



Comentarios técnicos

COMENTARIO TÉCNICO

Guía de Precios de Transferencia

Nuestra segunda entrega en relación a este tema tiene por objeto proporcionarle información conteniendo las últimas modificaciones sobre este tema de actualidad

FV Contadores
Marzo 2010

Marzo 2010

GUIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Cr. Carlos Vigo

El siguiente informe tiene por objeto el análisis de los principales puntos de interés referidos a Precios de Transferencia, de modo que pueda ser un material de consulta con respecto al tema

¿Qué son precios de transferencia?

Son aquellos que son fijados por dos entidades, que intervienen en operaciones en donde las mismas son partes relacionadas o vinculadas.

Esas entidades podrían llegar a manipular los precios de transferencia, de modo de localizar las rentas objeto de imposición tributaria en jurisdicciones más favorables desde el punto de vista impositivo.

¿Cuáles son las normas que regulan en Uruguay los precios de transferencia?

- Artículos 38 a 46 del Título 4 Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE).
- Decretos del Poder Ejecutivo 56/009 y 392/009.
- Resoluciones de la Dirección General Impositiva (DGI) 2084/009, 2098/009 y 2269/009

¿A quienes aplica el régimen de Precios de Transferencia?

- Contribuyentes del IRAE que realicen operaciones con personas o entidades vinculadas del exterior.
- Contribuyentes del IRAE incluidos en él por opción o de forma preceptiva, que presten servicios personales y realicen operaciones con personas o entidades vinculadas del exterior.
- Todos aquellos que realicen operaciones con entidades del exterior ubicadas en países de baja o nula tributación y/o se beneficien de tal régimen. Se incluyen las operaciones realizadas con exclaves aduaneros nacionales e internacionales (zonas francas, recintos aduaneros, etc.). Se presume aquí vinculación absoluta, sin admitir prueba en contrario.
- Todos aquellos que realicen operaciones de bienes con precios internacionales de público y notorio conocimiento en mercados transparentes (commodities) realizadas a través de un intermediario internacional sin sustancia.

¿Qué se entiende por vinculación en precios de transferencia?

La vinculación se configura cuando ambas partes estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas. O bien éstas últimas sea por su participación en el capital, el nivel de sus derechos de crédito, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades de los mencionados sujetos. (Art 39 Tit.4 IRAE).

Asimismo, la resolución 2084/009 de DGI estableció una lista no taxativa de situaciones en las cuales se considera configurada la vinculación entre las partes que realizan operaciones entre sí. Ver lista en Anexo I.

¿Qué principio deben cumplir las operaciones realizadas entre partes vinculadas y otras sujetas a normas de precio de transferencia?

Las prestaciones y condiciones deben ajustarse a las prácticas normales de mercado entre partes independientes. Este principio doctrinariamente se conoce como "at arm's length".

¿Qué tipo de transacciones están sujetas al control de la normativa de precios de transferencia?

No existe en la normativa una mención especial sobre a qué tipo de operaciones se deben aplicar los precios de transferencia. Entendemos por lo tanto que las operaciones comprendidas son tanto las compraventas de bienes tangibles (importaciones y exportaciones), como las transacciones de bienes intangibles tanto servicios como propiedad intelectual, comprados/vendidos y finalmente tanto el financiamiento otorgado como el recibido.

Aquellos sujetos que realicen operaciones con entidades extranjeras que gocen de un régimen de nula o baja tributación estarán incluidos, entre otros, en la normativa de precios de transferencia, pero ¿Cuáles son los países y regímenes considerados de baja o nula tributación de acuerdo a la normativa?

Los países y regímenes de baja o nula tributación están definidos en el artículo 3 del Decreto reglamentario (Dec. 56/009). Ver lista en Anexo II.

Se trata de una lista taxativa integrada por treinta y tres (33) países y regímenes, podrán excluirse de esta nómina aquellos que establezcan medidas de apertura, intercambio de información, etc. y se faculta a la DGI a ampliar la nómina.

¿Todas las operaciones realizadas con exclaves están sujetas a normativa de precios de transferencia?

No, las ventas de bienes y prestaciones de servicios realizadas desde territorio aduanero nacional a exclaves nacionales (zonas francas, puertos libres y francos, etc.) no se consideran sujetos a la presunción absoluta de vinculación establecida en el artículo 40 del Título 4, siempre y cuando sean destinados a ser utilizados exclusivamente en dichas áreas y no exista vinculación entre las partes.

¿Cuáles son los métodos que se prevén en la normativa de precios de transferencia, a los efectos de ajustar las operaciones a lo que hubieran pactado entidades independientes?

