



**MARAMBIO, RIVILLO,
PÉREZ, PINEDA**
CONSULTORES Y CONTADORES PÚBLICOS

**Actualidad tributaria: Declaración
informativa de operaciones
efectuadas con partes vinculadas
en el extranjero (Precios de
Transferencia).**

www.marambio-hlb.com

TOGETHER WE MAKE IT HAPPEN

Régimen de Precios de Transferencia en Venezuela

En Venezuela, el régimen de Precios de Transferencia ha tenido carácter normativo desde el año 1.999, cuando se introdujo por primera vez en la ley de Impuesto Sobre la Renta. Desde entonces ha sufrido varias reformas. Sin embargo, en esencia, los sujetos pasivos que realicen transacciones con partes vinculadas que se encuentren en el exterior, o con cualquier entidad que esté domiciliada en una jurisdicción de baja imposición fiscal; están sujetos a este régimen y están obligados a presentar una declaración informativa sobre estas operaciones. En el boletín te mostramos los aspectos más importantes de esta declaración.



¿Qué son los precios de transferencia?

Las empresas en su giro comercial celebran operaciones tanto de compras como de ventas con otras organizaciones. Algunas de estas operaciones pueden ser con partes vinculadas que se encuentran en el extranjero. Por consiguiente, toda operación debe poseer un valor económico para ser registrada.

El precio de transferencia, es el valor que se asigna a estas operaciones (celebradas con partes vinculadas), en las cuales se intercambian, servicios, bienes, derechos o cualquier otro activo. El mismo puede ser fijado entre las partes atendiendo a diversos criterios.

No obstante, a nivel fiscal, en muchas oportunidades el referido valor se maneja de forma artificial, a fin de trasladar las ganancias a jurisdicciones donde la imposición fiscal sea más baja. Es por ello que, a nivel mundial, la mayoría de las administraciones tributarias han adoptado al régimen de Precios de transferencia como un mecanismo de control fiscal. A través de las normativas tributarias, se persigue regular todo lo concerniente a la materia y evitar que se apliquen estrategias destinadas a obtener una rentabilidad gravable distinta a la real.

Para ello, la finalidad del régimen es que el contribuyente determine el valor de las operaciones, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubiera realizado con una parte no vinculada o independiente.

En otras palabras, el propósito es que este precio o valor se rija bajo el principio de plena competencia o Arm's Length; el cual indica que el precio y las condiciones de transacciones celebradas entre partes vinculadas no debe diferir del que hubieran sido pactadas entre partes no vinculadas o independientes, en transacciones similares o de mercado abierto.



En Venezuela, la ley de Impuesto Sobre la Renta es el instrumento legal que regula lo concerniente a los Precios de Transferencia, y dedica su capítulo III a esta materia. Sin embargo, el mismo instrumento legal resalta que para todo lo no previsto en la ley, serán aplicables las guías sobre Precios de Transferencia para las empresas multinacionales y las administradoras fiscales aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y desarrollo Económico (OCDE) en el año 1.995.

Al hablar de Precios de Transferencia, hacemos referencia a las partes vinculadas, ¿cómo se definen?

En su artículo 114 la ley de Impuesto Sobre la Renta define a una parte vinculada como, «(...) la empresa que participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de otra empresa, o cuando las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de ambas empresas».

Es importante resaltar que, en materia de Precios de Transferencia, la vinculación entre empresas definida en el artículo citado, se refiere exclusivamente a la existente entre una empresa domiciliada en Venezuela y otra domiciliada en el exterior. La vinculación entre empresas, donde ambas estén domiciliadas en Venezuela no está sujeta al régimen de Precios de Transferencia.

Por otra parte, cabe destacar, que de acuerdo a lo establecido en la ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 117, salvo prueba en contrario, las operaciones realizadas entre personas naturales o jurídicas domiciliadas en Venezuela con personas naturales o jurídicas domiciliadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal, se presumirán que son entre partes vinculadas.

Por lo tanto, si las transacciones se realizan con una empresa que está en un paraíso fiscal, siempre se tendrá la obligación de presentar la declaración, debido a que el SENIAT asumirá que son partes vinculadas, inclusive aunque no lo sean.



Operaciones sujetas al régimen de Precios de Transferencia.

El artículo 110 la ley de Impuesto Sobre la Renta, establece que «La determinación del costo o la deducibilidad de los bienes, servicios o derechos importados y la gravabilidad de los ingresos derivados de la exportación, en las operaciones realizadas entre partes vinculadas, se efectuará aplicando la metodología prevista en este capítulo».

