ley la vinculación quedará configurada cuando un sujeto y personas u otro tipo de entidades o establecimientos, fideicomisos o figuras equivalentes, con quien aquél realice transacciones, estén sujetos de manera directa o indirecta a la dirección o control de las mismas personas humanas o jurídicas o éstas, sea por su participación en el capital, su grado de acreencias, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de las mencionadas sociedades, establecimientos u otro tipo de entidades.

El decreto reglamentario de la ley de impuesto a las ganancias indica una definición de los casos que se consideran como sujetos vinculados.

Según el Decreto 862/2019 existe vinculación cuando se verifique, entre otros, alguno de los siguientes supuestos:

a) UN (1) sujeto posea la totalidad o parte mayoritaria del capital de otro.
b) DOS (2) o más sujetos tengan alternativamente:
   i. UN (1) sujeto en común como poseedor total o mayoritario de sus capitales.
   ii. UN (1) sujeto en común que posea participación total o mayoritaria en el capital de UNO (1) o más sujetos e influencia significativa en UNO (1) o más de los otros sujetos.
   iii. UN (1) sujeto en común que posea influencia significativa sobre ellos simultáneamente.

c) UN (1) sujeto posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en la asamblea de accionistas o socios de otro.
d) DOS (2) o más sujetos posean directores, funcionarios o administradores comunes.
e) UN (1) sujeto goce de exclusividad como agente, distribuidor o concesionario para la compraventa de bienes, servicios o derechos, por parte de otro.
f) UN (1) sujeto provea a otro la propiedad tecnológica o conocimiento técnico que constituya la base de sus actividades, sobre las cuales este último conduce sus negocios.
g) UN (1) sujeto participe con otro en asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, entre otros, condominios, uniones transitorias, agrupaciones de colaboración o cualquier otro tipo de contratos asociativos, a través de los cuales ejerza influencia significativa en la determinación de los precios.
h) UN (1) sujeto acuerde con otro, cláusulas contractuales que asumen el carácter de preferenciales en relación con las otorgadas a terceros en similares circunstancias, tales como descuentos por volúmenes negociados, financiación de las operaciones o entrega en consignación, entre otras.
i) UN (1) sujeto participe significativamente en la fijación de las políticas empresariales, entre otras, el aprovisionamiento de materias primas, la producción y/o la comercialización de otro.

j) UN (1) sujeto desarrolle una actividad de importancia solo con relación a otro, o su existencia se justifique únicamente en relación con otro, verificándose situaciones tales como relaciones de único o principal proveedor o cliente, entre otras.
k) UN (1) sujeto provea en forma sustancial los fondos requeridos para el desarrollo de las actividades comerciales de otro, entre otras formas, mediante la concesión de préstamos o del otorgamiento de garantías de cualquier tipo, en los casos de financiación provista por un tercero.
l) UN (1) sujeto se haga cargo de las pérdidas o gastos de otro.
m) Los directores, funcionarios, administradores de un sujeto reciban instrucciones o actúen en interés de otro.
n) Existan acuerdos, circunstancias o situaciones por las que se otorgue la dirección a un sujeto cuya participación en el capital social sea minoritaria." (Decreto 862/2019, Artículo 14, Bs As, Argentina)

Empresas vinculadas que pertenecen a un mismo grupo económico realizan operaciones internacionales por las cuales deben utilizar un precio que no se vea afectado por la vinculación entre ellas. Se trata de entes jurídicos que tributan de manera independiente controladas por una empresa principal con la cual forman un conjunto económico.

Las operaciones intercompany que se realizan en el grupo económico como la transferencia de bienes o servicios, o intangibles, pueden dar lugar a que exista la posibilidad de manipular los precios de tal manera que el país de menor carga tributaria obtenga mayor utilidad.

Cuando nos referimos a precios de transferencia nos limitamos para el caso de operaciones entre empresas que forman un mismo grupo o son vinculadas, ya que para las empresas independientes resulta difícil acordar un precio diferente al del mercado.

Cada país tiene medidas fiscales que no deberían ser obstáculo para el comercio internacional es por eso que este tipo de regulación tiene como finalidad establecer el modo de determinar el precio a ser utilizado, evitando la doble tributación.

Una definición relacionada con fraude fiscal y que es utilizada en latinoamérica sería que el precio de transferencia es cuando dos sujetos que tiene una operación relacionada pueden manipular el precio entre ellos con el objetivo de llevar las rentas impositivas al país que tiene más beneficios.

Según la O.C.D.E el precio de transferencia constituye un precio de plena competencia en un marco de operaciones vinculadas, aunque ese importe difiere del realmente cargado entre las empresas asociadas.

En forma general debe entenderse por precio de transferencia como el precio que dos empresas vinculadas de forma económica en el mercado internacional utilizan para transferir bienes o servicios entre ellas.

La regulación se rige por el principio de Arm´s Length que surge del convenio de O.C.D.E. de 1977, el cual indica que dicho precio debe ser fijado de manera equitativa en cuanto a la carga tributaria para cada país. Es decir que debe tenerse en cuenta las circunstancias y situaciones de cada país al momento de determinar el precio de transferencia, no solo la parte tributaria sino también los conflictos de gobierno o medidas económicas que disponen los países extranjeros.

B. METODOLOGÍA DE DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. MÉTODOS PERMITIDOS POR LA RESOLUCIÓN

La Resolución 4717/2018 proporciona un marco para la determinación de precios de transferencia que se alinea con las directrices internacionales, incluyendo los principios de la OCDE. Los métodos permitidos buscan asegurar que las transacciones entre partes relacionadas se valoren de manera justa y en línea con lo que se esperaría en transacciones entre partes independientes.

Las empresas deben seleccionar el método más adecuado basado en la naturaleza de las transacciones, la disponibilidad de datos comparables y la complejidad de las operaciones.

