

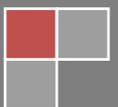
Circular N°

23-2022



Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica

LINEAMIENTOS MÍNIMOS SOBRE UN ENCARGO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA



	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 2 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

TABLA DE CONTENIDO

	Página N°
<u>CONSIDERANDO:</u>	
Primero al Tercero.....	3
Cuarto al Sexto.....	4
<u>RESUELVE:</u>	
Circular N° 23-2022.....	5
<u>MODELO SUGERIDO PARA EL INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO:</u>	
Modelo Sugerido.....	23
<u>ANEXOS PARA REFERENCIA A LA CIRCULAR:</u>	
Propuesta de Servicios.....	27
Carta de Representación de la Empresa	29

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 3 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA

INFORMA

La Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica de conformidad con las facultades que le confiere el artículo 14 de la Ley de Creación del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica N.° 1038, del 19 de agosto de 1947, acordó en Sesión Ordinaria de la Junta Directiva N.° 12 del 07 de junio de 2002, Acuerdo N.° 263-6-2022 SO.12, aprobar y emitir la siguiente circular 23-2022: “LINEAMIENTOS MÍNIMOS SOBRE UN ENCARGO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

CONSIDERANDO

Primero: Que es deber del Colegio, conforme el artículo 14 de la Ley N.° 1038, cuidar del adelanto de la profesión, salvaguardar los intereses de sus colegiados para emitir informes de la más alta calidad, y así como velar el interés público entendido como el bienestar colectivo de la comunidad de personas e instituciones, a las que sirve una persona contadora pública autorizada para aumentar la confianza, transparencia y relevancia en esa información.

Segundo: Que desde 1980 el Colegio es miembro de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas al inglés), cuya misión es servir al interés público mediante la contribución al desarrollo, la adopción e implementación de normas internacionales y guías internacionales de alta calidad, por lo que el Colegio ha convenido en participar en el plan de acción de las Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros o DOM (Statements of Membership Obligations, conocidas como SMO, por sus siglas en inglés), que son marcos de referencia para ayudar a los organismos miembros de la IFAC —actuales y potenciales— a asegurar un desempeño de alta calidad por parte de las personas contadoras públicas autorizadas. Las DOM cubren las obligaciones que tienen los organismos miembros de apoyar las actividades de la IFAC y las relacionadas con la seguridad sobre la calidad, la formación, la ética, la investigación y la disciplina de la profesión.

Tercero: Que de conformidad con las disposiciones tributarias los contribuyentes deben realizar un Estudio de Precios de Transferencia con periodicidad anual y el mismo debe estar disponible a solicitud de la Administración Tributaria acompañado de la información financiera y otra información; siendo un elemento característicos de la profesión en contaduría pública contribuir al servicio de las necesidades de información financiera, y en

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 4 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

ciertas circunstancias de información no financiera darle el valor agregado por su responsabilidad en la emisión de los informes con estándares profesionales de calidad técnica y ética que cumplan los principios de objetividad, independencia e integridad exigidos para una persona CPA, teniendo esos informes el valor de documentos públicos conforme con el artículo 8 de la Ley N.° 1038.

Cuarto: Que de conformidad con los fines establecidos en el Reglamento a la Ley N.° 1038 la Comisión de Normas ha recomendado a la Junta Directiva aprobar la circular sobre los lineamientos mínimos sobre un encargo de estudio de Precios de Transferencia, la cual también fue conocida por la Comisión de Despachos motivados que es una necesidad para las personas contadoras públicas autorizadas que participan en estos encargos al contribuir con estandarizar los informes para estos servicios.

Quinto: Que mediante la Ley de Impuesto sobre la Renta en el Alcance N.° 202 a la Gaceta N.° 225 del 04 de diciembre de 2018, en el artículo 81 Bis, se dictan las disposiciones que regulan de manera general los precios de transferencia en Costa Rica, con el propósito de brindar mayor seguridad jurídica, tanto al contribuyente como a la Administración Tributaria. Adicionalmente el decreto 43198-H Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la renta publicado en el Alcance N° 257 a la Gaceta N° 253 del 17 de diciembre del 2021, establece en el título V las operaciones entre partes vinculadas y un capítulo único de disposiciones sobre precios de transferencia; en este capítulo indica las facultades de la Administración, la declaración informativa, definiciones y documentación a utilizar, y los acuerdos de precios por anticipado.

Sexto: Que la persona contadora pública autorizada debe preparar para cualquier clase de encargo los “papeles o documentos de trabajo” y elementos probatorios de conformidad con las normas y procedimientos que rigen la profesión, sea de manera física, digitales u otros medios, que dichos papeles deben incluir la evidencia obtenida, las pruebas realizadas y las conclusiones. Los papeles o documentos de trabajo, físicos o digitales, que soporten la evidencia del servicio realizado deben resguardar el principio de confidencialidad indicado en el Código de Ética Profesional y solo podrán ser expuestos de conformidad con lo indicado en dichas disposiciones.

Por lo tanto,

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 5 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

RESUELVE

CIRCULAR N° 23-2022 LINEAMIENTOS MÍNIMOS SOBRE UN ENCARGO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Todo documento emitido por una persona contadora pública autorizada o Firma/Despacho de Contadores Públicos (en adelante CPA), que corresponda a la emisión de un informe de estudio de precios de transferencia, deberá tener en consideración los siguientes lineamientos de buenas prácticas.

- 1- El informe de estudio de precios de transferencia deberá extenderse en papel membretado de la persona CPA, indicando teléfono, dirección postal, correo electrónico, otros.
- 2- Deberá contener una razón limitativa con el título que indique claramente que es un "Informe de Estudio de Precios de Transferencia". La persona contadora pública autorizada deberá hacer constar claramente en los documentos que expida, mediante "razones limitativas", el alcance del trabajo realizado que determinará su grado de responsabilidad profesional. El alcance podrá referirse al contenido, bondad, exactitud, extensión e indicar si es un encargo de seguridad razonable, encargo de seguridad limitada, o de un encargo sin seguridad sobre los cuales se refieran al servicio contratado. Por lo que un título apropiado ayuda a identificar la naturaleza del informe de estudio de precios de transferencia y su delimitación con el encargo, y a distinguirlo de informes emitidos por otros, como quienes no tienen que cumplir con los mismos requisitos éticos y técnicos exigidos para una persona Contadora Pública Autorizada.
- 3- Debe indicarse el destinatario, o sea el nombre de la entidad a quien está asignada la recepción y uso de la información del documento. No debe emitirse este informe dirigido bajo la leyenda "A QUIEN INTERESE".
- 4- Deberá identificarse y describirse la información del asunto principal. Este incluye, por ejemplo:
 - a) El período de tiempo con el que se relaciona la evaluación o medición del asunto principal.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 6 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

- b) Cuando sea aplicable, el nombre de la entidad o componente de la entidad con el que se relaciona el asunto principal.
- c) Una explicación de las características del asunto principal que deberían conocer los usuarios. En este aspecto se debe tomar en cuenta:

El grado en que la información del asunto principal es cualitativa versus cuantitativa, objetiva versus subjetiva, histórica versus prospectiva. Cambios en el asunto principal u otras circunstancias del trabajo que afecten la comparabilidad de la información del asunto principal de un período al siguiente.

