

Definición de vinculación en las regulaciones de precios de transferencia en Costa Rica como factor clave para su cumplimiento

Elaborado por Pablo Díaz Vargas



31 de Julio de 2015

Publicación Artículo

Las regulaciones en materia de precios de transferencia en Costa Rica, así como sus consecuencias fiscales, han sido adoptadas e implementadas lentamente, lo cual ha tenido un impacto directo en el conocimiento de los contribuyentes sobre esta temática, especialmente en lo relacionado a la entrada en vigencia del cumplimiento de las obligaciones involucradas con estas regulaciones. No obstante, los motivos anteriores no fundamentan un argumento válido respecto al incumplimiento de las obligaciones de documentación de precios de transferencia vigentes y mucho menos a desconocer cuales criterios están definidos en la norma en relación a su ámbito de aplicación. Es por esta razón que conocer bajo qué circunstancias los contribuyentes están bajo obligación de cumplir con la normativa de precios de transferencia y comprender como identificar si las transacciones

realizadas en cada entidad podrían generar o no la obligación de preparar la documentación establecida en las regulaciones de precios de transferencia en Costa Rica.

La normativa local, en particular, el Decreto 37898-H “Disposiciones sobre Precios de Transferencia”, está fundamentada en las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias (“Directrices de la OCDE”). Estas directrices hacen referencia al término de vinculación o empresa asociada, convirtiéndolo así en uno de los pilares para definir la relación que tiene una entidad con otra y de esta manera identificar si las transacciones celebradas con dicha deben ser consideradas para el análisis y documentación de precios de transferencia. En este sentido, las

Directrices de la OCDE estipulan lo siguiente:

“...Los precios de transferencia son los precios a los que una empresa transmite bienes materiales y activos intangibles, o presta servicios, a empresas asociadas. A los efectos de estas Directrices, una empresa asociada es una empresa que cumple las condiciones determinadas en el artículo 9, apartado 1, letras a) y b) del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Conforme a estas condiciones, dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de la otra; o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de ambas

empresas (es decir, si ambas empresas están sometidas a un control común)...”¹

Es así como las Directrices de la OCDE establecen la existencia de vinculación; como el disparador del control de la transacción bajo los parámetros establecidos por la normativa de precios de transferencia. De igual manera, una definición de vinculación está incluida en la normativa costarricense de forma mucho más específica. En este sentido, el Decreto 37898-H establece como una parte relacionada o vinculada a una persona física, sociedad o empresa, dentro de las siguientes categorías.

- Una de ellas dirija o controle la otra o posea, directa o indirectamente, al menos el 25% de su capital social o de sus derechos a voto.
- Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas personas jurídicas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el 25% de participación en el capital social o los derechos a voto de ambas personas.
- Cuando se trate de personas jurídicas que constituyan una misma unidad de decisión. En particular, se presumirá que existe unidad de decisión cuando una persona jurídica sea socia o partícipe de otra y se encuentre en relación con ésta en alguna de las siguientes situaciones:
 1. Que posea la mayoría de derechos de voto.
 2. Que tenga facultad de nombrar o destituir a la

- mayoría de los miembros del órgano de administración.
3. Que pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.
4. Que haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría del órgano de administración.
5. Que la mayoría de los miembros del órgano de administración de la persona jurídica dominada, sean miembros del órgano de administración o altos ejecutivos de la persona jurídica dominante o de otra dominada por esta.

- Cuando dos o más personas jurídicas formen cada una de ellas, una unidad de decisión respecto de una tercera persona jurídica, de acuerdo con lo dispuesto en este apartado, todas ellas integrarán una unidad de decisión.

También se considerarán partes vinculadas:

- En un contrato de colaboración empresarial o un contrato de asociación en participación, cuando alguno de los contratantes o asociados participe directa o indirectamente en más del 25% en el resultado o utilidad del contrato o de las actividades derivadas de la asociación.
- Una persona residente en el país y un distribuidor o agente exclusivo de la misma, residente en el exterior.

- Un distribuidor o agente exclusivo residente en el país de una entidad residente en el exterior y esta última.
- Una persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el exterior.
- Un establecimiento permanente situado en el país y su casa matriz residente en el exterior, otro establecimiento permanente de la misma o una persona con ella relacionada.

A manera comparativa tanto la normativa local como la definición que presenta las Directrices de la OCDE, aclaran que la vinculación entre entidades será real cuando se de una relación directa o indirecta que conlleve a la dirección y/o capital y/o el control entre las partes involucradas.

Por otra parte hay que tener en cuenta que las Directrices de la OCDE se refieren a las transacciones transfronterizas con entidades vinculadas mientras que la normativa local no hace distinción sobre el territorio, por el contrario estipula las transacciones entre entidades vinculadas dentro y fuera de Costa Rica.

Además de lo mencionado anteriormente es importante al analizar la vinculación entre entidades, no sólo lo relevante de la parte formal y contractual en la cual un grupo económico se organiza y está inmerso, sino también la sustancia de las transacciones y las entidades involucradas en las mismas de acuerdo a lo establecido en el artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que

¹ Tomado del prólogo de las Directrices de la OCDE, párrafo número 11.

introduce el concepto de realidad económica; el cual de acuerdo a la Directriz Interpretativa 20-03 “Tratamiento Fiscal de los Precios de Transferencia, según el valor normal del Mercado”, desarrolla el concepto de la siguiente manera:

“En consecuencia, la valoración de las transacciones entre partes vinculadas, al valor de mercado entre partes independientes, tiene como fundamento la correcta calificación de los hechos, prescindiendo de la cobertura jurídico-formal que las partes le hayan conferido, con el fin de que se les dé el tratamiento tributario que les corresponde de acuerdo con esa calificación.”².