Los métodos previstos son los siguientes (Art.4 Dec. 56/009):

- a) Precio comparable entre partes independientes.
- b) Precio de reventa fijados entre partes independientes. Análisis de la utilidad bruta sobre ventas.
- c) Costo más beneficios. Análisis de la utilidad bruta sobre costo de ventas.
- d) División de ganancias.
- e) Margen neto de la transacción

No existe una prevalencia de un método sobre otro, deberá/n utilizarse el/los método/s que resulte/n más adecuado/s para el caso en estudio. En Anexo III puede verse una breve descripción de cada método.

El artículo 5to del Dec. 56/009 establece que para la aplicación de los métodos descritos, el análisis de comparabilidad y la justificación de los precios de transferencia seleccionados, se podrá hacer sobre cualquiera de las dos partes intervinientes. Sin embargo, en caso de seleccionar al sujeto del exterior, se exige prueba documentada certificada en país de origen por auditor de reconocido prestigio, traducida y legalizada.

Caso Especial: Commodities

i) Transacciones sin intermediarios

La normativa de precios de transferencia estableció en el Art. 42 de Título 4 que para operaciones relativas a bienes cuyo precio internacional es de público y notorio conocimiento a través de mercados transparentes, debe aplicarse dicho precio a los fines fiscales, salvo prueba fundada en contrario.

El precio internacional en todos los casos debe ser comparado con el precio pactado en el contrato. Para importaciones se considera el menor de los dos, siendo el mayor para el caso de exportaciones. Implícitamente puede observarse que no se admiten ajustes fiscales a la baja.

El Decreto 392/009 en su Art. 9º bis establece que este método será de aplicación **exclusiva** para operaciones entre partes vinculadas.

Respecto a qué precio internacional considerar para la comparación, dependerá si el Contrato de Compra-Venta ha sido registrado o no (el Art. 13º bis del Decreto 392/009 menciona que la DGI instrumentará un Registro de Contratos de Compra-Venta de Commodities, de carácter opcional y oponible a la Administración Tributaria siempre y cuando se registren dentro de los cinco días hábiles del mes siguiente a la celebración, y que dichos contratos no hagan presumir que modifican negocios previamente pactados no reflejando la operativa real), resultando las siguientes hipótesis:

Contratos No Registrados (para Importaciones): se considera la mayor cotización del precio internacional vigente a la fecha del conocimiento de embarque de la mercadería.

Contratos No Registrados (para Exportaciones): se considera la menor cotización del precio internacional vigente a la fecha del conocimiento de embarque de la mercadería.

Contratos Registrados (para Importaciones): se considera la mayor cotización del precio internacional vigente a la fecha del contrato.

Contratos registrados (para Exportaciones): se considera la menor cotización del precio internacional vigente a la fecha del contrato.

El precio internacional, de acuerdo al Art. 13º del Decreto 56/009 con la redacción dada por el Decreto 392/009, podrá ser ajustado a los valores de la mercadería puesta en el mercado local en relación al costo de seguro y flete.

Notar que el efecto principal para el contribuyente de inscribir un Contrato en dicho Registro, es que el precio internacional comparable a considerar fiscalmente para esa operación será el de la fecha del contrato, y no el del conocimiento de embarque.

ii) Transacciones con intermediarios

En operaciones de bienes con cotización conocida en mercados transparentes en los cuales intervenga un intermediario del exterior que no sea el destinatario de la mercadería, deberá considerarse el valor de cotización del bien en el mercado transparente del día de la carga de la mercadería (Art. 43 Título 4).

Esto no aplicaría si el intermediario cumpliera conjuntamente con tres requisitos de sustancia, los cuales pueden verse en Anexo V.

El Decreto 392/009, en su Art. 10 estableció los dos casos a los cuales aplica esta normativa, a saber:

- a) vinculación entre operador local e intermediario internacional
- b) vinculación entre operador local y destinatario efectivo de la mercadería

Para las restantes consideraciones, son aplicables las disposiciones para transacciones sin intermediarios, con excepción de que bajo el Art. 43, no es admitida prueba fundada en contrario.

¿Qué tipo de contratos el contribuyente puede inscribir, y quien es el responsable de mantener tal registro?

De acuerdo a la Resolución 2084/009 de DGI, podrán inscribirse exclusivamente aquellos contratos de compra venta de bienes cuyo plazo no exceda doscientos cuarenta (240) días. Interpretamos que dicho plazo se refiere a la fecha entre la firma del contrato y su cumplimiento (despacho de mercadería).

Esta misma Resolución designa a la Cámara Mercantil de Productos del País como entidad encargada del registro. A su vez, la Resolución 2269/009 crea e instrumenta el registro de contratos, cuyo contenido puede encontrarse en el Anexo VI.

