

PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN PARAGUAY MARCO REGULATORIO

En la Ley N° 6380/2019 de “Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”, se crea el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) el cual grava todas las rentas, los beneficios o las ganancias de fuente paraguaya que provengan de todo tipo de actividades económicas, primarias, secundarias y terciarias, incluidas las agropecuarias, comerciales, industriales o de servicios, excluidas aquellas rentas gravadas por el IRP.

En dicha normativa, se han establecido normas por las cuales se valoran las operaciones entre empresas (partes) vinculadas, tanto en el extranjero como en el país a fin de garantizar el cumplimiento del Principio de Independencia establecido en el Artículo 35 de dicho cuerpo Legal, esto es a fin de que los precios, márgenes de ganancia o el monto de las operaciones comerciales entre tales partes relacionadas sean concertadas dentro del libre mercado.

Asimismo, mediante el Decreto N° 4644/2020 se reglamenta el Capítulo Tercero de “Normas Especiales de Valoración de Operaciones” del referido texto normativo, a fin de establecer reglas claras a las normas de valoración dispuestas y a modo de garantizar que las operaciones se realicen en cumplimiento con el Principio de Independencia.

RESUMEN

LEY N° 6380/2019

Principio de Independencia.

El Artículo 35 dice que aquellos contribuyentes del IRE que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero o en el país, en este caso cuando la operación para una de las partes esté exonerada, exenta o no alcanzada por el IRE, estarán obligados para efectos de esta ley, a determinar sus ingresos y deducciones, considerando para esas operaciones los precios y contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, en similares condiciones.

Comparabilidad.

La ley determina que operaciones serán comparables, según el método utilizado, los cuales son:

1. Las características de las operaciones, incluyendo:
 - a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.
 - b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico.
 - c) En el caso de uso, goce o enajenación de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien.

- d) En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.
 - e) En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados, o la última cotización bursátil del día de la enajenación de la emisora.
2. Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones de cada una de las partes involucradas en la operación.
 3. Los términos contractuales.
 4. Las circunstancias económicas.
 5. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la incursión, permanencia y ampliación del mercado.

Partes Vinculadas o Relacionadas.

La normativa considera que 2 (dos) o más personas son partes vinculadas o relacionadas, cuando una persona o grupo de personas participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de otra.

Al referirse a “que participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de otra” quiere decir que una de ellas posee más del 50% (cincuenta por ciento) del capital social de la misma con derecho a voto.

La ley determina el alcance del término “persona”, en el mismo se incluye a las físicas y a las jurídicas, a los establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, los fideicomisos o cualquier otra entidad o figura jurídica similar, nacional o extranjera, cualquiera que sea la denominación con que se la designe.

Métodos de Valoración.

Los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos de valoración:

1. **Método de precio comparable no controlado**, que consiste en considerar el precio o las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.
2. **Método de precio de reventa**, que consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate, 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. Para los efectos de este numeral, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.
3. **Método de costo adicionado**, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra

operación entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien o del servicio o de la operación de que se trate, por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado, con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de este numeral, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

4. **Método de partición de utilidades**, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

- a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.
- b) La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

5. **Método residual de partición de utilidades**, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

- a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.
- b) La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:

b.1) Se determinará la utilidad que corresponda a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren los numerales 1, 2, 3, 4 y 6 de este artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

b.2) Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado b.1) anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.

6. **Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación**, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

7. Tratándose de bienes respecto de los cuales exista una cotización internacional pública a través de mercados transparentes mundiales o regionales, bolsas de

comercio o similares, a efectos de establecer la base para la determinación del IRE, los precios consignados en los documentos de exportación deberán ajustarse a los precios fijados o establecidos por dichos mercados o bolsas a la fecha del cumplimiento de embarque, o en su defecto la del día anterior en que hubiere cotización. En las operaciones a futuro el Poder Ejecutivo establecerá los términos y las condiciones para la aplicación del presente Artículo.

Al efecto de la aplicación de los métodos de valoración, la norma determina que con excepción de lo previsto en el numeral 7, los contribuyentes aplicarán en primer término el método previsto en el numeral 1 del Artículo 38, y podrán utilizar los métodos señalados en los numerales 2, 3, 4, 5 y 6 del mismo, cuando el método previsto en el numeral 1 no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado.

Estudio Técnico.

Cuando se celebren operaciones con partes relacionadas, los contribuyentes deberán obtener y conservar un Estudio Técnico que incluya la documentación comprobatoria con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones. El Estudio deberá contener al menos los siguientes datos:

1. El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones; así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
2. Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.
3. Información sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación, de acuerdo con los tipos de transacciones listadas en el numeral 1 del artículo 36 de la ley.
4. El método aplicado conforme al artículo 38, incluyendo las operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

DECRETO N° 4644/2020

El Capítulo III, del Título 1 del Libro 1 de la Ley N° 6380/2019, "De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional" fue reglamentado a través del Decreto N° 4644/2020.