Por lo tanto, se infiere que todas las transacciones que afectan a las cuentas de resultados de una empresa (efectuadas ente partes vinculadas), están sujetos al régimen. En consecuencia, se debe aplicar la metodología que establece la ley.

Estudio de Precios de Transferencia.

Con la finalidad de determinar el valor de las operaciones realizadas entre partes vinculadas, las empresas deben realizar un estudio sobre Precios de Transferencias. El referido estudio consiste en un análisis complejo tanto cuantitativo como cualitativo. **Adicional a ello, este estudio debe plasmarse en un informe, el cual sirve de soporte ante la administración tributaria.**

El informe mencionado por lo general sigue el patrón dado por la Organización para la Cooperación y desarrollo Económico (OCDE), no obstante, el análisis de cada situación o transacción en particular conlleva a que los mismos puedan ser muy variables.

El análisis de Precios de Transferencia incluye un análisis funcional primario, así como también la evaluación del cumplimiento del principio de plena competencia (principio Arm's Length); por lo cual se debe analizar elementos comparables en las transacciones efectuadas. Es decir, transacciones similares realizadas entre empresas independientes. Este paso incluye en muchas oportunidades la compra de bases de datos y los siguientes análisis:

- a) Análisis de las características de las propiedades y/o servicios.
- b) Análisis funcional.
- c) Análisis de los términos contractuales.
- d) Análisis de las circunstancias económicas o de mercado.
- e) Análisis de las estrategias de negocios.



Por otra parte, la ley de Impuesto Sobre la Renta, también establece la metodología que se debe emplear para el tratamiento fiscal de los Precios de Transferencia.

Metodología fiscal para la determinación de los Precios de Transferencia.

A continuación se muestran los métodos establecidos para la determinación de los precios de transferencia entre partes vinculadas (según lo establecido en el artículo 134 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta):

- 1) Método del Precio Comparable no Controlado (CUP).
- 2) Método del Precio de Reventa (MPR).
- 3) Método del Costo Adicionado (MCA).
- 4) Método de División de Beneficios (MDB).
- 5) Método de Margen Neto Transaccional (MMNT).

La legalidad también establece que, los contribuyentes deberán considerar al método del Precio Comparable no Controlado como primera opción para determinar los precios de transferencia. Asimismo, la administración tributaria evaluará si el método aplicado es el más adecuado, dependiendo de la transacción y la actividad económica desarrollada.

Declaración informativa.

La ley de Impuesto Sobre la Renta exige a los contribuyentes que hayan celebrado operaciones con partes vinculadas en el extranjero la presentación de una declaración informativa. **Es importante mencionar que, no todos los contribuyentes están sujetos a esta declaración, solo aplica para aquellos que cumplan con lo mencionado anteriormente.**

El formulario para la presentación de la declaración (forma PT-99 y sus anexos), se puede descargar a través de la página del SENIAT. La misma, es una declaración manual, por lo cual se presentará ante la Oficina de la Administración Tributaria correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente. Si el contribuyente ha sido calificado como especial, la presentación será ante la oficina que corresponda de acuerdo a su condición de contribuyente especial.



De acuerdo a lo establecido en el artículo 166 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, la declaración se debe presentar en el mes de junio siguiente a la fecha de cierre del ejercicio fiscal.

Cabe destacar que, la Providencia Administrativa N° 2003-2424 emitida por el SENIAT en el 2003, en su artículo 1 especifica que, lo mencionado en el artículo 166 del referido instrumento jurídico, aplica para los contribuyentes cuyo cierre fiscal coincida con el año civil. Por lo tanto, los contribuyentes que tengan un ejercicio fiscal distinto al año civil, deberán presentar la declaración dentro de los seis (6) meses siguientes al cierre de su ejercicio fiscal.

En consecuencia, los sujetos pasivos que hayan realizado operaciones con partes vinculadas en el extranjero y hayan culminado su ejercicio fiscal el 31/12/2021, **tienen plazo hasta el próximo 30/06/2022 para presentar su declaración informativa.**

Esta declaración no genera pago. Su objetivo es informar al SENIAT sobre las operaciones realizadas con partes vinculadas domiciliadas en el exterior.

¿Cómo está estructurada la declaración?.

La forma PT-99 (Declaración informativa de operaciones efectuadas con partes vinculadas en el extranjero), está estructurada por la declaración informativa (en la que se indica los datos del contribuyente e información sobre las operaciones efectuadas con partes vinculadas), así como los anexos A, B, C, D y E.