Se presentan los métodos para determinar los precios de transferencia típicamente permitidos por la Resolución:

1. Método del Precio Comparable en Mercado

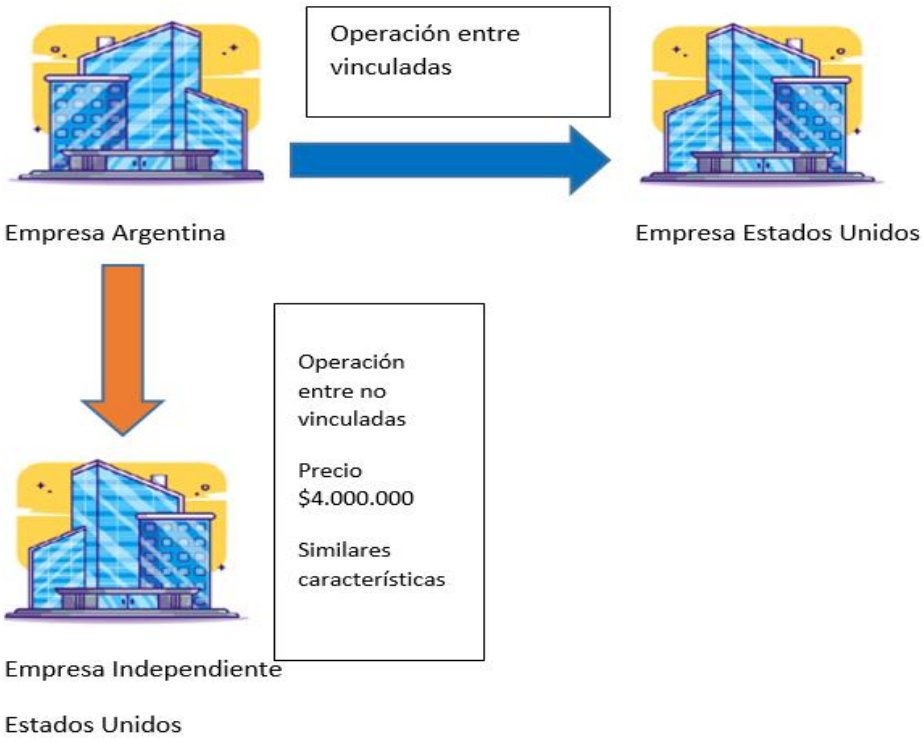
El artículo 30 de la resolución indica que si en la aplicación del método de precio comparable entre partes independientes, no se cuenta con un precio a la misma fecha del precio que debe compararse, se deberá recurrir a los precios obrantes dentro de las fechas cercanas siempre y cuando no se distorsione la comparabilidad. Si en la aplicación de este método se obtuviera más de un precio, deberá realizarse un rango intercuartil y determinar la mediana de dichos precios.

Este método compara el precio de la transacción entre entidades relacionadas con el precio de transacciones similares entre partes independientes en condiciones comparables.

La aplicación del método es adecuada cuando existen transacciones comparables entre empresas independientes disponibles y la información es fiable, ya que requiere una comparabilidad suficiente entre las transacciones comparables y debe considerar las condiciones del mercado y las características de los bienes o servicios.

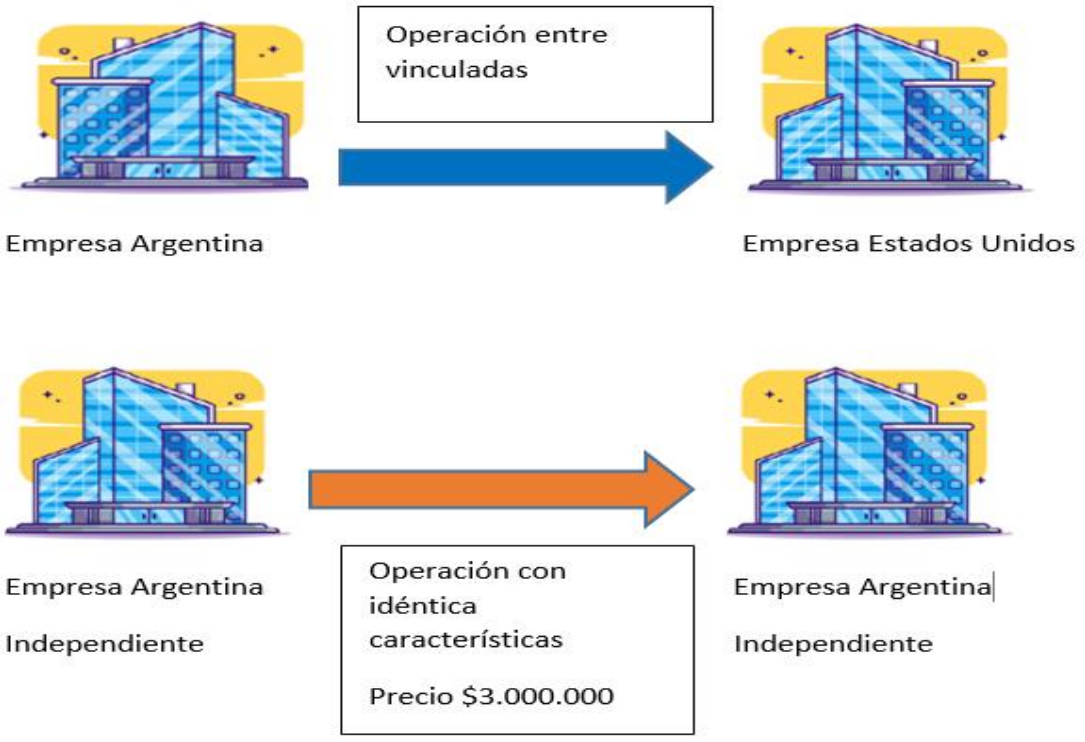
Este tipo de método se aplica tomando una situación de dos formas tanto de manera interna como externa la que se indica a continuación.