¿Cuáles mercados son considerados a efectos de este régimen como mercados transparentes?

La Resolución 2084/009 estableció una lista no taxativa de mercados transparentes de reconocido prestigio internacional, los cuales pueden verse en Anexo VII

¿Todas las operaciones analizadas a través de los métodos que se prevén, pueden considerarse comparables aptos?

No necesariamente, el art.6 del Dec 56/009 establece que serán consideradas transacciones comparables aquellas que se analicen a través de los métodos prescriptos por las normas, en las que no existan diferencias que afecten el precio, contraprestación o margen. O bien cuando las hubiere, pudieran ser eliminadas por ajustes que permiten un grado sustancial de comparabilidad.

Los artículos 6 y 7 del Dec 56/009 indican cuales deben ser los elementos a considerar a los efectos de eliminar diferencias que afecten el precio, contraprestación o margen, en los comparables.

Los elementos enunciados en el artículo 6 son:

- A. Las características de las transacciones.
- B. Las funciones o actividades.
- C. Los términos contractuales.
- D. Las circunstancias económicas.

Los elementos enunciados en el artículo 7 son:

- A. Plazo de pago.
- B. Cantidades negociadas.
- C. Propaganda y Publicidad
- D. Costo de intermediación
- E. Acondicionamiento, Flete y Seguro
- F. Naturaleza física y de contenido
- G. Diferencias de fechas de celebración de las transacciones

Para mayor información de estos elementos, ver Anexo IV.

¿Luego de realizado el análisis, y haber encontrado un conjunto de comparables aptos, como determino si los precios, contraprestaciones, o márgenes de utilidad fijados por el contribuyente, pueden considerarse como pactados entre partes independientes?

La respuesta a esta interrogante, fue establecida en el Art. 8 del Decreto N° 56/009, el cual sugiere realizar los siguientes pasos:

Ordenar la muestra obtenida de precios, contraprestaciones, o márgenes de utilidad, estableciendo los “rangos intercuartiles” y la “mediana” estadística de la muestra.

Luego de ello, determinar en que rango intercuartil cae el precio, contraprestación, o margen de utilidad bajo análisis fijado por el contribuyente.

De esta determinación, puede surgir que el contribuyente se encuentre dentro del rango admitido para operaciones entre partes independientes (o sea transacciones ubicadas entre el primer y tercer cuartil) para lo cual no merecerá ajuste fiscal alguno.

En su defecto, no se considerará que la transacción ha sido realizada por partes independientes cuando el precio, contraprestación, o margen de utilidad fijado por el contribuyente fuera menor al primer cuartil, correspondiendo en este caso un ajuste que implica llevar tal variable al valor de la mediana disminuida en un 5%. Para el caso de estar por encima del tercer rango intercuartil, el ajuste será a la mediana incrementada en un 5%.

Sin perjuicio de ello, cuando el primer cuartil fuere superior al valor de la mediana disminuida en un 5% (cinco por ciento), este último valor sustituirá al del primer cuartil, y cuando el tercer cuartil fuere inferior a la mediana incrementada en un 5% (cinco por ciento), el valor que resulte en consecuencia reemplazará al del tercer cuartil.

¿Quiénes deben presentar información a la DGI?

De acuerdo a lo establecido en la Resolución 2084/009, aquellos sujetos pasivos comprendidos en la normativa de precios de transferencia que verifiquen alguna de las siguientes condiciones, deberán presentar información anual al organismo:

- a) Estén incluidos en la División Grandes Contribuyentes.
- b) Realicen operaciones comprendidas en el régimen por un monto superior a las cincuenta (50) millones de unidades indexadas (UI) por el ejercicio fiscal que corresponda. (Resolución 2098/009 DGI)
- c) Aquellos que hubieran sido notificados por DGI.

¿Qué información anual deberán presentar?

- 1) Declaración Jurada con detalle y cuantificación de las operaciones del período incluidas en el régimen
- 2) Copia de los Estados Contables si no estuvieran obligados a presentarlos por otras disposiciones
- 3) El Estudio de Precios de Transferencia

¿Cuándo deberán presentar la información referida?

Las obligaciones que implican carga para los contribuyentes están vigentes desde los ejercicios iniciados a partir del 1º de Enero de 2009.

A su vez, la presentación de la documentación debe hacerse dentro del noveno mes contado desde la fecha de cierre del ejercicio fiscal correspondiente, por lo tanto, el vencimiento de la primera obligación es en Setiembre de 2010 para los ejercicios cerrados el 31 de Diciembre de 2009.