El anexo A, contiene el detalle de las operaciones efectuadas con partes vinculadas. El anexo B, posee el detalle del estado de resultados de la entidad. El anexo C, contiene el estado de resultados de contribuyentes dedicados principalmente al sector financiero. El anexo D, contiene el estado de resultados de contribuyentes dedicados principalmente a actividades de seguro; y el anexo E, posee el análisis del costo de ventas.

Para sectores económicos específicos, tales como, bancarios, financieros, seguros, prestación de servicios, entre otros, aplicarán los anexos que le correspondan; motivo por el cual, no se llenarán todos en una misma declaración.

Cabe destacar que, el SENIAT emitió la Providencia Administrativa SNAT/2003/2424, la cual establece las pautas para elaborar la declaración informativa de Precios de Transferencia. Asimismo, en el portal web de la administración tributaria también se puede descargar el instructivo para el llenado de la forma PT-99.



Deberes formales relacionados al régimen de Precios de Transferencia.

La ley de Impuesto Sobre la Renta en su sección sexta del capítulo III, trata lo concerniente a los deberes formales en materia de Precios de Transferencia. A continuación mencionamos lo establecido en la legalidad.

- El primer deber al que hace referencia es la presentación de la declaración informativa.
- La documentación e información relacionada al cálculo de los precios de transferencia indicados en los formularios de declaración autorizados por la administración tributaria, deberán ser conservados por el contribuyente durante el lapso previsto en la ley, debidamente traducidos en el idioma castellano, si fuere el caso. A tal efecto la ley en su artículo 167 detalla la documentación referida, la cual incluye una larga lista de ítems.
- Los contribuyentes que celebren operaciones financieras de mercado abierto, primario y/o secundario que sean de carácter internacional, sin importar que Título-Valor sea, deberán llevar un libro Cronológico adicional de estas operaciones, dejando constancia en ellos de: Nombre y apellido o razón social del vendedor o comprador de dicho Título-Valor; así como identificación del monto de la operación, valor unitario del Título-Valor, unidades negociadas, tasa de interés, moneda pactada y su tipo de cambio vigente, fecha de intermediarios inmersos en la operación, lugar de negociación y custodios.

Sanciones.

Las sanciones por los incumplimientos de los deberes formales en materia de Precios de Transferencia están contempladas en el Código Orgánico Tributario. Las mismas se muestran a continuación:

Sanciones relacionadas al deber de llevar libros, registros, así como todos los demás libros y registros especiales (Art. 102, numerales 1, 6 y 7 COT):

- No llevar los libros y registros exigidos por las normativas. Clausura de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta (150) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.
- No conservar por el tiempo establecido por la ley, los libros y registros. Clausura de cinco (05) días continuos y multa de cien (100) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.



- Llevar libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas en la ley. Clausura de cinco (05) días continuos y multa de cien (100) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.
- Sanciones relacionadas al deber de presentar declaraciones y comunicaciones (Art. 103, numerales 1,3 y 5 COT):
- No presentar o presentar con retardo superior a un año la declaración jurada. Clausura de diez (10) días continuos y multa de ciento cincuenta (150) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor (TCMMV) emitida por el Banco Central de Venezuela.
- Presentar las declaraciones de forma incompleta o con un retraso inferior o igual a (1) año. Multa de cien (100) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.
- Presentar más de una declaración sustitutiva, o presentar la primera con posterioridad al plazo. Multa de cincuenta (50) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.

Sanciones relacionadas al deber de permitir el control de la administración tributaria (Art. 104 numeral 12 COT):

- No mantener o conservar la documentación e información que soporta el cálculo de los precios de transferencia. Clausura de (10) días continuos y multa de mil (1.000) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.

Sanciones relacionadas al deber de informar y comparecer ante la administración tributaria (Art 105, numerales 1 y 3 COT):

- No proporcionar información que sea requerida por la administración tributaria. Multa de cien (100) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.
- Proporcionar a la administración tributaria información falsa o errónea. Multa de cien (100) TCMMV emitida por el Banco Central de Venezuela.

Todas estas sanciones se incrementarán en un 200% cuando sean cometidas por sujetos calificados como especiales por la administración tributaria.

Régimen de Transparencia Fiscal Internacional.

A lo largo del boletín se ha abordado lo concerniente al régimen de Precios de Transferencia, el cual trata sobre operaciones realizadas con partes vinculadas en el extranjero. Además de operaciones de compras, ventas y cualquier otro intercambio de bienes y servicios que pueda realizar una empresa con otra en el extranjero; también pueden realizar inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal. Es por ello que, a continuación se desarrolla lo concerniente al régimen de Transparencia Fiscal Internacional.