Si nos encontramos en el caso de una situación interna que sería una empresa de Argentina que realiza transacciones con una empresa de Estados Unidos las cuales pertenecen al mismo grupo económico, serían operaciones entre vinculadas, para poder determinar el precio de esa transacción lo que se toma en cuenta es la comparación de otra transacción de la empresa Argentina pero con otra empresa de Estados Unidos que no forma parte del grupo económico a la cual pertenece. Si por ejemplo la transacción similar fue de cuatro millones de pesos comparada a la operación que voy a realizar con la empresa vinculada, debería aplicar el precio de cuatro millones de pesos para la operación.



Fuente: Elaboración propia.

En el caso que me encuentre en la situación externa que es cuando la empresa Argentina necesita realizar una operación con la empresa de Estados Unidos que es su vinculada pero la empresa Argentina no ha realizado ninguna transacción similar con las mismas características a otra empresa de Estados Unidos, en ese caso la empresa Argentina tiene que ir al mercado y buscar dos empresas externas que no pertenezcan al grupo económico y que realicen operaciones similares por ejemplo dos empresas Argentinas realicen la operación similar en el mercado. Si encuentro dos empresas Argentinas que tienen una operación con idénticas características a la que necesito realizar y utilizan el precio de tres millones de pesos entonces voy a utilizar el precio de mercado de tres millones de pesos.



Fuente: Elaboración propia.

2. Método del Costo adicionado

Determina el precio de transferencia añadiendo un margen de beneficio al costo de producción o prestación del servicio. Es usado comúnmente en situaciones en las que se realiza un servicio o se produce un bien que no se vende en condiciones comparables en el mercado abierto.

El margen de beneficio debe ser razonable y comparado con el margen que se obtendría en transacciones similares entre partes independientes. El costo debe ser medido de forma precisa y transparente.

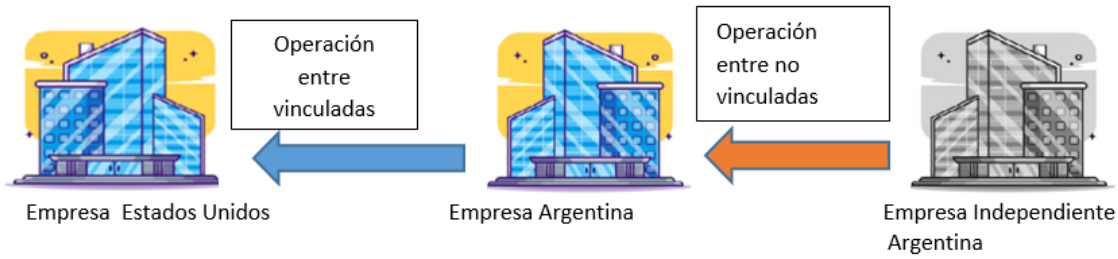
Por ejemplo una empresa Argentina ajena al grupo económico le vende productos a una empresa Argentina que si pertenece al grupo económico y después esta empresa Argentina revende los productos a la empresa de Estados Unidos del mismo grupo económico. En este caso vamos a tomar la operación de empresas independientes que tienen operaciones similares al del mercado.

La empresa independiente en Argentina estableció un precio de venta de 4.000.000 de pesos y tuvo un costo de venta de 2.500.000 pesos, su utilidad bruta fue de 1.500.000 de pesos. Calculamos el porcentaje de la utilidad bruta tomando la utilidad bruta y lo dividimos por el costo de venta realizado (1.500.000/2.500.000) esto nos da un porcentaje de utilidad bruta de 60%.

Considerando los datos obtenidos vamos a determinar el precio de transferencia de las empresas vinculadas realizando el siguiente cálculo:

Precio de Venta= Precio de compra x (1+ % utilidad bruta)

Esto nos quedaría Precio de Venta= 4.000.000 x (1+ 60%) el cual resulta que el precio de venta es de 6.400.000 de pesos, que sería el precio que debe tener la transacción de la empresa vinculada.



Precio de Venta= Precio de compra x (1+ %Utilidad Bruto)

Precio de Venta= $4.000.000 x (1+60%)

Precio de Venta= $6.400.000

Precio de venta: $4.000.000

Costo de venta: $2.500.000

Utilidad Bruta: 1.500.000

%Utilidad Bruta: 60%

Calculamos: (1.500.000/2.500.000)

Fuente: Elaboración propia.

3. Método del Precio de Reventa

Basado en el margen de beneficio que una entidad relacionada obtiene al revender bienes adquiridos de otra entidad relacionada. El precio de transferencia se calcula deduciendo un margen de beneficio apropiado del precio de reventa. Se utiliza cuando la entidad que

realiza la reventa no realiza grandes contribuciones de valor a los bienes, por ejemplo, en operaciones de distribución.

El margen de beneficio debe ser comparado con el margen obtenido en transacciones similares entre partes independientes. Es importante ajustar por diferencias en riesgos y funciones.

Es el caso de la empresa Argentina le vende bienes a la empresa vinculada de Estados Unidos y esta misma le revende los bienes a otra empresa de Estados Unidos que no pertenece al grupo económico.

Para determinar el precio de la transacción entre vinculadas vamos a tomar la operación que se realizó la empresa vinculada en Estados Unidos con la otra empresa situada en Estados Unidos independiente.

Por ejemplo, si tenes el precio de reventa de los productos que fue de 4.000.000 y la utilidad que se obtuvo fue de 600.000. determinamos el margen bruto calculando la utilidad dividida el precio de reventa (600.000/4.000.000), el cual nos da un margen bruto de 15%.

En la determinación del precio de transferencia para las empresas vinculadas tomando los datos de la operación anterior vamos a utilizar la siguiente fórmula:

Precio de Adquisición= Precio de Reventa x (1- margen bruto)

Si reemplazamos los valores nos quedaría: Precio de Adquisición= 4.000.000 x (1-15%). El cual nos da un precio de Adquisición de 3.400.000 para la operación de la empresa Argentina con la empresa de Estados Unidos vinculada.

