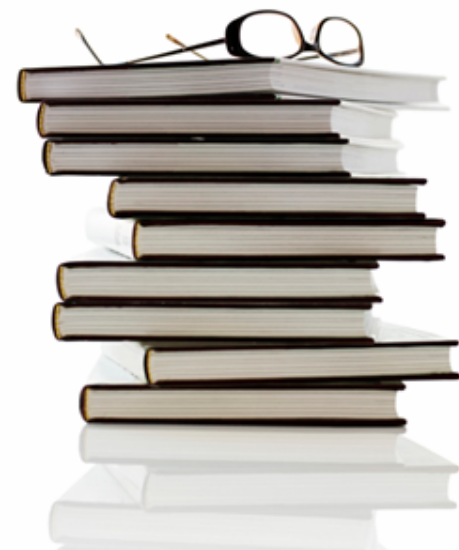


La prueba en Precios de Transferencia y el Secreto Tributario

Alejandra Barrancos
Florencia Tarrech

Octubre, 2014



La carga de la prueba

Operaciones con partes vinculadas

- Art 38 del Título 4
 - “Operaciones realizadas entre partes vinculadas.- Las operaciones que los sujetos pasivos de este impuesto realicen con personas o entidades vinculadas, serán consideradas a todos los efectos, como celebradas entre partes independientes cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entidades independientes, sin perjuicio de los casos que se hayan establecido limitaciones a la deducción de gastos para determinar la renta neta.
 - Quedan sujetos a las mismas condiciones establecidas en el inciso anterior, las operaciones que los sujetos pasivos realicen con sus filiales extranjeras, sucursales, establecimientos permanentes u otro tipo de entidades no residentes vinculados a ellos.
 - Cuando las prestaciones y condiciones referidas en el presente artículo no se ajusten a las prácticas del mercado entre entidades independientes, lo que deberá ser probado fehacientemente por la Dirección General Impositiva, las mismas se ajustarán de conformidad con lo establecido en el artículo 41 de este Título.”

La carga de la prueba

Países y regímenes de baja o nula tributación

- Art 40 del Título 4
 - “Países y regímenes de baja o nula tributación.- Las operaciones que los sujetos pasivos realicen con no residentes domiciliados, constituidos o ubicados en los países de baja o nula tributación o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación que, de manera taxativa, determine la reglamentación, se presumirán, sin admitir prueba en contrario, realizadas entre partes vinculadas y no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los valores normales de mercado entre partes independientes; en tal caso deberá aplicarse lo dispuesto por el artículo siguiente.
 - Quedan incluidas en el inciso anterior las operaciones realizadas con entidades que operen en exclaves aduaneros y se beneficien de un régimen de nula o baja tributación.”

La carga de la prueba

- Art 38 del Título 4 – presunción simple a favor de los sujetos pasivos
 - La carga de la prueba recae en la Administración, quien debe suministrar los elementos que no dejen lugar a duda de que los precios estipulados no son ajustados a los de mercado (debe demostrarlo en forma fehaciente)
 - No se ve alterado por la obligación del contribuyente de aportar documentación (art 41 del título 4)
- Art 40 del Título 4 – presunción absoluta de que los precios no se ajustan a los de mercado
 - Ello no implica que la Administración no deba de todas formas justificar sus afirmaciones mediante los métodos previstos y mediante comparables.