IMPORTANTE: *si correspondiera realizar algún ajuste fiscal como consecuencia de la aplicación del presente régimen, éste deberá incluirse en la liquidación impositiva correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de Diciembre de 2009, siendo el vencimiento de la Declaración Jurada en Abril de 2010.*

¿Cuál es el contenido mínimo del Estudio de Precios de Transferencia?

El Estudio de Precios de Transferencia deberá incluir “como mínimo” los siguientes aspectos:

- a) El detalle de las actividades y funciones desarrolladas.
- b) Los riesgos asumidos y los activos utilizados para realizar dichas actividades y funciones.
- c) El detalle de los elementos, documentación, circunstancias y hechos valorados para el referido estudio.
- d) Detalle y cuantificación de las operaciones incluidas en el régimen de Precios de Transferencia.
- e) Identificación de las entidades con las que se realizaron las operaciones incluidas en el régimen de Precios de Transferencia.
- f) Método utilizado para la determinación de los precios de las operaciones, con indicación de las razones y fundamentos que lo justificaron como el más apropiado, así como los motivos por los cuales se descartaron aquellos no utilizados.
- g) Identificación de cada uno de los comparables seleccionados para la justificación de los precios de transferencia.
- h) Identificación de las fuentes de información de las que se obtuvieron los comparables.
- i) Detalle de los comparables seleccionados que se desearon con indicación de los motivos que se tuvieron en consideración.
- j) La cuantificación y metodología utilizada para practicar los ajustes necesarios sobre los comparables seleccionados.
- k) La determinación de la mediana y el rango intercuartil.
- l) Descripción de la actividad empresarial, las características del negocio, y otros elementos relevantes de las entidades comparables.

m) Las conclusiones del estudio.

Cabe consignar que estos contribuyentes deberán conservar la documentación y justificativos del Estudio por el período de prescripción de los tributos.

¿Qué sucede con el resto de los contribuyentes incluidos en las hipótesis del régimen de precios de transferencia que no se encuentren obligados a informar anualmente a DGI?

La Resolución 2084/009 establece que deberán conservar por el período de prescripción de los tributos (de cinco a diez años) los comprobantes y justificativos de los precios de transferencia y de los criterios de comparación utilizados a efectos de justificar la correcta determinación de los precios, contraprestaciones, o márgenes de ganancia.

¿Qué sanciones están previstas para quienes incumplan los deberes formales y/o no realicen el ajuste fiscal de Precios de Transferencia si correspondiera?

No está previsto un régimen especial sancionatorio para el régimen de precios de transferencia. Por lo tanto, si hubiera correspondido realizar un ajuste fiscal el contribuyente incurrirá en mora, lo cual es sancionado de acuerdo al código tributario con multas (20%) y recargos.

Si el contribuyente estuviere obligado a presentar información anual a la DGI y no lo hubiera hecho, incurriría en contravención, es decir incumplimiento de los deberes formales, cuya sanción para el año 2010 es de \$ 200 mínimo, siendo el máximo de sanción \$ 4.110.

¿Existen regímenes de utilidad presunta ("safe harbours"), o bien acuerdos de precios anticipados (apa's), que simplifiquen la aplicación de la normativa de precios de transferencia?

Los "safe harbours" se encuentran contemplados en el Art. 44 del Título 4 del IRAE. Se faculta al Poder Ejecutivo a establecer regímenes especiales de utilidad presunta para la determinación de la renta de fuente uruguaya, atendiendo a la modalidad de las operaciones, giro, o explotación.

Esta facultad no ha sido ejercida al día de hoy por el Poder Ejecutivo.

El Decreto 392/009 en su Art. 15° bis habilita a la DGI a celebrar acuerdos anticipados de precios con los contribuyentes, los cuales no podrán exceder tres ejercicios fiscales, y deberán suscribirse con anterioridad a la efectiva realización de las operaciones. La DGI establecerá las condiciones y formalidades exigidas, hasta el momento no han sido estipuladas.

¿Es de aplicación en precios de transferencia el Art. 47 del Código Tributario relativo a “secreto de las actuaciones”?

Esta restricción no aplicará respecto de la Administración cuando ésta deba oponerla como prueba en causas que se tramiten en sede administrativa o judicial, relativa a información vinculada con terceros y sea necesaria para la determinación de los precios de transferencia.

Por lo tanto, podrán existir casos donde la Administración cuente con información no accesible para el contribuyente, y ésta pueda resultar prueba contundente para la determinación de los precios de transferencia. Esto se conoce con el nombre de “comparables secretos”.

Comentarios Finales

Nuestro Estudio Profesional se encuentra en condiciones de asesorarlo profesionalmente en ésta y otras áreas fiscales debido a la continua capacitación y experiencia de sus socios e integrantes de la firma. Quedamos a su disposición por cualquier consulta respecto a estos antecedentes.