Precio de Adquisición= Precio de Reventa x (1- %Margen Bruto)

Precio de Adquisición= $4.000.000 x (1-15%)

Precio de Adquisición= $3.400.000

Precio de Reventa: $4.000.000

Utilidad: $600.000

Calculo: 600.000/4.000.000

Margen Bruto: 15%

Fuente: Elaboración propia

4. Método de Distribución de Beneficios

Asigna los beneficios totales obtenidos en una transacción entre partes relacionadas en función de sus contribuciones económicas, como funciones realizadas, activos utilizados y riesgos asumidos. Es aplicable cuando las partes relacionadas contribuyen de manera significativa a la creación de valor y es difícil determinar precios comparables.

Se deben identificar y medir las contribuciones de cada parte en términos de funciones, activos y riesgos. El método puede ser complejo y requiere un análisis detallado de las contribuciones de cada parte.

5. Método del Margen de Utilidades

Determina el precio de transferencia comparando el margen neto obtenido en la transacción entre partes relacionadas con el margen neto obtenido en transacciones comparables entre partes independientes. Es utilizado cuando los datos comparables para el método de precio comparable en mercado no están disponibles.

El margen neto debe reflejar adecuadamente la rentabilidad de la entidad en comparación con entidades independientes en condiciones similares. Se deben considerar las diferencias en las funciones, activos y riesgos entre las partes relacionadas y las comparables.

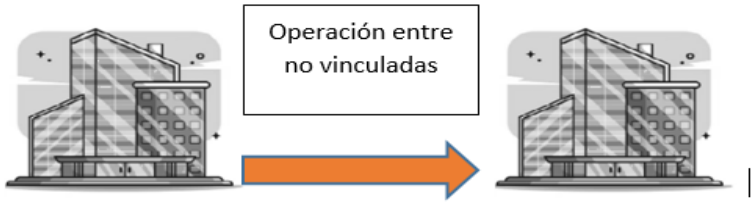
Siguiendo con el ejemplo las mismas empresas utilizadas anteriormente, la empresa Argentina realiza una venta a la empresa Estados Unidos que forma parte de su grupo económico.

En este caso se considera a otra empresa Argentina independiente y a otra empresa Estadounidense independiente, que no integran el grupo económico, que realizan operaciones en el mercado pero vamos a tener en cuenta las utilidades que obtienen.

El margen de las operaciones en el mercado se determina tomando en cuenta las utilidades de las operaciones dividido por las ventas según datos que se obtienen en el mercado entre las empresas independientes.

Por ejemplo si el margen obtenido del mercado fuera del 10%, si despejamos la ventas de la fórmula quedaría así Ventas= Utilidad de las operaciones / %margen de las operaciones.

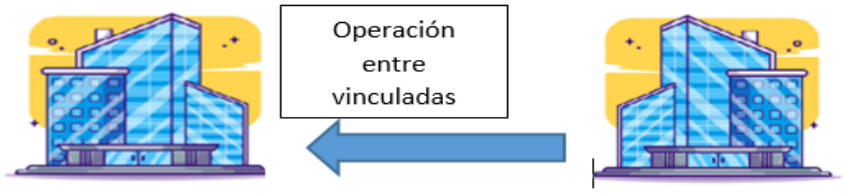
Consideramos que la utilidad obtenida por la empresa Argentina que pertenece al grupo económico fueron de 15.000.000 de pesos y tenemos en cuenta que el margen de operaciones similares a las realizadas por la empresas vinculada del 10% cuando reemplazamos en el cálculo obteniendo que las ventas= 15.000.000/10% la cual nos da que la empresa Argentina debe realizar ventas de 150.000.000 con sus vinculadas. En este método se determina las ventas a realizar no así el precio de la transacción.



Empresa Independiente Argentina

Empresa Independiente Estados Unidos

%Margen operación: Utilidad de operaciones/ ventas
10%= 100.000/1.000.000
Considerando datos del mercado:
Utilidad operaciones: 100.000
Ventas: 1.000.000



Empresa Estados Unidos

Empresa Argentina

Ventas= Utilidad operaciones/% Margen operación
Utilidad operaciones vinculadas: 15.000.000
Ventas=15.000.000/ 10%
Ventas = 150.000.000

Fuente: Elaboración propia.

6. Método de Partición de Beneficios

Se basa en la división de los beneficios totales obtenidos en una transacción o conjunto de transacciones entre partes relacionadas de acuerdo con una asignación justa basada en sus respectivas contribuciones económicas. Su aplicación es adecuada para transacciones complejas donde las contribuciones de las partes no se pueden determinar fácilmente mediante otros métodos.

Requiere un análisis exhaustivo de las contribuciones de cada parte y una división justa de los beneficios. Puede ser útil en situaciones de alta complejidad y en casos de joint ventures.

Por ejemplo, la empresa Argentina le realiza una venta a la empresa de Estados Unidos que es su vinculada, cada una de estas empresas obtuvo resultados diferentes los cuales vamos a analizar teniendo en cuenta la cantidad de activos invertidos.

Entonces si la empresa Argentina tiene una utilidad por sus operaciones de 15.000.000 de pesos e invirtió activos por 100.000 pesos y la empresa de Estados Unidos vinculada tuvo utilidades de 25.000.000 de pesos con activos de 200.000 pesos considerando estos datos sumamos las utilidades de las empresas vinculadas nos da un total de utilidad de 40.000.000 de pesos de las cuales se deben repartir.

Si sumamos los activos invertidos tenemos que se invirtieron un total de 300.000 pesos de los cuales el 33% es de la empresa Argentina (100.000/300.000) y en el caso de la empresa de Estados Unidos el 67% de los activos fue de ellos. De este modo podemos repartir la utilidades en el caso de la empresa Argentina le corresponde de los 25.000.000 el 33% que serían 8.250.000 de pesos y para la empresa de Estados Unidos el 67% de los 25.000.000 que da un resultado de 16.750.000 de pesos.