- 5- Cuando los criterios usados para evaluar o medir el asunto principal estén disponibles sólo a usuarios específicos, o sea relevantes sólo para un propósito específico, una declaración restringiendo el uso del informe del estudio de precios de transferencia a dichos propósitos. Cuando se den estas condiciones, la persona CPA deberá declarar este hecho en el informe de atestiguar. Esto les avisará a los destinatarios del informe que el mismo está restringido a usuarios específicos o es para propósitos específicos.
- 6- La persona CPA deberá dejar claro en el documento las responsabilidades de la parte responsable y la responsabilidad del Contador Público Autorizado, pues el objetivo del encargo es expresar de manera independiente una conclusión sobre la información del asunto principal.
- 7- La persona CPA de acuerdo con la evaluación que realice del cliente puede emitir el estudio de precios de transferencia según la siguiente normativa:
 - Normas Internacionales de Otros Encargos de Aseguramiento (NIEA) 3000 (Revisada) Encargos de aseguramiento, distintos de la auditoría o de la revisión de la información financiera histórica.
 - Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR) 4400 Encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera.
- 8- La persona CPA debe en su conclusión informar a los presuntos usuarios del contexto en que se debe leer la conclusión emitida por el encargo de acuerdo con la NIEA o, que utilizó NISR. Lo anterior, lo deberá dejar claramente establecido en la propuesta de servicios. Para efectos de esta guía se optó por la aplicación de la NIEA 3000 Revisada.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 7 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

- 9-** Cuando la persona CPA exprese una conclusión que no sea libre, el informe de deberá contener una clara descripción de todas las razones.
- 10-** El informe de estudio de precios de transferencia debe contener la fecha de emisión, la cual informa a los usuarios que la persona CPA ha considerado el efecto en la información del asunto principal y en el informe de atestiguar de los hechos que ocurrieron hasta dicha fecha.
- 11-** El informe debe contener un párrafo en el cual la persona CPA declare la competencia e independencia sobre dicho encargo manifestando que está facultado para realizar este trabajo, además que se encuentra habilitado al no tener ninguna suspensión o limitado por alguna disposición reglamentaria, y también debe declarar que cumple con los principios de objetividad e independencia como lo indica la Ley 1038, los artículos correspondientes del Reglamento de la misma ley y el cumplimiento integral del Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, estas afirmaciones la dejará demostradas en sus papeles de trabajo. El párrafo en el informe dirá “Manifiesto que estoy facultado de conformidad con el artículo 4° de la Ley N° 1038 para emitir este encargo de aseguramiento bajo la NIEA 3000 y declaro que soy independiente al cumplir con lo estipulado en el artículo 9 de la Ley N° 1038, los artículos 20 y 21 del Reglamento de la misma Ley así como los aspectos de independencia y demás requerimientos de ética establecidos en el Código Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica”.
- 12-** El informe contendrá un párrafo que especifique a quien se le extiende el documento y los fines para el cual va dirigido, así como la ciudad y fecha en que se emitió.
- 13-** Fecha del informe, la cual debe ser la fecha en que los procedimientos fueron concluidos.
- 14-** Nombre completo de la persona CPA, número de inscripción/ carné colegiado y firma según consta en los registros del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica o firma digital, teniendo en consideración el procedimiento para el uso de firma digital publicado en la página web (www.ccpa.or.cr).
- 15-** Número de póliza de fidelidad y fecha de vencimiento.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 8 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

16- El informe deberá incluir el timbre digital y sello en el documento, de conformidad con lo que se indica en el artículo 2 del Reglamento del Timbre del Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y el artículo 12 del Reglamento a la Ley 1038 respectivamente. La persona CPA deberá seguir los lineamientos establecidos en la circular 22-2021 sobre el Manual para el uso de timbres digitales.

Procedimiento:

La persona contadora pública autorizada que realice un encargo de estudio de precios de transferencia podrá considerar los procedimientos que se detallarán más adelante. Debe tenerse en cuenta que los procedimientos referidos en la presente circular no son una lista exhaustiva que se puedan aplicar en todas las circunstancias, ya que dependen de cada situación en particular con respecto a cada cliente y que deben ser evaluadas de conformidad con el juicio profesional de la persona CPA. Los procedimientos que podría desarrollar son los siguientes:

- 1-** La aplicación de todos los estándares de calidad necesarios para que las conclusiones del informe de estudio de precios de transferencia generen un grado de confiabilidad en el resultado de la evaluación o medición de un asunto principal, lo que implica que la persona CPA deberá asegurar que las personas que van a desempeñar el trabajo poseen las competencias profesionales necesarias para tal fin.
- 2-** Proporcionar una base razonable del estudio que deberá contener toda la información necesaria, así como la evidencia “cantidad y calidad” suficiente de respaldo físico y magnético que generó el criterio de reconocimiento, medición, presentación y revelación, así como la aseveración sobre la evaluación de efectividad del control interno del asunto principal.
- 3-** La persona CPA debe cumplir con los postulados y normas generales que establece el Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica. Quedando entendido que las alusiones que hacen las Normas Internacionales sobre Otros Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000) al Código de Ética del IESBA para Contadores Profesionales emitido por la IFAC deben ser consideradas como norma supletoria.
- 4-** La aceptación del trabajo sobre el estudio de precios de transferencia debe establecer por escrito los términos contractuales de las obligaciones y responsabilidades de cumplimiento de las partes involucradas, así como las

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 9 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

manifestaciones de independencia reconocida, y de una posible relación contractual de un profesional específico en trabajos de consultoría o asesoría en caso necesario.