La información contenida en el presente informe es general y no tiene el propósito por tanto de analizar las circunstancias de ninguna persona física o jurídica determinada. No podemos asegurar que la información aquí contenida sea la correcta a la fecha de su recepción o en el futuro, aunque procuramos proveer información correcta y oportuna. No deben tomarse decisiones basadas en la presente información sin un adecuado asesoramiento profesional que incluya el estudio detallado de la situación particular.

ANEXO I

Configuración de la vinculación.- A los efectos de lo dispuesto en el artículo 39º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, y sin perjuicio de otras situaciones, se considerará configurada la vinculación entre partes cuando se realicen operaciones entre sí y se verifique alguno de los supuestos que se detallan a continuación:

- a) Una entidad posea una participación igual o mayor al 10% (diez por ciento) del capital de otra.
- b) Una entidad ejerza sus influencias funcionales sobre otra entidad.
- c) Dos o más entidades tengan indistintamente:
 - c.1) Una entidad en común que posea una participación igual o mayor al 10% (diez por ciento) en sus capitales.
 - c.2) Una entidad en común que posea una participación igual o mayor al 10% (diez por ciento) en el capital de una o más entidades, e influencias funcionales en una o más de las otras entidades.
 - c.3) Una entidad en común que posea influencias funcionales sobre ellas simultáneamente.
- d) Una entidad posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en el órgano social competente de otra.
- e) Dos o más entidades tengan una entidad en común que posea los votos necesarios para formar la voluntad social o prevalecer en el órgano social competente de ellas.
- f) Una entidad goce de exclusividad como agente, distribuidor, concesionario o proveedor, de bienes, servicios o derechos, por parte de otra.
- g) Una entidad participe en la fijación de políticas empresariales, de aprovisionamiento de materias primas, de producción y/o de comercialización de otra.
- h) Dos o más entidades tengan una entidad en común que participe en la fijación de políticas empresariales, de aprovisionamiento de materias primas, de producción y/o de comercialización de ellas.
- i) Una entidad se haga cargo de pérdidas o gastos de otra.

2º) Influencias funcionales.- De acuerdo al artículo 39º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, se considerará que existen influencias funcionales, entre otras situaciones, cuando:

- a) Dos o más entidades posean directores, funcionarios o administradores comunes, con poder de decisión para orientar o definir las actividades de las mismas.
- b) Una entidad provea a otra la propiedad tecnológica o conocimiento técnico que constituya la base de las actividades de esta última.
- c) Dos o más entidades acuerden cláusulas contractuales que asuman el carácter de preferenciales con relación a las otorgadas a terceros en similares circunstancias, tales como descuentos por volúmenes negociados, financiación de las operaciones o entrega en consignación.
- d) Una entidad desarrolle una actividad de importancia sólo con relación a otra, o su existencia se justifique únicamente con relación a otra, verificándose situaciones tales como relaciones de único proveedor o único cliente.
- e) Una entidad provea en forma sustancial los fondos requeridos para el desarrollo de las actividades comerciales de otra, mediante la concesión de préstamos o el otorgamiento de garantías de cualquier tipo en los casos de financiación provista por un tercero.

Se considerará que una entidad provee fondos a otra de manera sustancial, cuando el monto del endeudamiento neto supere el patrimonio de esta última, valuado según el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas.

- f) Los directores, funcionarios, o administradores con poder de decisión en una entidad, reciban instrucciones o actúen en interés de otra.
- g) Existan acuerdos, circunstancias o situaciones por las que se otorgue la dirección a una entidad cuya participación en el capital social sea minoritaria.

ANEXO II

1. Anguila (territorio de ultramar del Reino Unido)
2. Antigua y Barbuda
3. Aruba (territorio de Países Bajos)
4. Comunidad de las Bahamas
5. Estado de Bahrein
6. Bermudas (territorio de ultramar del Reino Unido)
7. Belice
8. Islas Vírgenes Británicas (territorio del Reino Unido)
9. Islas Caimán (territorio del Reino Unido)
10. Islas de Cook (territorio autónomo asociado a Nueva Zelanda)
11. República de Chipre
12. Commonwealth de Dominica
13. Colonia de Gibraltar (territorio del Reino Unido)
14. Grenada
15. Isla Guernesey (dependencia de la Corona Británica)
16. Isla de Man (dependencia de la Corona Británica)
17. Isla de Jersey (dependencia de la Corona Británica)
18. República de Malta
19. República de Mauricio
20. Isla de Montserrat (territorio del Reino Unido)
21. República de Nauru
22. Antillas Holandesas (territorio de Países Bajos)
23. Niue (territorio autónomo asociado a Nueva Zelanda)
24. Panamá
25. Samoa
26. Serenísima República de San Marino
27. República de Seychelles
28. Santa Lucía
29. Federación de Saint Kitts y Nevis
30. San Vicente y Las Granadinas
31. Islas Turcas y Caicos (territorio dependiente de Reino Unido)
32. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América (territorio de USA)
33. República de Vanuatu