7. Métodos Alternativos

La resolución puede permitir el uso de **métodos alternativos** o personalizados si se puede demostrar que reflejan el principio de plena competencia y proporcionan resultados razonables. Es utilizado en circunstancias especiales donde los métodos estándar no son adecuados o aplicables.

Debe estar debidamente justificado y documentado cómo el método alternativo se alinea con los principios de plena competencia.

C. REQUISITOS DE DOCUMENTACIÓN Y CUMPLIMIENTO

Se establecen diversos requisitos de documentación para asegurar que las Pymes cumplan adecuadamente con sus obligaciones fiscales. Estos requisitos son esenciales para garantizar la precisión en la presentación de declaraciones juradas y el pago de impuestos, documentación que las empresas deben mantener, incluyendo estudios de precios de transferencia, análisis comparables y justificaciones para los precios aplicados en transacciones entre partes vinculadas.

Esta resolución menciona la obligación de conservar la documentación ya sea para operaciones entre partes independientes, las regidas por precio de transferencia y las relacionadas con operaciones con intermediarios.

En las operaciones entre partes independientes para demostrar de una manera más efectiva las utilidades obtenidas en exportación e importación deben conservar los papeles de trabajo, comprobantes y cualquier otro documento que tenga información sobre:

- Datos que comprueben la identificación, las actividades que realiza y como es la estructura de la organización del sujeto residente en el país.
- Apellido y Nombre o razón social, número de identificación fiscal (NIF) del país residente, domicilio fiscal y país de residencia en el caso de sujeto no residente en el país.
- Detalle de las operaciones acordadas como van a ser ejecutadas, en cuanto la forma de pago, plazos, si tienen garantías, el tipo de cambio utilizado.
- Documentación de los bancos que van a utilizar para realizar las transferencias vinculadas (SWIFT bancario).
- Los criterios, metodología, fuentes que utilizaron para determinar el precio internacional.
- En el caso que se trate de bienes con precio internacional de mercado transparente o bolsa de comercio la documentación es más amplia y detalladas en los papeles de trabajo, como el tipo de bienes, los volúmenes, derechos y obligaciones, etc.

Cuando se trate de operaciones que se encuentran regidas por precio de transferencia deben conservar toda documentación que respalde y justifique la determinación del precio de transferencia como así también el criterio de comparabilidad aplicado, los montos de las contraprestaciones, los márgenes de ganancias.

Para las operaciones con intermediarios internacionales según la resolución son:

- Constancia que acredite la real presencia del sujeto en el país, a través de la constancia de inscripción de persona jurídica, registro comercial o la inscripción ante una autoridad fiscal.
- los estados contables del intermediario auditados o certificados por un profesional competente.
- Certificación emitida por un profesional de la jurisdicción del intermediario que indique qué impuestos está sujeto por su actividad y el número de NIF.
- Certificación por profesional competente que indique:
    - La remuneración relacionada con su intervención, aun si fuera comisión o equivalente.
    - Detalle de precio de compra, venta y gastos que están asociados a la intermediación.

No está obligado a conservar la documentación cuando las operaciones con el intermediario no superen los treinta millones de pesos (30.000.000) en total dentro del periodo fiscal.

1. INFORMES

Antes se debía presentar varios formularios por operaciones ya sea por vinculadas o no, o con países de baja o nula tributación. Ahora con la reforma se debe presentar de acuerdo al sujeto de que se trate:

ESTUDIO DE PRECIO DE TRANSFERENCIA

a. Sujetos vinculados cuando realicen operaciones en el período fiscal que superan o son equivalentes a montos de PESOS TRES MILLONES (3.000.000) o de manera individual los PESOS TRESCIENTOS MIL (300.000)

b. Sujetos que realicen operaciones con países no cooperantes o de baja o nula tributación que estén facturadas en el periodo fiscal y superen o sean equivalentes a PESOS TRES MILLONES (3.000.000) o de forma individual el monto de PESOS TRESCIENTOS MIL (300.000).

Los mencionados montos que serán tenidos en cuenta son los que se encuentren debidamente facturados y devengados en el periodo fiscal de análisis.

En ese caso estos sujetos que cumplan con los parámetros mencionados deberán presentar un estudio de precio de transferencia que es un informe donde la sociedad se describe y al grupo que pertenece, las operaciones que tiene entre ellas y las conclusiones que tuvieron para determinar el precio como los cálculos, fórmulas, márgenes que obtuvieron. Junto con la documentación que respalde los mismos (ANEXO I, Artículo 43, Resolución 4717).

Si el sujeto acordó con alguna entidad que pertenece al grupo económico prestaciones financieras transfronterizas durante el período fiscal deberá adicional al informe:

- Datos identificativos y ubicación geográfica de ambas partes.
- La acreditación a través de información pública o certificación profesional del dador de que cuenta con capacidad económica y financiera para otorgar la prestación y asumir el control de los riesgos asociados.
- La sustentación por información pública o certificación profesional del tomador para demostrar que tiene la capacidad de realizar los pagos tanto del capital como de los intereses y para obtener garantías que le permitan asumir otras obligaciones.
- La acreditación de la tasa del impuesto a las ganancias en la jurisdicción que es receptora, según el convenio establecido para evitar la doble imposición.
- Se debe indicar el destino de los fondos recibidos por el préstamo.
- El detalle y características de las operaciones financieras. (ANEXO I, apartado B, Resolución 4717/20)

El estudio de precio de transferencia debe ser certificado por un contador profesional independiente o licenciado en economía que tenga firma certificada en el consejo profesional de ciencias económicas.

Este informe que se lo reconoce como formulario 4501 se presenta junto con la documentación necesaria a través de la página web de AFIP (https://www.afip.gob.ar) se tiene

que ingresar al servicios de “Presentaciones de DDJJ y Pagos”. El informe debe contener las firmas del contribuyente, del profesional interviniente y del responsable del Consejo profesional de ciencias económicas.