- 5- La persona CPA deberá valorar, en caso necesario, si es apropiado o no aceptar el trabajo, y las circunstancias de revelar o no las razones de aceptación.
- 6- Cuando la persona CPA emita un criterio basado en otra normativa legal, deberá consignar claramente la fuente con que se satisfizo su opinión.
- 7- La persona CPA deberá dejar evidencia del trabajo de planeación efectuado, de modo que este trabajo se desempeñe en forma efectiva. La planeación implica desarrollar una estrategia global para el alcance, énfasis, oportunidad y conducción del trabajo; y un plan de trabajo consistente en un enfoque apropiado de la extensión de los procedimientos de compilación de la evidencia que se van a realizar y las razones para seleccionarlos. Una planeación adecuada ayuda al CPA a determinar las áreas importantes del trabajo, identificar problemas potenciales de una manera oportuna, además de ayudar a asignar de un modo eficiente y apropiado el trabajo de los miembros del equipo y facilita la dirección y supervisión del trabajo.
- 8- La persona CPA debe de asegurarse considerar para realizar estos encargos para efectos de cumplimiento tributario las disposiciones que emita la Administración Tributaria más recientes, algunas de esas disposiciones se detallan a continuación:
 - De conformidad con el artículo 81 bis de la Ley de Impuesto sobre la Renta los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas, están obligados, para efectos del impuesto sobre la renta, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones, que pactarían entre personas o entidades independientes en operaciones comparables, atendiendo al principio de libre competencia, conforme al principio de realidad económica contenido en el artículo 8 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.

Esta valoración solo procede cuando la acordada entre las partes vinculadas resultare en una menor tributación en el país o en un diferimiento en el pago del impuesto.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 10 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

El valor determinado deberá reflejarse para fines fiscales en las declaraciones de renta que presenta el contribuyente, atendiendo para ello la metodología establecida en los artículos contenidos en el Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta del Decreto Ejecutivo N° 43198-H.

- En el Capítulo V Operaciones entre partes vinculadas del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta se establece en el artículo 74, para determinar el cumplimiento del principio de plena competencia de las transacciones entre partes relacionadas se utilizará el rango intercuartil utilizando la serie de los comparables identificados¹.

El rango intercuartil corresponde a una herramienta estadística, que se calcula por medio de la función “cuartil.inc” del programa Excel, donde se establece que, si el precio o margen de cada transacción analizada se encuentra fuera del rango contenido entre el primer y el tercer cuartil, se considera que el valor o precio no es de libre competencia y se establece la mediana como el precio de libre competencia.

- De conformidad con el artículo 77 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta antes mencionado, se consideran partes vinculadas las personas físicas o jurídicas y demás entidades residentes en Costa Rica y aquellas también residentes en el exterior, que participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital del contribuyente, o cuando las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de ambos contribuyentes, o que por alguna otra causa objetiva pueda ejercer una influencia sistemática en sus decisiones de precio.
Se considerarán específicamente partes vinculadas:

¹ A los efectos de la búsqueda de comparables se considerará el uso de “comparables internos” si existen operaciones entre el contribuyente y partes independientes idénticas o similares a las operaciones celebradas por el contribuyente con sus partes relacionadas en circunstancias comparables en el ejercicio fiscal analizado. Estas operaciones tendrán preferencia a la utilización de “comparables externos”.

En caso de no existir “comparables internos” el contribuyente deberá identificar “comparables externos”. Se entenderá como “comparable externo”, aquellas operaciones llevadas a cabo entre partes independientes en circunstancias comparables. Para ello, podrá identificar operaciones de mercado o empresas de capital abierto, a través de uso de bases de datos confiables, publicaciones reconocidas y fuentes oficiales de información.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 11 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

1. Las personas físicas o jurídicas que califiquen en alguna de las siguientes situaciones:

- a) 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.
- b) 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.
- c) 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 participe de otra y se encuentre en relación con ésta en alguna de las siguientes situaciones:
 - i. Que posea la mayoría de derechos de voto.
 - ii. Que tenga facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de la administración.
 - iii. Que pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.
 - iv. Que haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría del órgano de la administración.
 - v. Que la mayoría de los miembros del órgano de la administración de la persona jurídica dominada, sean miembros del órgano de la administración o altos ejecutivos de la persona jurídica dominante o de otra dominada por esta.
- d) 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.

A los efectos de este apartado, también se considera que una persona física posee una participación en el capital social o derechos de voto, cuando la titularidad de la participación, directa o indirectamente, corresponde al cónyuge o persona unida por relación de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado.



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 12 de 32
Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

2. También se considerarán partes relacionadas:

- a) 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.
 - b) Una persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el exterior.
 - c) 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.
- La Acción 13 del Plan de Acción BEPS exhorta al desarrollo de “normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la Administración Tributaria, teniendo en cuenta los costos de cumplimiento para las empresas. Las normas por desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación y el reparto mundial de sus ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados en los distintos países, aplicando un modelo común”.
 - En respuesta a esta obligación se ha desarrollado un enfoque estandarizado en tres niveles para la presentación de documentación de precios de transferencia ante la Administración Tributaria:
 1. El “Reporte Local” o “Local File”, “Estudio de Precios de Transferencia”, específico para cada país, el cual contiene información más detallada sobre operaciones específicas, identificando pertinentemente la información sobre operaciones entre entidades vinculadas, los importes de dichas operaciones y el análisis efectuado por la empresa en la determinación de los precios de transferencia de esas operaciones.

El “Local File” al que se hace referencia en el párrafo anterior corresponde al Estudio de Precios de Transferencia, el cual debe ser presentado por todos los contribuyentes que realicen

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 13 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

operaciones con empresas vinculadas con base en lo establecido en el artículo 81 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Dicho estudio se realiza con el propósito de conservar la documentación que respalde la forma en que los precios de transferencia de las operaciones realizadas² por el contribuyente, se ajustan a los precios de terceros independientes y cumplen con el principio de plena competencia.

Los contribuyentes deben realizar el Estudio de Precios de Transferencia con periodicidad anual y debe estar disponible al momento en que sea solicitado por la Administración Tributaria según lo establece los artículos 81 y 82 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Como parte de la información que debe ser incluida en el informe y que debe estar a disposición de la Administración Tributaria, se mencionan a continuación algunos requerimientos:

- Descripción de las operaciones ejemplo manufactura, distribución de bienes, provisión de servicios en el contexto en el cual se lleva a cabo la actividad empresarial, las actividades financieras de la Corporación Internacional.
- Monto acumulado de los gastos para cada una de las categorías de las transacciones.
- Identificación de las partes vinculadas involucradas en cada categoría de las transacciones controladas y las relaciones entre ellas.
- Identificación y documentación de otras transacciones controladas que puedan directa o indirectamente afectar el precio de esas transacciones.
- Estados financieros auditados (preferiblemente) de los tres años anteriores.