ANEXO III

Métodos de ajuste. A efectos de la utilización de los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada, para la determinación del precio de las operaciones, se entiende por:

a) Precio comparable entre partes independientes, al precio que se hubiera pactado con o entre partes independientes en transacciones comparables.

b) Precio de reventa fijados entre partes independientes, al precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, que se determinará multiplicando el precio de reventa o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate fijado entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. A tal efecto, el porcentaje de utilidad bruta resultará de relacionar la utilidad bruta con las ventas netas.

c) Costo más beneficios, al precio de venta de un bien, un servicio u otras transacciones, entre partes relacionadas, que se determinará multiplicando el costo de los bienes, servicios o de la operación de que se trate, por el resultado de adicionar a la unidad el porcentaje de ganancia bruta aplicado con o entre partes independientes en transacciones comparables, determinándose dicho porcentaje relacionando la utilidad bruta con el costo de ventas.

d) División de ganancias, a la que resulte de aplicar para la asignación de las ganancias obtenidas entre partes vinculadas, la proporción en que hubieran sido asignadas entre partes independientes, de acuerdo con el siguiente procedimiento:

1. Se determinará una ganancia global mediante la suma de las ganancias asignadas a cada parte vinculada involucrada en la o las transacciones.

2. Dicha ganancia global se asignará a cada una de las partes vinculadas en la proporción que resulte de considerar elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de ellas, con relación a las transacciones que hubieran realizado entre las mismas.

e) Margen neto de la transacción, al margen de ganancia aplicable a las transacciones entre partes vinculadas que se determine para ganancias obtenidas por alguna de ellas en transacciones no controladas comparables, o en transacciones comparables entre partes independientes. A los fines de establecer dicho margen, podrán considerarse factores de rentabilidad tales como retornos sobre activos, ventas, costos, gastos o flujos monetarios.

ANEXO IV

Artículo 6° Dec 56/009

a) Las características de las transacciones, incluyendo:

1. En el caso de transacciones financieras, elementos tales como el monto del capital o préstamo, plazo, garantías, solvencia del deudor, capacidad efectiva de repago, tasa de interés, monto de las comisiones, cargos de orden administrativo y cualquier otro pago o cargo, acreditación o, en su caso, débito que se realice o practique en virtud de las mismas.

2. En prestaciones de servicios, elementos tales como su naturaleza y la necesidad de su prestación para el tomador del o los servicios, así como también si éstos involucran o no información concerniente a experiencias industriales, comerciales o científicas, asistencia técnica o, en su caso, la transferencia o la cesión de intangibles.

3. En transacciones que impliquen la venta o pagos por el uso o la cesión de uso de bienes tangibles, se deberá atender a las características físicas del bien, su relación con la actividad del adquirente, arrendatario o usuario, su calidad, confiabilidad, disponibilidad y, entre otros, volumen de la oferta.

4. En el supuesto de la explotación o transferencia de intangibles, elementos tales como la forma asignada a la transacción (venta, cesión del uso o derecho a uso) su exclusividad, sus restricciones o limitaciones espaciales, singularidad del bien (patentes, fórmulas, procesos, diseños, modelos, derechos de autor, marcas o activos similares, métodos, programas, procedimientos, sistemas, estudios u otros tipos de transferencia de tecnología), duración del contrato o acuerdo, grado de protección y capacidad potencial de generar ganancias (valor de las ganancias futuras).

b) Las funciones o actividades, tales como diseño, fabricación, armado, investigación y desarrollo, compra, distribución, comercialización, publicidad, transportes, financiación, control gerencial y servicios de posventa, incluyendo los activos utilizados (uso de intangibles, ubicación, etc.) y riesgos asumidos en las transacciones (riesgos comerciales, como fluctuaciones en el costo de los insumos; riesgos financieros, como variaciones en el tipo de cambio o tasa de interés), de cada una de las partes involucradas en la operación.

c) Los términos contractuales que puedan llegar a influir en el precio o en el margen involucrado, tales como forma de distribución, condiciones de pago, compromisos asumidos respecto de los volúmenes de productos comprados o vendidos, duración del contrato, garantías, existencia de transacciones colaterales.

d) Las circunstancias económicas (entre otras, ubicación geográfica, dimensión y tipo de los mercados, niveles de oferta y demanda, alcance de la competencia).