INFORME MAESTRO

Cuando se trate de sujetos vinculados que pertenecen a un grupo económico en los cuales se den las siguientes situaciones en forma conjunta:

- Los ingresos anuales del grupo consolidado superan los cuatro mil millones de pesos (4.000.000.000) en el ejercicio anterior al de la presentación.
- Las transacciones con sujetos vinculados del exterior superen o sean equivalentes a tres millones de pesos (3.000.000) o individualmente los trescientos mil pesos (300.000).

Si no hubo modificaciones durante el periodo fiscal la resolución proporciona la opción de presentar una Nota especificando al informe maestro del periodo anterior junto con la documentación de respaldo. La nota que reemplaza el informe maestro tiene efecto de declaración jurada.

Este Informe Maestro o la Nota deben tener la firma del representante legal o responsable y se presenta a través de la página web de AFIP (http://www.afip.gob.ar) se ingresa al servicios de “Presentaciones Digitales” se elige la opción “Precios de Transferencia-Presentación de Informe Maestro”.

FORMULARIO F.2668

Los sujetos que realicen operaciones con sujetos vinculados o no vinculados o de países con baja o nula tributación y los que desarrollan transacciones de importación y exportación con independientes que en cualquiera de los dos últimos períodos fiscales hubieran sido obligados a presentar información de sus operaciones internacionales o del precio de transferencia.

Son obligados a informar y presentar el formulario 2668 cuando superen los montos en:

- operaciones de importación y exportación de bienes con sujetos independientes el monto anual de diez millones de pesos (10.000.000), incluyendo las ganancias exentas o no alcanzadas.
- operaciones regidas por precio de transferencia realizadas por el contribuyente en el período fiscal en conjunto los tres millones de pesos (3.000.000) o de manera individual los trescientos mil pesos (300.000).

Cuando el contribuyente no tenga operaciones en el periodo fiscal puede presentar el formulario sin movimientos, eligiendo la opción "sin movimientos" al momento de la presentación.

A partir de que se presenta un formulario debe continuar con la presentación del mismo durante dos periodos fiscales por más que en los siguientes no tenga operaciones que declarar o no supere los montos que lo obligan durante ese lapso.

Este formulario que tiene carácter de declaración jurada se presenta por la página web de AFIP (http://www.afip.gob.ar) se debe elegir el servicio "Operaciones Internacionales y Precio de Transferencia". Se informa teniendo en cuenta las categorías y subcategorías que tiene establecido el sistema para su presentación.

En todos los casos de que el Informe se encuentre en idioma extranjero se deberá adjuntar una copia traducida al idioma español la cual debe estar firmada de forma ológrafa y certificada, por un traductor público nacional.

PRESENTACIÓN DE OTROS FORMULARIOS

Es recomendable que las pyme consulten con un asesor legal o fiscal para asegurarse de cumplir con todos los requisitos específicos que deben aplicarse en su jurisdicción, debido a que la realización de los estudios de precios de transferencia implican incurrir en costos muy altos para las Pymes, por lo tanto, se recomienda que se haga un análisis previo del lugar de procedencia de las importaciones y las exportaciones que vayan a realizar.

2- VENCIMIENTOS PARA LA PRESENTACIÓN

Para el caso de los informes de Estudio de Precio de Transferencia y el formulario F.2668 tiene que ser presentado por los contribuyentes o responsables hasta el mes 6 posterior a la fecha del cierre del ejercicio teniendo en cuenta la terminación del cuit.

TERMINACIÓN DEL CUIT	FECHA DE VENCIMIENTO
0 a 1	Hasta el día 23 inclusive
2 a 3	Hasta el día 24 inclusive
4 a 5	Hasta el día 25 inclusive
6 a 7	Hasta el día 26 inclusive
8 a 9	Hasta el día 27 inclusive

Fuente: Artículo 51, Capítulo E, Resolución 4717

El informe Maestro o la Nota que lo reemplaza debe ser presentado por los contribuyentes o responsables hasta el mes 12 posterior a la fecha de cierre del ejercicio teniendo en cuenta el número de terminación del Cuit. Se toman las mismas fechas de vencimiento que el anterior.

Cuando el vencimiento se encuentre en un día feriado o inhábil se trasladará de forma correlativa al día inmediato siguiente.

CAPÍTULO III: RECOMENDACIONES PARA EMPRESAS

1. MEJORES PRÁCTICAS PARA EL CUMPLIMIENTO:

En el presente capítulo establecemos recomendaciones y directrices para que las empresas adopten las mejores prácticas en el cumplimiento de la normativa tributaria. Estas recomendaciones están orientadas a garantizar que las empresas cumplan adecuadamente con sus obligaciones fiscales, presenten declaraciones juradas correctas, y gestionen sus pagos de manera oportuna.

ORGANIZACIÓN Y PLANIFICACIÓN

Se sugiere que las empresas establezcan procedimientos internos claros y eficientes para la presentación de declaraciones y el pago de impuestos. Esto incluye la definición de roles y responsabilidades dentro del equipo contable y financiero.

Se recomienda desarrollar un calendario fiscal que incluya todas las fechas importantes para la presentación de declaraciones y el pago de impuestos, garantizando que se cumplan los plazos establecidos.

USO DE TECNOLOGÍA

Se recomienda fomentar el uso de herramientas y sistemas tecnológicos para la presentación electrónica de declaraciones y el pago de impuestos. La utilización de software de gestión fiscal y contable puede facilitar el cumplimiento de las obligaciones y minimizar errores.

DOCUMENTACIÓN DE SOPORTE

La resolución destaca la importancia de conservar toda la documentación necesaria para respaldar las declaraciones juradas, como facturas, recibos, y otros comprobantes, por lo tanto, la correcta conservación de estos documentos es esencial para la verificación y auditoría por parte de la AFIP, para estas operaciones.