A fin de comprender los alcances de la normativa, el decreto reglamentario establece las siguientes definiciones:

- **Comparable interno:** aquella operación comparable efectuada entre una parte interviniente en la operación controlada objeto del análisis y una parte independiente.

- **Comparable externo:** aquella operación comparable efectuada entre dos partes independientes, donde ninguna de las partes es la que interviene en la operación controlada objeto de análisis.
- **Ley:** Ley N.º 6380/2019, «De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional».
- **IRE:** Impuesto a la Renta Empresarial.
- **Operación controlada:** aquella operación realizada con o entre partes vinculadas o relacionadas.
- **Operación no controlada:** aquella operación realizada con o entre terceros independientes.
- **Persona o partes:** aquella persona física o jurídica, establecimiento permanente de residentes en el extranjero, fideicomisos o cualquier otra entidad o figura jurídica similar, nacional o extranjera, cualquiera sea la denominación con que se la designe.
- **Principio de Independencia:** es aquel mediante el cual se realiza una operación entre partes relacionadas teniendo en cuenta los términos y condiciones que se habrían utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes.
- **Bienes:** muebles, inmuebles e intangibles.

En el Artículo 5º de la reglamentación se indica que países o jurisdicciones serán consideradas de baja o nula tributación.

Se considerarán como países o jurisdicciones de baja o nula tributación, incluidos, en su caso, los dominios, territorios o estados asociados, aquellos que cumplan 2 (dos) o más de los siguientes requisitos:

- a) Se encuentren en listados de países o jurisdicciones no cooperantes de organismos internacionales reconocidos, tales como la OCDE, la Unión Europea, la Red para la Justicia Fiscal (Tax Justice NetWork), entre otros, o que no hayan cumplido satisfactoriamente con la revisión de pares efectuada por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.
- b) Se sometan a imposición las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en el país o jurisdicción a una tributación efectiva o a una tasa de impuesto a la renta de naturaleza idéntica o análoga, inferior a la tasa de Impuesto a la Renta que se aplicaría en el Paraguay en operaciones similares.

- c) No se encuentre vigente un convenio bilateral o multilateral que permita el efectivo intercambio de información o, cuando se encuentre vigente, existan normas legales o prácticas administrativas que limiten el efectivo intercambio con estos países o jurisdicciones. Estarán comprendidos en este inciso aquellos países o jurisdicciones que no cumplan efectivamente con el intercambio de información.

Análisis de Comparabilidad.

La información a ser utilizada para analizar la comparabilidad de una operación no controlada con una operación controlada será aquella correspondiente al Ejercicio Fiscal en el que se realizó la operación analizada.

Criterios de Comparabilidad.

A fin de proceder con la determinación del valor de mercado que habrían acordado personas independientes en condiciones que respeten el Principio de Independencia, además de lo establecido en el artículo 36 de la ley, se tomarán en cuenta aquellos elementos o circunstancias que reflejen en mayor medida la realidad económica de las transacciones analizadas, según el método utilizado, considerando, entre otros elementos o circunstancias, los que se indican a continuación:

1. Los términos contractuales que puedan llegar a influir en el precio o en el margen involucrado
2. Las funciones o actividades
3. Las características de los bienes o servicios:
 - a) En las transacciones financieras
 - b) En las prestaciones de servicios
 - c) En transacciones que impliquen la venta o pagos por el uso o la cesión de uso de bienes tangibles
 - d) En la explotación o transferencia de bienes intangibles.
4. Las circunstancias económicas: ubicación geográfica, momento de la transacción, dimensión y tipo de los mercados, niveles de oferta y demanda, alcance de la competencia.
5. Las estrategias de negocios: innovación y desarrollo de nuevos productos, grado de diversificación, aversión al riesgo, planes de penetración de mercados, entre otros.
6. Cualquier otra circunstancia que sea relevante y sobre la que el contribuyente haya podido disponer razonablemente de información, entre otras, la existencia de pérdidas, la incidencia de las decisiones de los poderes públicos, la existencia de ahorros de localización, de grupos integrados de trabajadores o de sinergias.

METODOS DE VALORACIÓN

- 1. Método del Precio Comparable no Controlado.** Consiste en comparar el precio facturado por los bienes o servicios transferidos en una operación controlada con el precio facturado por los bienes o servicios transferidos o prestados en una operación comparable no controlada en circunstancias también comparables.

Para la aplicación de este método, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) Identificación del precio cobrado o pagado por la transferencia del bien o los servicios prestados en una operación comparable no controlada;
- b) El ajuste razonable y técnico de dicho precio para tener en cuenta las diferencias, si las hubiere, entre la operación controlada y las operaciones comparables no controladas o entre los contribuyentes que realizan tales operaciones, que podrían afectar materialmente el precio en el mercado; y
- c) El precio ajustado al que se llegó en virtud del inciso b) anterior, se considerará que constituye el precio comparable no controlado a ser comparado con el precio de la transferencia del bien o los servicios prestados en la operación controlada.