Artículo 7°.- Eliminación de diferencias. A los fines de la eliminación de las diferencias resultantes de la aplicación de los criterios de comparabilidad, enunciados en el artículo anterior, deberán tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes elementos:

a) Plazo de pago. La diferencia de los plazos de pago será ajustada considerando el valor de los intereses correspondientes a los plazos concedidos para el pago de las obligaciones, con base en la tasa utilizada por el proveedor, comisiones, gastos administrativos y todo otro tipo de monto incluido en la financiación.

b) Cantidades negociadas. En las cantidades negociadas, el ajuste deberá ser efectuado sobre la base de la documentación de la empresa vendedora u otra empresa independiente, de la que surja la utilización de descuentos o bonificaciones por cantidad.

c) Propaganda y publicidad. Cuando el precio de los bienes, servicios o derechos adquiridos a un sujeto vinculado, involucre el cargo por promoción, propaganda o publicidad, el precio podrá exceder al del otro sujeto que no asuma dicho gasto, hasta el monto pagado, por unidad de producto y por este concepto.

A efectos de lo expuesto precedentemente, en el caso de publicidad y propaganda, se procederá según sea la finalidad de la promoción:

1. Si lo es del nombre o de la marca de la empresa: los gastos deberán ser prorrateados entre todos los bienes, servicios o derechos vendidos en el territorio de la República, en función de las cantidades y respectivos valores de los bienes, servicios o derechos.

2. Si lo es de un producto: el prorrateo deberá realizarse en función de las cantidades de éste.

d) Costo de intermediación. Cuando se utilicen datos de una empresa que soporte gastos de intermediación en la compra de bienes, servicios o derechos y cuyo precio fuera parámetro de comparación con una empresa vinculada no

sujeta al referido cargo, el precio del bien, servicio o derecho de esta última podrá exceder al de la primera, hasta el monto correspondiente a ese cargo.

e) Acondicionamiento, flete y seguro. A los fines de la comparación, los precios de los bienes o servicios deberán ajustarse en función de las diferencias de costos de los materiales utilizados en el acondicionamiento de cada uno, del flete y seguro que inciden en cada caso.

f) Naturaleza física y de contenido. En el caso de bienes, servicios o derechos comparables, los precios deberán ser ajustados en función de los costos relativos a la producción del bien, la ejecución del servicio o de los costos referidos a la generación del derecho.

g) Diferencias de fecha de celebración de las transacciones. Los precios de las transacciones comparables deberán ser ajustados por eventuales variaciones en los tipos de cambio y en el índice de precios al productor de productos nacionales, ocurridos entre las fechas de celebración de ambas transacciones.

En el caso de que las transacciones utilizadas como parámetro de comparación se realicen en países cuya moneda no tenga cotización en moneda nacional, los precios deberán ser convertidos en primer término a dólares estadounidenses y luego a aquella moneda, tomándose como base los respectivos tipos de cambio utilizados en la fecha de cada operación.

ANEXO V

Requisitos de sustancia para intermediarios en operaciones de compra venta de commodities

El método dispuesto en el inciso anterior no será de aplicación cuando el contribuyente demuestre fehacientemente que el intermediario reúne, conjuntamente, los siguientes requisitos:

A) Tener residencia en el exterior y real presencia en dicho territorio, contar allí con un establecimiento comercial donde sus negocios sean administrados y cumplir con los requisitos legales de constitución e inscripción y de presentación de estados contables. Los activos, riesgos y funciones asumidos por el intermediario deben resultar acordes a los volúmenes de operaciones negociados.

B) Su actividad principal no debe consistir en la obtención de rentas pasivas, ni la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República o con otros miembros del grupo económicamente vinculado.

C) Sus operaciones de comercio internacional con otros sujetos vinculados al importador o exportador, en su caso, no podrán superar el 30% (treinta por ciento) del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.

ANEXO VI

Resolución N° 2.269/009

Montevideo, 30 de diciembre de 2009

VISTO: la Resolución de la Dirección General Impositiva N° 2084/2009 de 1° de diciembre de 2009

RESULTANDO: que el numeral 4º) de la citada norma dispuso que la Cámara Mercantil de Productos del País será la entidad encargada del registro de los contratos de compra venta de bienes incluidos en los artículos 42º y 43º del Título 4 del Texto Ordenado 1996.

CONSIDERANDO: necesario crear el mencionado registro, así como precisar el alcance de las tareas registrales que deberá desarrollar dicha institución.