Se recomienda mantener actualizada toda la información relevante que pueda influir en las declaraciones, como cambios en la estructura de la empresa o en la situación fiscal.

VERIFICACIÓN DE DATOS. CONTROL DE EXACTITUD:

Se aconseja implementar controles internos para verificar la exactitud de los datos incluidos en las declaraciones, esto puede incluir la revisión y validación de la información antes de la presentación.

PLAZOS DE PRESENTACIÓN Y PAGO

Se hace hincapié en la necesidad de cumplir con los plazos establecidos para la presentación de declaraciones y el pago de impuestos. El incumplimiento de los plazos puede resultar en sanciones y recargos. Se recomienda establecer sistemas de alertas y recordatorios para garantizar que los plazos no se pasen por alto y para manejar adecuadamente las obligaciones fiscales.

En caso de que se prevé que no se podrá cumplir con los plazos, se sugiere solicitar prórrogas a la AFIP con antelación y de acuerdo con los procedimientos establecidos.

REGÍMENES ESPECIALES Y BENEFICIOS

Para regímenes especiales o beneficios fiscales, es crucial presentar toda la documentación adicional requerida y cumplir con los requisitos específicos para calificar para estos beneficios.

Se recomienda revisar y cumplir con todos los requisitos específicos para acceder a regímenes promocionales o beneficios fiscales, y mantener la documentación actualizada y disponible para la verificación por parte de la AFIP.

Las ventajas que obtienen las pymes es que pueden reducir su carga impositiva al tener precios más justos, mejora la competitividad ya que evitará los sobreprecios o subprecios y pueden planificar mejor sus estrategias fiscales. También mejora la relación con proveedores, socios por la confianza que genera sus operaciones.

CAMBIOS EN LA ESTRUCTURA DE LA EMPRESA

Cuando se produzcan cambios significativos en su estructura, como fusiones, escisiones o modificaciones en la forma jurídica, se aconseja que las empresas actualicen la información y la documentación que debe presentar a AFIP en los plazos establecidos, con el fin de evitar sanciones o pérdida de beneficios que puedan perjudicar a la empresa.

COMUNICACIÓN Y RELACIÓN CON LA AFIP.

Las empresas deben mantener una comunicación clara y abierta con la AFIP, especialmente en casos de dudas o aclaraciones sobre la normativa y los procedimientos, ya que consultar a la AFIP mediante consultas vinculantes para obtener orientación puede ayudar a evitar errores y malentendidos.

Toda comunicación con la AFIP debe ser formal y documentada para asegurar que se tenga un registro claro de todas las interacciones.

RESPUESTA A REQUERIMIENTO

En caso de recibir requerimientos o solicitudes de información por parte de la AFIP, se recomienda responder de manera oportuna y completa para evitar sanciones o problemas de cumplimiento.

AUDITORÍAS INTERNAS

Se sugiere realizar auditorías internas periódicas para evaluar la efectividad de los procedimientos de cumplimiento fiscal y para identificar áreas de mejora, con el fin de evaluar y ajustar los procesos internos según sea necesario para adaptarse a cambios en la normativa o en la situación fiscal de la empresa.

CAPACITACIÓN Y ACTUALIZACIÓN

Es recomendable que el personal encargado del cumplimiento fiscal reciba formación continua sobre cambios en la normativa y mejores prácticas para asegurar que estén al día con los requisitos de la AFIP.

Se proporciona un marco claro y detallado para que las empresas puedan cumplir con sus obligaciones fiscales de manera efectiva. Implementando las recomendaciones establecidas en la resolución, como la utilización de tecnología, la correcta gestión de la documentación, el cumplimiento de plazos, la adaptación a casos especiales, y la comunicación efectiva con la AFIP, esto contribuye a una administración tributaria más eficiente y reduce el riesgo de errores y sanciones. Adoptando una estrategia proactiva y sistemática en el cumplimiento de la normativa no solo facilita el cumplimiento de las obligaciones fiscales, sino que también promueve una relación positiva con la administración tributaria.

CAPÍTULO IV: CONCLUSIONES

La Resolución General 4717 de la Administración Federal de Ingresos Públicos es una normativa clave en el marco tributario argentino, diseñada para regular y gestionar las obligaciones fiscales de los contribuyentes. A través de esta resolución, se establecen procedimientos y requisitos detallados para la presentación de declaraciones juradas y el pago de impuestos, abordando tanto aspectos generales como casos especiales.

La Resolución fue implementada con el objetivo de actualizar y consolidar las normativas existentes relacionadas con la presentación de declaraciones juradas y el cumplimiento de obligaciones fiscales en Argentina. En un entorno fiscal en constante evolución, la necesidad de contar con una normativa clara y específica es crucial para asegurar el adecuado funcionamiento del sistema tributario y la equidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Uno de los principales propósitos de esta resolución es proporcionar una estructura coherente y detallada que facilite el cumplimiento por parte de los contribuyentes y optimice la administración fiscal. La resolución busca reducir ambigüedades y simplificar los procedimientos, asegurando que tanto la AFIP como los contribuyentes tengan una comprensión clara de sus responsabilidades y los plazos que deben respetar.

La Resolución 4717 abarca una serie de aspectos clave relacionados con la gestión fiscal:

Establece los procedimientos que los contribuyentes deben seguir para presentar sus declaraciones juradas de manera correcta y oportuna. Esto incluye detalles sobre los formatos, los plazos y la documentación requerida, lo cual es esencial para asegurar que las declaraciones sean completas y precisas.

Define los métodos y plazos para el pago de impuestos, incluyendo disposiciones sobre cómo realizar los pagos y las consecuencias de no cumplir con los plazos establecidos. Esta sección de la resolución tiene un impacto directo en la liquidez y la planificación financiera de los contribuyentes.

Incluye directrices para situaciones que requieren un tratamiento especial, como regímenes promocionales, actividades económicas específicas, o cambios en la situación fiscal de los contribuyentes, como fusiones o reestructuraciones empresariales. Estos casos especiales garantizan que las particularidades de ciertos contribuyentes sean adecuadamente consideradas.