Ambos regímenes son diferentes. No obstante, son regulados por la ley de Impuesto Sobre la Renta, con el propósito de evitar la evasión y fraude fiscal que pudiera generarse en malas prácticas en transacciones internacionales.

Sujetos pasivos obligados al régimen.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 98 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, están sujetos al régimen los contribuyentes que posean inversiones efectuadas de manera directa, indirecta o a través de interpuesta persona, en sucursales, personas jurídicas, bienes muebles o inmuebles, acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier forma de participación en entes con o sin personalidad jurídica, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como el cualquier otra figura jurídica similar, creada o constituida de acuerdo con el derecho extranjero ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

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

Operaciones que no están sujetas.

Según el artículo 99 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, no estarán sujetos al régimen, los ingresos gravables provenientes de la realización de actividades empresariales en jurisdicciones de baja imposición fiscal, cuando más del cincuenta por ciento (50%) de los activos totales de estas inversiones consistan en activos fijos afectos a la realización de dichas actividades y estén situados en tales jurisdicciones.

No obstante, cuando se obtengan ingresos por concepto de cesión del uso o goce temporal de bienes, dividendos, intereses, ganancias de la enajenación de bienes muebles e inmuebles o regalías, que representen más del veinte por ciento (20%) de la totalidad de los ingresos obtenidos por las inversiones del contribuyente en tales jurisdicciones, no se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior

¿Cuándo se considera que una inversión está ubicada en una jurisdicción de baja imposición fiscal?

En conformidad con el artículo 100 de la ley de Impuesto Sobre la Renta; cuando ocurra cualquiera de los siguientes supuestos:



1. Cuando las cuentas o inversiones de cualquier clase se encuentren en instituciones situadas en dicha jurisdicción.
2. Cuando se cuente con un domicilio o apartado postal en esa jurisdicción.
3. Cuando la persona tenga su sede de dirección o administración efectiva o principal o cuente con un establecimiento permanente en dicha jurisdicción.
4. Cuando se constituya en dicha jurisdicción.
5. Cuando tenga presencia física en esa jurisdicción.
6. Cuando se celebre, regule o perfeccione cualquier tipo de negocio jurídico de conformidad con la legislación de tal jurisdicción.

Inversiones que se consideran del contribuyente en el régimen de Transparencia Fiscal Internacional.

Tal como lo señala el artículo 101 de la ley de ISLR, se considera que son inversiones del contribuyente, las cuentas abiertas en instituciones financieras ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal que sean propiedad o beneficien a su cónyuge o a la persona con la que viva en concubinato, sus ascendientes o descendientes en línea recta, su apoderado, o cuando estos últimos aparezcan como apoderados o autorizados para firmar u ordenar transferencias.

Ingresos gravables en el régimen de Transparencia Fiscal Internacional.

En conformidad con el artículo 103 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, se consideran gravables en el ejercicio en que se causen, los ingresos derivados de las inversiones ubicadas en una jurisdicción de baja imposición fiscal, en la proporción de la participación directa o indirecta que tenga el contribuyente, siempre que no se hayan gravado con anterioridad. Esta disposición se aplica aún en el caso de que no se hayan distribuido ingresos, dividendos o utilidades.

Salvo prueba en contrario, las cantidades percibidas de una inversión ubicada en una jurisdicción de baja imposición fiscal, se considerarán ingreso bruto o dividendo derivado de dicha inversión. Los ingresos gravables a que se refiere este artículo se determinarán en cada ejercicio fiscal.



Declaración informativa sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

El artículo 105 de la ley de Impuesto Sobre la Renta establece que, los contribuyentes, deberán presentar conjuntamente con su declaración definitiva de rentas de cada año, ante la oficina de la Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, una declaración informativa sobre las inversiones que durante el ejercicio hayan realizado o mantengan en jurisdicciones de baja imposición fiscal, acompañando los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro documento que respalde la inversión.

Deberá incluirse en la declaración informativa, los depósitos y los retiros que correspondan a inversiones efectuadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal. La Administración Tributaria mediante normas de carácter general, podrá exigir otros documentos o informaciones adicionales que deban presentar los contribuyentes.

Sanción por no presentar la declaración.

Según el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (numeral 7):

- Por no presentar la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, la sanción será de una multa de (2.000) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela y clausura de (10) días continuos.
- Por presentar la declaración informativa con retardo la sanción será de una multa de (1.000) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela.

Todas estas sanciones se incrementarán en un 200% cuando sean cometidas por sujetos calificados como especiales por la administración tributaria.