La prueba que aporta el contribuyente

Estudio de Precios de Transferencia

- Descripción de funciones, activos y riesgos.
- Pagos por servicios, regalías, intereses y otros.
 - Prueba de que el servicio fue prestado y que constituye un beneficio para el receptor.
- Selección de la parte analizada
 - Art 5° del Decreto 56/09 – El análisis de comparabilidad y justificación de los precios de transferencia, podrá realizarse indistintamente sobre la situación del sujeto local o del sujeto del exterior.
 - OCDE – Sugiere utilizar la empresa para la cual es posible identificar comparables más confiables / empresa menos compleja (sin intangibles valiosos o activos únicos) pero reconoce las limitaciones a la información de empresas del exterior.
- Justificación de la selección del método de PT utilizado.
 - PC, División de Ganancias, PR, CB, MNT

La prueba que aporta el contribuyente

Estudio de Precios de Transferencia

- Respecto a los comparables utilizados
 - Internos: Justificación de las razones por las cuales son comparables, así como justificación de las razones por las cuales transacciones sobre los mismos productos podrían resultar no comparables./ Respaldos.
 - Externos: locales vs. Internacionales / Enfoque aditivo vs enfoque deductivo
- Importancia de asegurar objetividad mediante un procedimiento transparente, sistemático y verificable (Guías OCDE 3.40)

La prueba que debe aportar la Administración

Objeto de la Prueba

- Objeto de la Prueba a cargo de la Administración
 - Existencia de vinculación (en sujetos pasivos que no configuren las hipótesis normativas previstas).
 - Prácticas y Condiciones no se ajustan a las de mercado (Art. 38 inc. final).
 - Selección del comparable y del precio de mercado aplicable.

La prueba que debe aportar la Administración

Características

- Aplicación del Procedimiento Administrativo.
 - Principios del Derecho Administrativo (Artículo 2 del Decreto 500/991)
 - Obligación de la Administración de motivar sus actos.
- Prácticas no ajustadas a las del mercado.
 - El art. 38° exige que la prueba sea “fehaciente”.
 - No permite el uso de deducciones o presunciones.
 - La finalidad probatoria debe tender a evidenciar la verdad material de los hechos.
 - Debe tener en cuenta la realidad sobre las formas adoptadas por los sujetos pasivos.

La prueba que debe aportar la Administración

Método de ajuste. Uso de comparables.

- Libertad para el uso del método de ajuste aplicable.
- Relevancia de la fuente de datos utilizada por la Administración.
- Posibilidad de utilizar comparables secretos (información de terceros ajenos al procedimiento administrativo).

Limitación del secreto tributario

Uso de “comparables secretos”

- Flexibilización del Secreto Tributario.
 - Regulación insuficiente
 - Violación al derecho a la intimidad
- No hay razones de interés general que justifiquen la limitación

Limitación del secreto tributario

Problemas del uso de “comparables secretos”

- Violación del principio de tutela jurisdiccional
- Limitación al ejercicio de derecho de defensa
 - Falta de transparencia (“cherry picking”)
- Colisión con derechos del titular de la información

Limitación del secreto tributario

Uso de “comparables secretos” – Derecho comparado

- Canadá:
 - Intenta equilibrar los derechos de cada una de las partes involucradas (Administración, sujeto pasivo y titular de los datos).
 - Uso de información de terceros es excepcional y como última posibilidad.
 - Procedimiento específico para el uso de comparables secretos que incluye participación de órganos imparciales y contempla la participación del titular de la información.
- México:
 - Se permite el acceso a la información confidencial mediante un procedimiento que asegure su confidencialidad.
 - Prevé sanciones al sujeto pasivo en caso de que se divulgue la información, se haga un uso personal o indebido de la misma.

Limitación del secreto tributario

Jurisprudencia extranjera

- Guías OCDE – 3.36 disponen que es injusta la utilización de comparables secretos a menos que dicha información sea revelada al contribuyente de manera que éste tenga una adecuada oportunidad de defender su posición.
- España - Resolución del Tribunal Económico – Administrativo Fiscal de Madrid: Rechaza una reliquidación basada en comparables secretos. Habla de “*falta de prueba exteriorizada, toda vez que, existiendo dicha prueba, la misma no puede ser incorporada al expediente que se pone de manifiesto al interesado, por lo que éste se encuentra indefenso a la hora de poder oponerse a la idoneidad de los comparables utilizados*”. (Generador de indefensión en el contribuyente).