Regula los procedimientos para la aplicación de exenciones y beneficios fiscales, asegurando que los contribuyentes que califiquen para estos beneficios puedan acceder a ellos de manera eficiente y transparente.

La Resolución 4717 tiene un impacto significativo en los contribuyentes, tanto a nivel de cumplimiento como de planificación fiscal. La claridad y precisión que ofrece esta normativa permiten a los contribuyentes entender mejor sus obligaciones y los procedimientos que deben seguir. Esto contribuye a una mayor precisión en la presentación de declaraciones y el pago de impuestos, reduciendo el riesgo de errores y sanciones al proporcionar directrices claras sobre cómo cumplir con las obligaciones fiscales, la resolución facilita a los contribuyentes el cumplimiento de sus responsabilidades. Esto es especialmente importante para las pequeñas y medianas empresas, que pueden no contar con equipos grandes de contadores o asesores fiscales. La especificidad de los requisitos y procedimientos establecidos en la resolución ayuda a minimizar errores en la presentación de declaraciones y en el pago de impuestos. Esto reduce el riesgo de sanciones y multas, contribuyendo a una mayor seguridad jurídica para los contribuyentes.

Los casos especiales contemplados en la resolución aseguran que los contribuyentes con circunstancias particulares reciban un tratamiento adecuado. Esto incluye situaciones como la aplicación de regímenes promocionales o el manejo de cambios en la estructura empresarial, que pueden tener implicaciones fiscales significativas.

Para la AFIP, la Resolución 4717 representa una herramienta clave para la gestión y administración de las obligaciones fiscales. La normativa permite a la AFIP implementar y supervisar el cumplimiento de manera más efectiva, al proporcionar un marco claro y estructurado para la presentación de declaraciones y el pago de impuestos.

La resolución estandariza los procedimientos, lo que facilita la administración y el control del cumplimiento fiscal. Esto contribuye a una gestión más eficiente y a una mejor asignación de recursos dentro de la AFIP.

Al definir claramente los requisitos y procedimientos, la resolución promueve la transparencia y la equidad en el sistema fiscal. Esto asegura que todos los contribuyentes sean tratados de manera justa y que las normas sean aplicadas de manera consistente.

La resolución proporciona directrices para el manejo de casos especiales, permitiendo a la AFIP adaptar sus procedimientos a situaciones particulares. Esto es crucial para manejar de manera efectiva las diversas circunstancias fiscales que pueden surgir.

En conclusión, la Resolución General 4717 de la AFIP representa un avance significativo en la regulación y administración de las obligaciones fiscales en Argentina. Al establecer procedimientos claros y detallados para la presentación de declaraciones juradas y el pago de impuestos, la resolución contribuye a una mayor precisión y eficiencia en el cumplimiento fiscal.

Para los contribuyentes, la resolución ofrece una guía comprensible que facilita el cumplimiento de sus responsabilidades, reduciendo el riesgo de errores y sanciones. La inclusión de disposiciones para casos especiales asegura que las circunstancias particulares sean adecuadamente consideradas, promoviendo una mayor equidad en el sistema fiscal.

Para la AFIP, la resolución mejora la eficiencia administrativa y la gestión del cumplimiento fiscal, proporcionando una estructura coherente para la supervisión y control. La normativa también promueve la transparencia y la equidad, lo que contribuye a una relación más justa y clara entre la administración fiscal y los contribuyentes.

En un entorno fiscal dinámico, la Resolución 4717 juega un papel crucial en la regulación y gestión de las obligaciones fiscales, asegurando que tanto los contribuyentes como la administración fiscal puedan operar con mayor claridad y eficiencia. Su implementación representa un paso positivo hacia una administración tributaria más eficaz y equitativa en Argentina.

Para las pymes es un tema fundamental que deben tener presente cuando realizan operaciones en las cuales deben determinar el precio de transferencia porque impacta en la competitividad, eficiencia y cumplimiento fiscal. Se pueden encontrar con costos elevados, mayor riesgo de errores, estudios técnicos que demandan más tiempo por esto es recomendable el asesoramiento de un profesional además de mantener una gestión transparente con documentación precisa y realizando análisis detallados para garantizar el cumplimiento normativo y mejorar la rentabilidad.

BIBLIOGRAFÍA

Callejón, C. Battistini, M. Pace, M. Roberts, C. 2020. *Evasión, Elusión Y Economía De Opción*. Universidad Nacional de Cuyo. Mendoza, Argentina.

Corvalán, S. 1999. *Precios de transferencia*. Universidad de Buenos Aires. Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Argentina.

Delzar. J. 2020. *Régimen de Precios de Transferencia*. Universidad de Buenos Aires. Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Argentina.

Foscale, M. Cremades, J. Rossello, M. Farid, M. 2013. *Precios De Transferencia.* Universidad Nacional de Cuyo. Mendoza, Argentina.

Ley N° 27.430 (2019) Ley de Impuesto a las Ganancias. Ciudad de Buenos Aires. Argentina.

Lic. Mynor, E. 2017. *Precios De Transferencia En El Sistema Tributario Guatemalteco.* Universidad de San Carlos de Guatemala. Guatemala.

OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2010. OECD Publishing. Septiembre de 2010.

Resolución General N°4717 (2020) AFIP. Operaciones de Exportación e importación – Precios de Transferencia. Ciudad de Buenos Aires. Argentina.

UNCUYO CIENCIAS ECONÓMICAS

DECLARACIÓN JURADA RESOLUCIÓN 212/99 CD

El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgrede o afecta los derechos de terceros.

Mendoza, 4 de Octubre de 2024

Orue, Beatriz Nilda
Firma y aclaración

26.782
Número de registro

33.766.007
DNI

Leyton Katherine
Firma y aclaración

27733
Número de registro

36279033
DNI