ATENTO: A lo expuesto y a que se cuenta con la conformidad del Ministerio de Economía y Finanzas,

EL DIRECTOR GENERAL DE RENTAS

R E S U E L V E:

1º) Creación del Registro.- Dispóngase la creación del Registro de Contratos a que refiere el numeral 4º) de la Resolución N° 2084/2009 de 1° de diciembre de 2009, a partir de la vigencia de la presente resolución.

2º) Contenido de los contratos a registrar.- Los contratos de compra venta de bienes comprendidos en las disposiciones de los artículos 42º y 43º del Título 4 del Texto Ordenado 1996, que se inscriban en el registro que llevará la Cámara Mercantil de Productos del País, deberán incluir -como mínimo- los siguientes elementos:

- a) Fecha de celebración del contrato.
- b) Identificación y calidad de las partes contratantes.
- c) Objeto del contrato (identificado mediante la correspondiente partida arancelaria -NCM-, y una descripción de los bienes) y cantidades transadas.
- d) Precio de la operación.
- e) Fecha de importación o exportación de los bienes.

3º) Reserva de Información.- La Cámara Mercantil de Productos del País deberá guardar secreto de las informaciones que resulten de los contratos registrados.

La información contenida en los referidos contratos no podrá ser utilizada para fines ajenos a los previstos en el artículo 13º) Bis del Decreto 56/009 de 26 de enero de 2009, debiendo mantenerse a disposición de la Dirección General Impositiva.

4º) Registro de contratos.- La inscripción de los contratos deberá realizarse por las entidades gravadas por el Impuesto a la Rentas de las Actividades Económicas que sean parte de los mismos.

A tales efectos, deberán concurrir a la sede de la Cámara Mercantil de Productos del País con la tarjeta de R.U.C. y dos copias del contrato a registrar.

5º) Modificación a los contratos registrados.- Las modificaciones o anulaciones de los contratos previamente registrados, deberán inscribirse en el registro dentro de los plazos previstos en el artículo 13º Bis del Decreto N° 56/009.

Se considerará nula la inscripción o modificación de aquellos contratos en los que la identidad de productos, fechas o partes vinculadas, hagan presumir que los mismos modifican negocios previamente pactados, no reflejando la realidad de la operativa.

6º) Remisión de Información.- La Cámara Mercantil de Productos del País remitirá en forma mensual a la Dirección General Impositiva, un resumen de la información incluida en los contratos inscriptos en el registro durante el mes anterior, en las condiciones que esta última determine.

7º) Vigencia.- La presente Resolución regirá desde el 2 de enero de 2010, debiendo remitirse la información correspondiente a partir del mes de febrero según el cuadro previsto en el ordinal 27 del numeral 1º) de la Resolución 2100/2009 de 3 de diciembre de 2009.

8º) Publíquese en dos diarios de circulación nacional. Insértese en el Boletín Informativo, página web y cumplido, archívese.

Firmado: Director General de Rentas, Cr. Nelson Hernández Lamarque

Publicado: Ultimas Noticias y La República, 31 de diciembre de 2009

ANEXO VII

ACEITES DE LINO, NABO, ALGODON Y MANI:

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.
- Cotización en otros mercados exportadores e importadores de aceites.

b) ACEITES DE SOJA Y GIRASOL:

- Bolsa de Chicago.
- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.
- Mercados FOB en los puertos de Brasil.

c) ARROZ:

- Bolsa de Chicago, en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.
- FOB Bangkok.
- Cotización en el mercado brasileño.

d) CEBADA Y MALTA :

- Bolsa de Winnipeg.
- Precios de exportación de malta en Canadá y Australia

e) GIRASOL, LINO, NABO Y COLZA

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.

f) HARINA DE TRIGO

- Precios de importación en el mercado de Brasil.

g) LEGUMBRES

- Cotización en el mercado brasileño.
- Cotizaciones en mercados europeos.

h) MANI

- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.

i) MAIZ Y SORGO:

- Bolsa de Chicago y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.

j) SOJA

- Bolsa de Chicago y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.
- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.
- Mercados FOB en los puertos de Brasil.

k) SUBPRODUCTOS (HARINA, PELLETS Y EX-PELLERS) DE SOJA

- Bolsa de Chicago
- Mercados C&F en el puerto de Rotterdam.
- Mercados FOB en los puertos de Brasil.

l) SUBPRODUCTOS (HARINA, PELLETS Y EX-PELLERS) DE GIRASOL, LINO, NABO Y MANI

- Cotización C&F en el puerto de Rotterdam y Hamburgo.

m) TRIGO:

- Bolsa de Kansas y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico.
- Bolsa de Chicago y en la plaza FOB en el Golfo de Méjico, así como en los puertos de embarque en la Unión Europea.
- Precios de importación en los diferentes mercados consumidores del MERCOSUR.