² Se consideran operaciones realizadas a nivel nacional y/o en el exterior.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 14 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

Asimismo, el contribuyente deberá mantener toda aquella información y documentación de soporte que sea relevante a cada tipo de operación y por cada parte vinculada. Para mayor detalle respecto a los requerimientos de información para la elaboración del Estudio de Precios de Transferencia se debe confirmar la resolución DGT-R-49-2019 o la más reciente según las modificaciones a las disposiciones que realice la Dirección General de Tributación.

2. El “Archivo Maestro” o “Master File”, el cual contiene información correspondiente a todas las empresas que componen el Grupo, su estructura, principales actividades, estrategias, funciones y políticas a escala mundial. Mediante dicho informe se pretende demostrar y justificar como se ha determinado el valor de mercado de las transacciones entre empresas relacionadas a nivel de Grupo, analizando los elementos fundamentales para la justificación del mismo.

A nivel de Grupo Económico solamente se debe realizar un “Master File”. Sin embargo, este deberá estar a disposición para cada una de las Administraciones Tributarias, donde opera el Grupo, para que sea suministrado en el momento en que sea solicitado por dicha entidad.

Como parte de la información que debe ser incluida en el informe del Reporte Maestro o Mater File, se mencionan a continuación algunos requerimientos:

- Esquema que ilustre la estructura corporativa de grupo económico, señalando la localización geográfica de las empresas.
- Estructura de la administración del grupo económico y localización geográfica del personal clave.
- Descripción general del o los negocios al (los) que se dedica el grupo económico.
- Una descripción de la estrategia del grupo corporativo internacional en relación con la estrategia para el desarrollo, el manejo y la explotación de intangibles, incluyendo la localización de los principales polos de investigación y desarrollo con que cuenta la corporación internacional.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 15 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

- Estados financieros de la corporación internacional consolidados de los (x) años anteriores.

Para mayor detalle respecto a los requerimientos de información para la elaboración confirmar la resolución DGT-R-49-2019 o la más reciente según las modificaciones a las disposiciones que realice la Dirección General de Tributación.

3. Deberán suministrar ante la Administración Tributaria el reporte país por país (en adelante CbC) el cual contiene información del Grupo Multinacional relacionada con la asignación global de los ingresos e impuestos del Grupo e indicadores de la localización de la actividad económica.

Las entidades que están sujetas a la presentación del CbC corresponden a:

- i) Aquellas entidades que en su condición de Entidad Dominante de Nivel Superior³ (en adelante EDNS) de un Grupo o Grupo Multinacional, con residencia fiscal en Costa Rica y que posean ingresos anuales consolidados del grupo que sean iguales o superiores a 750 millones de euros (o su equivalente cercano en moneda nacional).
- ii) Las entidades que sean nombradas como Entidad Dominante Sustituta⁴ (en adelante EDS) por el Grupo Multinacional. Lo anterior en función de si la EDNS se encuentra en una jurisdicción donde la presentación del CbC no es obligatoria.

³ Entidad Dominante de Nivel Superior significa una matriz o controladora y Entidad Integrante de un Grupo o Grupo Multinacional que cumple los siguientes criterios: Posee directa o indirectamente un interés suficiente en una o más de las Entidades Integrantes de dicho Grupo o Grupo Multinacional y que deba preparar Estados Financieros Consolidados de acuerdo con las normas contables vigentes, o que sean requeridos si la participación accionaria se transara en una bolsa de valores de su país de residencia tributaria.

⁴ Entidad Dominante Sustituta se refiere a una Entidad Integrante del Grupo o Grupo Multinacional que ha sido nombrada por el Grupo o Grupo Multinacional como único sustituto de la Entidad Dominante de Nivel Superior, esto para presentar el reporte país por país en la jurisdicción Fiscal de la Entidad Dominante Sustituta a nombre del Grupo Multinacional.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 16 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

En los casos que sea necesario, la Administración Tributaria podrá intercambiar el CbC con la autoridad fiscal de otras jurisdicciones en que el Grupo tenga operaciones, esto en virtud de tratados tributarios bilaterales o multilaterales o acuerdos de intercambio de información tributaria que permitan el intercambio automático de información.

La información que debe contener el CbC corresponde a: i) Visión general de reparto de los Ingresos, Impuestos y Actividades Económicas por Jurisdicción Fiscal; ii) Lista de todas las Entidades Integrantes⁵ del Grupo Multinacional incluidas en cada agregación por jurisdicción fiscal; iii) Información adicional o explicación que considere necesaria o que permita una mejor comprensión de la información obligatoria proveída en el CbC. Para mayor detalle respecto a la información que debe ser incluida en el reporte verificar la Tabla N.1 y Tabla N.2 de la Directriz DGT-R-001-2018.

La información correspondiente al CbC requerida en esta resolución deberá suministrarse de forma anual. Las EDNS o EDS deberán presentar su primer informe a más tardar el día 31 de diciembre de 2018 para la información correspondiente a las operaciones del periodo impositivo 2017. Para los siguientes periodos fiscales posteriores se debe presentar el 31 de diciembre del año siguiente al cierre del periodo fiscal correspondiente, y así sucesivamente.

- El archivo maestro, el archivo local y el informe país por país instan a los contribuyentes a articular de manera coherente sus operaciones en materia de precios de transferencia y proporcionan a la

⁵ “Entidad Integrante” significa (i) cualquier unidad de negocio separada de un Grupo o Grupo Multinacional que deba ser incluida en los Estados Financieros Consolidados del Grupo o Grupo Multinacional con fines de información financiera, conforme a las normas de contabilidad vigentes, o que sean requeridos si la participación accionaria se transara en una bolsa de valores de su país de residencia tributaria.; (ii) cualquier unidad de negocio excluida de los Estados Financieros Consolidados del Grupo o Grupo Multinacional por motivos de tamaño o de posibilidad material; y, iii) cualquier establecimiento permanente de una unidad de negocio separada del Grupo o Grupo Multinacional incluido en i) o ii), siempre que la unidad de negocios prepare un estado financiero separado para dicho establecimiento permanente, ya sea efectos de reportes financieros, regulatorios, reportes fiscales o fines de control de gestión interna.



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 17 de 32
Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

Administración Tributaria información útil a efectos de evaluar el riesgo en materia de precios de transferencia.