2. Método de Precio de Reventa.

Para la aplicación de este método, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) Identificación del precio al que los bienes o servicios comprados por la parte analizada a una parte relacionada son revendidos a terceros independientes;
- b) El margen de utilidad bruta que el revendedor obtendría para cubrir sus costos y gastos operacionales en relación con las funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados;
- c) Los ajustes razonables y técnicos aplicados al precio alcanzado de restar lo indicado en el inciso b) a lo señalado en el inciso a) de este método, si fueran necesarios, de conformidad con lo señalado en el artículo 8° (Operaciones Comparables) del decreto reglamentario, para tener en cuenta las diferencias funcionales y de otro tipo, incluidas las diferencias en las prácticas contables, si las hubiere, entre la operación controlada y las operaciones comparables no controladas, o entre las partes que realizan tales operaciones, que podrían afectar materialmente la cantidad de margen de utilidad bruta en el mercado; y
- d) El precio ajustado al que se llegó en virtud del inciso c) anterior se considerará que constituye el precio obtenido a partir de la aplicación de esta metodología con respecto a la adquisición de bienes de la parte analizada a la relacionada.

3. Método de Costo Adicionado.

Para la aplicación de este método, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) Determinación de los costos directos e indirectos incurridos por la parte analizada con respecto a los bienes suministrados o los servicios prestados a una parte relacionada;
- b) El margen de utilidad bruta que se incrementa a los costos mencionados en el inciso a) de este método y que le permite a la parte analizada obtener una utilidad apropiada teniendo en cuenta las funciones desempeñadas, basado en operaciones comparables no controladas;
- c) Los ajustes razonables y técnicos, si fueran necesarios de conformidad con lo señalado en el artículo 8° (Operaciones Comparables) del decreto reglamentario, para tener en cuenta las diferencias funcionales y de otro tipo, si las hubiere, entre la operación controlada y las operaciones comparables no controladas, o entre empresas que realizan tales operaciones, lo que podría afectar materialmente el margen de utilidad en el mercado abierto;
- d) El resultado se considerará que constituye el precio obtenido a partir de la aplicación de esta metodología en relación con la transferencia de bienes o la prestación de servicios por parte de la entidad analizada.

4. Método de Partición de Utilidades y Método Residual de Partición de Utilidades.

Para la aplicación de estos métodos, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) Determinación del beneficio, sea este ganancia o pérdida, combinado de las partes relacionadas respecto a la operación en la que están involucradas.
- b) Las contribuciones hechas por cada una de las partes relacionadas a la obtención de tales ganancias o pérdidas combinadas.
- c) Los criterios económicos razonables y técnicos aplicados para la distribución del beneficio combinado entre las partes relacionadas. Dichos criterios de distribución deben guardar relación con lo señalado en el inciso b) de este método y podrían ser, entre otros, su contribución para la generación de ventas, cobertura de costos y/o gastos, aportación de activos o financiación, los cuales habrían sido considerados entre partes independientes.

En lo que respecta al método residual se considerará, adicionalmente a lo señalado en los incisos anteriores, lo siguiente:

- 1) El beneficio, ganancia o pérdida, acumulado mínimo a ser distribuido entre las partes relacionadas y su criterio de repartición.
- 2) El beneficio residual, producto de restar del beneficio total acumulado lo determinado en el numeral 1 de este método.

5. Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de la Operación.

Para la aplicación de este método, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- a) El margen de beneficio operativo obtenido por la parte analizada en una operación controlada, determinado en relación ya sea con los costos y gastos incurridos, las ventas efectuadas, los activos empleados o cualquier otro elemento relevante en la operación analizada.
- b) El margen de beneficio operativo obtenido en una operación entre partes relacionadas será el que se hubiese obtenido en una operación comparable con o entre no relacionadas.
- c) Este método se aplica de forma similar a lo señalado en el Método de Precio de Reventa y en el Método de Costo Adicionado, por lo que su selección y aplicación debe guardar concordancia con el indicador financiero seleccionado para la determinación del margen de beneficio operativo.

6. Bienes sobre los cuales existe una cotización internacional pública.

A efectos de establecer la base para la determinación del IRE, los sujetos afectados por el decreto deberán ajustar el precio de los bienes alcanzados, cuando el precio no se adecúe a los fijados o establecidos en los mercados o bolsas internacionales o regionales, a la fecha del cumplimiento de embarque o el del día anterior en que hubiere cotización, o a la fecha señalada en el «Registro de Contratos de Compraventa» a futuro, según corresponda.

Los bienes alcanzados serán los siguientes:

- a) Soja;
- b) Productos derivados de la soja (aceites, harinas, pellets y expellers);
- c) Maíz;
- d) Arroz; y
- e) Trigo.

Sobre este método, la reglamentación dispone que, En las operaciones de exportación se tomará como referencia el precio único o la última cotización a la fecha del cumplimiento de embarque o la del día anterior en que hubiere cotización, cuando el precio que hubiera pactado el sujeto afectado con la parte vinculada fuera inferior.