Lo anterior evidencia la potestad que posee la administración tributaria para hacer valer este criterio y por lo tanto esclarece que la cantidad de variantes sobre la vinculación establecida en la normativa costarricense es muy diversa, por lo que cada caso debe analizarse en singular, para que el contribuyente pueda estar seguro de estar realizando las acciones necesarias para cumplir sus obligaciones en materia de precios de transferencia para todas las transacciones alcanzadas por esta normativa.

² Tomado del apartado 1 párrafo 5 de la Directriz 20-03.

Resumen Gacetario Fiscal

Fecha	Documento	Resumen
01	Proyecto 19.586	Eliminación del Impuesto a los Dividendos
03	Resolución DGT-R-013-2015	<i>Resolución sobre las Solicitudes de Autorización para la aplicación de los Beneficios Tributarios establecidos en el inciso h) artículo 59 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.</i>
07	Resolución -DGH-0026-2015	Procedimiento para determinación y liquidación de impuestos sobre bienes exonerados.

Resumen Gacetario Legal

Documento	Resumen
	Este periodo no tiene publicaciones de interés.

Estimados lectores, quisiéramos informarles que en cumplimiento del artículo 174 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la Dirección General de Tributación ha estado publicando los proyectos de decretos y resoluciones generales en su sitio de internet, con el fin de que los sectores que de alguna manera pudieran considerarse afectados en sus intereses difusos o colectivos tengan la oportunidad, antes de la aprobación y publicación definitiva del proyecto, de exponer sus observaciones y hacer valer ante las autoridades fiscales su opinión en relación con los aspectos específicos objeto de regulación.

En ese sentido, consideramos que la reciente normativa introduce una importante oportunidad a los contribuyentes de expresar y canalizar sus puntos de vista y tener alguna participación en el proceso de aprobación de la normativa fiscal.

El procedimiento establecido por la Dirección General de Tributación es el siguiente:

1. Se hace la publicación del proyecto de reglamento o resolución en el sitio web de la Administración Tributaria
2. Se hacen dos publicaciones en La Gaceta, donde indica que los interesados tienen 10 días hábiles a partir de la primera publicación para hacer sus observaciones y el mecanismo para canalizarlas.
3. Una vez aprobado el proyecto definitivo, se procede a efectuar la publicación en la Gaceta del decreto o resolución correspondiente.

En nuestra experiencia y en consultas efectuadas a los departamentos a cargo en la Dirección General de Tributación, los pasos 1 y 2 pueden repetirse dependiendo de las diferentes modificaciones que experimente un proyecto antes de su aprobación. De manera que éste podría ser puesto varias veces en la página web o bien ser publicado varias veces en la Gaceta para consulta pública.

En virtud de lo anterior, cuando consideremos que un proyecto puede ser de interés general para nuestros clientes, procederemos a comunicarlo y a aclarar en qué etapa del proceso de publicación se encuentra. Igualmente, nos ponemos a su disposición con el fin de asesorarles o apoyarles para hacer llegar sus observaciones a la Autoridad Fiscal dentro del plazo previsto.

Hablemos

Para un entendimiento más profundo en cómo esta situación pudiera afectar su negocio, favor contactar:

Socios de PwC InterAmericas Tax & Legal Services:

Ramón Ortega, *Centroamérica, Panamá y República Dominicana*
Socio Líder de la Región
ramon.ortega@do.pwc.com

Andrea Paniagua, *República Dominicana*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Edgar Mendoza, *Guatemala*
edgar.mendoza@gt.pwc.com

Carlos Morales, *El Salvador*
carlos.morales@sv.pwc.com
Edgar Mendoza, *El Salvador*
edgar.mendoza@gt.pwc.com
Andrea Paniagua, *El Salvador*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Ramón Morales, *Honduras*
ramon.morales@hn.pwc.com

Francisco Castro, *Nicaragua*
francisco.castro@ni.pwc.com
Andrea Paniagua, *Nicaragua*
andrea.paniagua@do.pwc.com

Carlos Barrantes, *Costa Rica*
carlos.barrantes@cr.pwc.com

Francisco Barrios, *Panamá*
francisco.barrios@pa.pwc.com

Esta publicación se ha elaborado como una guía general sobre asuntos de interés, y no constituye una asesoría profesional. Usted no debe actuar basado en la información contenida en esta publicación sin haber obtenido asesoramiento profesional específico. PricewaterhouseCoopers Costa Rica no ofrece ninguna representación o garantía (expresa o implícita) en cuanto a la exactitud de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, sus miembros, empleados y agentes no aceptan ninguna responsabilidad, sobre las consecuencias de cualquier actuación realizada por usted basada en la información contenida en esta publicación o por cualquier otra decisión basada en él.

© 2015 PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A. Todos los derechos reservados. En este documento, "PwC" se refiere a PricewaterhouseCoopers Interamerica S.A., firma miembro de PricewaterhouseCoopers International Limited, cada firma miembro constituye una entidad legal autónoma e independiente.