- El artículo 12 de la Ley 6826: Ley del Impuesto sobre el valor agregado, reformada mediante la Ley N° 9635, menciona que en las operaciones entre partes vinculadas el precio neto de venta debe ajustarse al valor normal de mercado que pactarían partes independientes, siempre que se produzca un perjuicio fiscal; asimismo detalla que en las transacciones cuya prestación no consiste en dinero, la base imponible será la que se habría acordado en condiciones normales de mercado y en la misma fase de producción o comercialización entre partes independientes.
- Igualmente, en el artículo 9 a la Ley N° 7092 respecto a gastos no deducibles, que los gastos asociados con asimetrías híbridas que efectúe el contribuyente a partes vinculadas en el extranjero, cuando tales gastos no generen un ingreso gravable o generen un ingreso exento para dicha parte vinculada, o cuando estos gastos también sean deducibles para la parte vinculada domiciliada en el extranjero. El término “asimetrías híbridas” se refiere a aquellas divergencias existentes en cuanto a la clasificación o el tratamiento fiscal de una entidad o de un instrumento financiero con arreglo al ordenamiento jurídico costarricense y al de las demás jurisdicciones involucradas, a partir de las cuales se generan situaciones de doble no imposición.
- Mediante la Ley N° 9635 cita en el artículo 81 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta –Principio de libre competencia, que los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas, las cuales sean residentes en Costa Rica o en el exterior, están obligadas, para efectos del impuesto sobre la renta, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y los montos de contraprestaciones que pactarían entre personas o entidades independientes en operaciones comparables, atendiendo al principio de libre competencia, conforme al principio de realidad económica contenido en el artículo 8 de la Ley N.° 4755, Código de Normas y Procedimientos Tributarios, de 3 de mayo de 1971. Esta valoración solo procederá cuando la acordada entre partes resulte en una menor tributación en el país, o un diferimiento en el pago del impuesto. El valor determinado deberá reflejarse para fines fiscales

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 18 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

en las declaraciones de renta que presenta el contribuyente. La Administración Tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre las partes relacionadas se han valorado de acuerdo con lo dispuesto en este artículo, y efectuará los ajustes correspondientes cuando el precio o monto estipulado no corresponda a lo que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables. En estos casos, la Administración está vinculada por el valor ajustado en relación con el resto de partes vinculadas.

En las operaciones entre partes vinculadas, cuando existe excepcionalmente un precio regulado por el estado se utilizará en sustitución del método que analiza operaciones comparables los precios determinados según la regulación.

- El artículo 75 del Reglamento del Impuesto sobre la renta: La Administración Tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre las partes relacionadas se han valorado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior y efectuará los ajustes correspondientes cuando el precio o monto estipulado no corresponda a lo que se hubiera acordado entre partes independientes en operaciones comparables.

En estos casos, la Administración está vinculada por el valor ajustado en relación con el resto de partes vinculadas residentes en el país.” En el artículo 81 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen que, están obligados a presentar ante la Dirección General de Tributación la declaración informativa de precios de transferencia, con periodicidad anual, aquellos contribuyentes que se encuentren en alguna de las situaciones siguientes:

- a) Que realicen operaciones nacionales o transfronterizas con empresas vinculadas y se encuentren clasificados como grandes contribuyentes nacionales, o que sean personas o entidades que se encuentren bajo el régimen de zona franca.
- b) Que realicen operaciones nacionales o transfronterizas con empresas vinculadas y que en forma separada o conjunta superen el monto equivalente a 1,000 (mil) salarios base en el año correspondiente.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 19 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

En todo caso y con independencia de lo dispuesto en los incisos a y b de este artículo, todos los contribuyentes que realicen operaciones con vinculados establecidos en el artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o con residentes en el exterior, deben determinar sus precios de transferencia y comprobar si resultan pertinentes, para efectos fiscales, de conformidad con el principio de plena competencia.

La Administración Tributaria, mediante resolución general, establecerá las condiciones que debe contener dicha declaración.”

- El Artículo 82 establece las pautas generales de documentación, los contribuyentes deben tener la información, los documentos y el análisis suficiente para valorar sus operaciones con partes vinculadas, según lo defina la Administración Tributaria mediante resolución general. La documentación elaborada o utilizada en este proceso, debe estar a disposición de la Administración Tributaria, con el fin de comprobar el cumplimiento del principio de plena competencia. La Administración Tributaria podrá solicitar, vía resolución o de requerimiento individualizado, que la documentación se presente en una fecha determinada.

La documentación e información relacionadas con el cálculo de los precios de transferencia indicados en los formularios de declaración autorizados por la Administración Tributaria, deberán ser conservadas por el contribuyente durante el plazo previsto en el artículo 109 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, debidamente traducidas al idioma español, si fuere el caso.”

- El artículo 83 indica los acuerdos de Precios por anticipado que pueden realizar los contribuyentes ante la Administración Tributaria de la siguiente manera: Los contribuyentes podrán solicitar un Acuerdo de Precios por Anticipado a la Administración Tributaria con el fin de determinar la valoración de las operaciones entre personas relacionadas, con carácter previo a su realización. Dicha solicitud se debe acompañar de una propuesta del contribuyente que se fundamente en el valor de las operaciones que habrían convenido partes independientes en operaciones similares. Cuando no se logre un consenso entre el contribuyente y la Administración Tributaria en

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 20 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

la suscripción del acuerdo, se dictará un auto que así lo indique y en el mismo se dispondrá el archivo del expediente. Contra este auto no cabrá recurso alguno.

- Los acuerdos de precios por anticipado tendrán una vigencia de cinco años.
 - Mediante resolución se establecerán las disposiciones generales que regularán la forma en que se tramitarán estos acuerdos.
 - También mediante resoluciones se establecerán las disposiciones generales que regularán la forma en que se tramitarán los acuerdos bilaterales y multilaterales y los acuerdos mutuos.
 - Asimismo, la persona CPA debe considerar el artículo 12 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y los artículos 13 y 17 del Reglamento a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, como parte de las consideraciones del alcance del encargo.
 - Por lo tanto, los ajustes que se originen con motivo de la aplicación de la técnica de precios de transferencia pueden afectar tanto la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta como la del impuesto al valor agregado.
- 9-** La persona CPA como parte de sus procedimientos deberá solicitar los estados financieros elaborados por la compañía que requiere el respectivo estudio de precios de transferencia para el periodo correspondiente, así como la respectiva declaración del impuesto sobre la renta de ese mismo periodo (D101). En ese conjunto de estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de información financiera deberá contarse con la revelación exigida por la NIC 1, así como la aplicación de la NIC 24 acompañadas de la respectiva cédula de partes relacionadas y vinculadas que han sido debidamente considerada en las respectivas notas a los estados financieros, con lo que es un apoyo para confirmar esas transacciones que la propia empresa determinó.
- 10-** La persona CPA deberá analizar el riesgo implícito en el trabajo y deberá tratar de reducirlo a un nivel razonablemente bajo, para lo cual aplicará procedimientos propios para el encargo que le permitan llevar el riesgo a un nivel controlable.



COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 21 de 32
Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

- 11-** La persona CPA deberá obtener representaciones de la parte responsable, según sea apropiado. La confirmación por escrito de las representaciones orales reduce la posibilidad de malentendidos entre el Contador Público Autorizado y la parte responsable. El no contar con una representación por escrito puede dar como resultado una conclusión con salvedad o una abstención de conclusión, sobre la base de una limitación en el alcance del trabajo.
- 12-** El informe del estudio de precios de transferencia deberá dejar por escrito una clara expresión de la conclusión de la persona CPA, o sea, indicar si se encuentra o no cumpliendo el principio de libre competencia.
- 13-** La persona CPA deberá considerar el efecto en la información del asunto principal y en el informe de estudio de precios de transferencia de hechos hasta la fecha del informe. El grado de consideración de los hechos posteriores dependerá del potencial de que dichos hechos afecten la información del asunto principal y afecten la propiedad de la conclusión del Contador Público Autorizado. Los estudios de precios de transferencia se deben de realizar sobre el ejercicio fiscal presentado por lo que es una obligación anual para el contribuyente.
- 14-** La persona CPA para diferentes encargos que realiza debe aplicar la Norma Internacional de Gestión de Calidad vigentes que incluye las políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de los requerimientos de ética y normas profesionales, en concordancia con las normas de calidad emitidas por la IFAC, las cuales han sido adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica y las circulares emitidas por el Colegio relacionadas con guías mínimas de implementación para contar con un adecuado sistema integral de gestión de calidad.
- 15-** En cuanto a la documentación que debe obtener la persona CPA para respaldar su trabajo- en sus papeles de trabajo-, dicha documentación será evidencia que a juicio de la persona CPA debe ser suficiente para que soporte su informe del estudio de precios de transferencia. En el caso de la información soporte más relevante se sugiere que acompañe el estudio de precios de transferencia por anexos debidamente relacionados y explicados.
- 16-** Preparar los papeles de trabajo de conformidad con las normas y procedimientos que rigen la profesión dentro de las prácticas de encargos de aseguramiento. La información, la evidencia obtenida, las pruebas realizadas y las conclusiones forman parte de los papeles de trabajo, que son de propiedad exclusiva de la persona

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 22 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

contadora pública autorizada. Asimismo, deberá dejar incluido en sus papeles de trabajo la evidencia de la aceptación del cliente de los procedimientos a aplicar y de las responsabilidades del cliente y de la persona CPA en este trabajo, así como el modelo de informe por suministrar a su cliente. Los papeles de trabajo están sujetos al principio de confidencialidad que establece el Código de Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 23 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

MODELO SUGERIDO PARA EL INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO

MEMBRETE

NOMBRE DEL CPA O DEL DESPACHO

TELÉFONO, DIRECCIÓN, CORREO ELECTRÓNICO, entre otros.

INFORME DEL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO SOBRE EL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Señores

Nombre de la persona o Entidad destinataria (no corresponde usar a quién interese)

Alcance

Fui(mos) contratados para informar sobre el estudio de precios de transferencia de la (nombre de la Compañía o contribuyente) para el periodo concluido el 31 de diciembre de 20aa (periodo especial según corresponda) de conformidad con las disposiciones tributarias vigentes en Costa Rica (métodos, principios y normas establecidas en el artículo 81 bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta y en el título V de operaciones entre partes vinculadas según se establece en el Reglamento a la Ley del Impuesto sobre la Renta del decreto ejecutivo 43198-H y otras guías fundamentales en Costa Rica).

Opinión

Mi (Nuestra) opinión se ha formado sobre la base de los asuntos que mencionamos en los fundamentos de la opinión, los cuales son los que se describen como elementos fundamentales para llegar a mi (nuestra) conclusión. En mi (nuestra) opinión, en todos los aspectos significantes establecidos en los anexos descritos la (nombre de la Compañía o contribuyente) los precios por las contraprestaciones y márgenes de utilidad de las transacciones realizadas en el periodo comprendido del 1 de enero de 20aa al 31 de diciembre de 20aa (o periodo especial) incluidos en la declaración del impuesto sobre la renta D101 entre las partes vinculadas se encuentran dentro del principio de libre competencia, según se describe en el Anexo A y en el Anexo B....[modifica según corresponda]

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 24 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

Fundamentos de la opinión

(He) mos llevado nuestro trabajo de conformidad con las Normas Internacionales de Otros Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000) para emitir mi (nuestro) informe, que dichas normas son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento. Considero (Consideramos) que la evidencia obtenida para el desarrollo de este encargo proporciona una base suficiente y apropiada en mi (nuestra) opinión que se indicó en el respectivo apartado. Mi (Nuestra) responsabilidad de acuerdo con dichas normas se describen más adelante en el apartado de Responsabilidades del Contador Público Autorizado en relación con el encargo según se describe en el apartado del Alcance de nuestro informe.

Responsabilidad de la dirección y gobierno corporativo

La Alta Dirección de (nombre de la Compañía o contribuyente) es responsable de la preparación y presentación razonable de la información descrita en el Anexo A del informe del estudio de precios de transferencia para cumplir con las disposiciones tributarias descritas en el alcance y en el anexo así como de velar por el adecuado ambiente del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de esta información que debe estar libre de incorrección material, debida a fraude o error de esas disposiciones.

En la preparación y definición de políticas, la dirección es responsable de la valoración que la (nombre de la Compañía o contribuyente) cuenta con la capacidad para que las transacciones con partes vinculadas satisfagan las disposiciones descritas en el Anexo A y tienen los controles apropiados en funcionamiento.

Los responsables del gobierno corporativo de (nombre de la Compañía o contribuyente) son responsables de la supervisión del proceso de la información del estudio de precios de transferencia.

Responsabilidades del Contador Público Autorizado en relación con el encargo

Mi (Nuestra) responsabilidad es obtener una seguridad razonable (modificar según corresponde) sobre los resultados del estudio de precios de transferencia de conformidad con el alcance descrito de este informe, el cual se ha realizado aplicando las normas internacionales de otros encargos de aseguramiento. Esta NIEA exige que planifique(mos) y aplique(mos) mis (nuestros) procedimientos con el fin de obtener una seguridad [razonable] de que, en todos los aspectos materiales, la descripción se presenta

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 25 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

razonablemente y los controles están adecuadamente diseñados y funcionan con eficacia para determinar el estudio de precios de transferencia.

Un trabajo de otros encargos de aseguramiento como el descrito tiene como objeto determinar si (nombre de la Compañía o contribuyente) tiene los controles, procedimientos sobre los lineamientos en la materia descrita en concordancia con las disposiciones tributarias y las guías de precios de transferencia de la OCDE con el fin de confirmar si los precios, montos de las contrapartes se encuentra en los márgenes de utilidad en el periodo descrito. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del Contador Público Autorizado, así como de la valoración de los riesgos de que la descripción no se presente fielmente o contengan errores que deban ser descritos y de que los controles no estén adecuadamente diseñados para que operen apropiadamente. Mis (Nuestros) procedimientos incluyeron probar la eficacia de la información descrita en los Anexos (detalle) para proporcionar una seguridad (según NIEA 3000) de que se alcanzaron los objetivos para el estudio en mención en el alcance. Un encargo de seguridad de este tipo también comprende la evaluación de la estructura y presentación general para llegar a concluir y de la descripción de los criterios detallados por la (nombre de la Compañía o contribuyente) que se describen enseguida (o en el anexo -detalle- modifique según corresponde al encargo de la propuesta de servicio)

PROCEDIMIENTOS:

[En este apartado la persona CPA detallará la lista de los procedimientos específicos realizados con suficiente descripción para permitir al lector analizar la naturaleza, alcance y oportunidad del trabajo desempeñado. Los siguientes son ejemplos de procedimientos teniendo en consideración que no deben considerarse como los únicos ya que son ilustrativos].

Los procedimientos realizados para el confirmar lo indicado en los párrafos anteriores se describe a continuación:

- Obtuve un entendimiento de los criterios, contenidos y forma de determinación de (nombrar asunto) expuestos en el Anexo "B".
- Revisé el detalle de las partes vinculadas según se describe en la nota a los estados financieros para elaborar esta revelación en cumplimiento con la NIC 24 y revelaciones según la NIC1.
- Evalué las actividades y procedimientos de las actividades (nombrar asunto) pertinentes a la revisión.

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 26 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

- Revisé la forma y cálculo de (nombrar apropiadamente la actividad o asunto)
- Revisé y evalué la documentación de respaldo de la información que soporta (nombrar el asunto)
- Indicar cualquier otro procedimiento que hemos considerado necesario, dadas las circunstancias.

Considero (Consideramos) que la evidencia que he(mos) obtenido proporciona una base suficiente y adecuada para mi (nuestra) opinión.

Declaración de competencia e independencia:

Manifiesto que estoy facultado de conformidad con el artículo 4° de la Ley N° 1038 para emitir este encargo de aseguramiento bajo la NIEA 3000 y declaro que soy independiente al cumplir con lo estipulado en el artículo 9 de la Ley N° 1038, los artículos 20 y 21 del Reglamento de la misma Ley, así como los aspectos de independencia y demás requerimientos de ética establecidos en el Código Ética Profesional emitido por el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica.

Usuarios a los que va dirigido el informe

Este informe se ha preparado a solicitud de la Administración de (nombre de la Compañía o contribuyente) observando las disposiciones tributarias descritas en el alcance para cumplir con el informe estudio de precios de transferencia para el periodo mencionado arriba, quienes tienen conocimiento suficiente para tenerlo en cuenta, junto con otra información descrita en los anexos del ## al ## que es parte integrante de este informe.

Se extiende el presente encargo a los días del mm de 20aa

Nombre completo y firma

Contador Público Autorizado

Número de inscripción

Póliza de fidelidad N° #####

Vence el 30 de setiembre del 20aa

Timbre de ₡25 Ley 6663 adherido y

cancelado en el original. *

**Ver el procedimiento de firma digital y la circular 22-2021 sobre el Manual para el uso de timbres digitales*

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 27 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

ANEXOS PARA REFERENCIA A LA CIRCULAR

PROPUESTA DE SERVICIOS (CARTA DE COMPROMISO) INFORME DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

El modelo que se brinda es una guía mínima para la ejecución de la labor de la persona CPA en un encargo para el estudio de precios de transferencia y puede ser modificado de acuerdo con los requerimientos y circunstancias individuales, procurando siempre el cumplimiento de los objetivos propuestos, debe utilizarse junto con las consideraciones planteadas en las Normas Internacionales de Otros Encargos Aseguramiento (NIEA 3000) o con la NISR 4400, según se ha determinado por el CPA.

(MODELO SUGERIDO)

MEMBRETE DEL CPA

(Fecha)

Señores:

Al Gobierno Corporativo o a la Gerencia de (nombre de la Empresa)

Extendemos esta carta para confirmar mi (nuestro) entendimiento de los términos y objetivos de nuestro compromiso para llevar el estudio de precios de transferencia de las transacciones entre la Compañía con partes relacionadas para el periodo (indicar) que ha aplicado la Compañía de conformidad con las normas tributarias vigentes que se detallan en el anexo con base a los elementos de la documentación soporte de la información, y todos los asuntos importantes que serán suministrados.

Mi (Nuestro) trabajo consiste en realizar el estudio con el análisis de precios de transferencia de conformidad con las disposiciones tributarias vigentes en Costa Rica así como las guías de precios de transferencia que ha publicado la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico sobre esta materia evaluando los precios, importes de las transacciones o márgenes que ha mantenido la Compañía (indicar nombre) con sus partes relacionadas-vinculadas para el periodo arriba indicado si se ajustan a dichas disposiciones de libre competencia.

Mi (Nuestra) encargo se conducirá de acuerdo con la Normas Internacionales de Otros Encargos de Aseguramiento (NIEA 3000 -revisada-: Encargos de aseguramiento, distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento), con el objetivo de proporcionarnos una base para informar si ha llegado algo a nuestra atención que nos haga

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 28 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

creer que la información sobre el asunto principal no está preparada respecto de todo lo importante.

Queda entendido, que este trabajo se realiza con base con la información suministrada por (nombre de la entidad); y no tiene el propósito de suministrar una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera consignada en sus estados financieros y otra relacionada entregados por la Administración de la Compañía ni tampoco referirnos al tratamiento del reconocimiento, medición y presentación de la misma en su contabilidad. En consecuencia, el resultado de este encargo no tiene como objetivo expresar una opinión sobre la información financiera y otros documentos para una auditoría aplicando las Normas Internacionales de Auditoría.

Esperamos reportar el resultado de nuestro compromiso, siempre y cuando no llegue asuntos que deban integrarse e informarse en el mismo, de la siguiente manera:

(Refiérase al informe modelo que esta adelante, la persona CPA deberá modificar según las circunstancias)

“Alcance

Fui(mos) contratados para informar sobre el estudio de precios de transferencia de la (nombre de la Compañía o contribuyente) para el periodo concluido el 31 de diciembre de 20aa (periodo especial según corresponda) de conformidad...”

La responsabilidad por la información del asunto principal es de la administración de la entidad. Como parte de nuestro trabajo, solicitaremos a la administración representaciones por escrito concernientes a aseveraciones hechas en conexión con el alcance del encargo. También solicitaremos que, cuando cualquier documento que contenga información del asunto principal del periodo indique que ésta se ha considerado, mi (nuestro) informe sea también incluido en el documento sin cambios.

Esperamos la plena cooperación con su personal y confiamos que pondrán a nuestra disposición cualquier registro, documentación y otra información que se soliciten en concordancia con nuestro trabajo.

El monto de los honorarios estipulados para la emisión del documento solicitado asciende a ₡ ##.00 (Monto en letras).

Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta o propuesta de servicio para indicar que está de acuerdo con el alcance y entendimiento del informe de estudio de precios de

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 29 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

transferencia. Manifestando que se encuentra facultado para aceptar y firma los términos de la misma.

**Nombre completo y firma
Contador Público Autorizado**

**Nombre y cargo de la persona de la
Administración de la Compañía
Fecha de recibido y aceptación**

**Ver el procedimiento de firma digital y la circular 22-2021 sobre el Manual para el uso de timbres digitales*

CARTA DE REPRESENTACIÓN DE LA EMPRESA INFORME DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

La carta de representación constituye un componente de los papeles de trabajo que, sin ser sustitutos de las evidencias, pruebas y procedimientos que pueda realizar la persona CPA, contribuyen a establecer la responsabilidad que el solicitante tiene ante la información que brinda al profesional.

El modelo, es una guía mínima ilustrativa, para la ejecución de la labor de la persona CPA, siendo su responsabilidad modificar de acuerdo con los requerimientos y circunstancias individuales, procurando siempre el cumplimiento de los objetivos propuestos. No se depende del modelo adjunto para satisfacer el cumplimiento de acuerdo con el alcance del encargo.

(MODELO SUGERIDO)

MEMBRETE DE LA EMPRESA
NOMBRE LA EMPRESA
TELÉFONO, DIRECCIÓN, CORREO ELECTRONICO, OTROS.
(Fecha)

Señor:
Nombre de la persona CPA

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 30 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

Reconocemos nuestra responsabilidad por la preparación y presentación de la información para elaborar con éxito el informe sobre el estudio de precios de transferencia que se ha contratado.

Confirmamos, a nuestro mejor conocimiento y entender, las siguientes representaciones de nuestra empresa:

La Administración de la entidad reconoce su responsabilidad en la preparación de la información, documentos y toda la información suministrada para efectos de la emisión de este informe solicitado de precios de transferencia. Para ello, hemos puesto a su disposición (del Contador Público Autorizado) toda la información necesaria para la confección del informe.

Reconocemos que es nuestra responsabilidad dar toda la información necesaria al Contador Público Autorizado para que realice la evaluación con el fin de suministrarnos el informe respectivo para cumplir con las disposiciones tributarias.

Confirmamos la responsabilidad por el diseño e implementación del control interno de la institución.

Creemos que los efectos de representaciones erróneas sin corregir, resumidas en cédulas que se acompañan, son de poca importancia relativa, tanto en lo individual como en el agregado, para la información financiera tomado como un todo.

La administración es responsable de dar al CPA la información verdadera con la cual pueda realizar su trabajo, y conoce las consecuencias de otorgar información falsa o que tienda a engañar a los usuarios de este informe.

Confirmamos que la Administración de la Compañía conoce a cabalidad las disposiciones que regulan los Precios de Transferencia en Costa Rica y que debe contar con un estudio de los mismos junto con un conjunto de estados financieros emitidos de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera, que a nuestro leal entender y saber a la fecha corresponde:

- a) Todos los contribuyentes deben realizar un Estudio de Precios de Transferencia con periodicidad anual y el mismo debe estar disponible a solicitud de la Administración Tributaria acompañado de la información financiera y otra información como es su declaración del impuesto sobre la renta;

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA				Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia				Página N°: 31 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022	Versión: 1

- b) La Ley de Impuesto sobre la Renta en el Alcance N° 202 a la Gaceta N° 225 del 04 de diciembre de 2018, en el artículo 81 Bis, se dictan las disposiciones que regulan de manera general los precios de transferencia en Costa Rica, con el propósito de brindar mayor seguridad jurídica, tanto al contribuyente como a la Administración Tributaria. Adicionalmente el decreto 43198-H Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la renta publicado en el Alcance N° 257 a la Gaceta N° 253 del 17 de diciembre del 2021, establece en el título V las operaciones entre partes vinculadas y un capítulo único de disposiciones sobre precios de transferencia; en este capítulo indica las facultades de la Administración, la declaración informativa, definiciones y documentación a utilizar, y los acuerdos de precios por anticipado;
- c) La Resolución DGT-R-001-2018 del 11 de enero 2018, se dicta la Resolución sobre el Suministro de Información de Empresas Residentes en Costa Rica para el Intercambio Automático de Información Tributaria, conforme al Reporte País Por País o “Country by Country” de la OCDE, por sus siglas en inglés.

Lo anterior en virtud de la Ley N°9118 del 07 de febrero de 2013, mediante la cual se aprobó la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, que establece en el artículo 6, denominado “Intercambio de Información Automático”, que las partes intercambiarán cualquier información que sea previsiblemente relevante para la Administración y aplicación de sus leyes locales en relación con los impuestos cubiertos por esa Convención. Y junto a ello, la firma del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre el reporte país por país, el cual se firmó el 27 de enero de 2016, en el cual se establece la implementación del “Estándar para el Intercambio Automático de Información de partes relacionadas” o “Reporte País por País” correspondiente a la Acción 13 del Plan BEPS;

- d) El artículo 109 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se establece el plazo de la conservación de la documentación de los contribuyentes.
- e) La resolución DGT-R-49-2019 del 22 de agosto del 2019, se establece la documentación que debe de incluir los estudios de precios de transferencia o “local file” así como “master file” o “reporte maestro”;
- f) La Ley 9635 en La Gaceta Alcance N° 202 del 04 de diciembre del 2018, cita operaciones entre partes vinculadas, sean transacciones cuya prestación entre partes vinculadas deba ajustarse su precio al valor normal de mercado que pactarían partes independientes y en transacciones cuya prestación no consista en dinero, la

	COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE COSTA RICA			Circular N°: 23-2022
	Nombre del Documento: Lineamientos Mínimos sobre un Encargo de Estudio de Precios de Transferencia			Página N°: 32 de 32
	Aprobado por: Junta Directiva	Sesión N°: SO-12-2022	Acuerdo N°: 263-6-2022	Fecha: 07/06/2022

base imponible será igualmente la acordada en condiciones normales de mercado. Sean gastos no deducibles el pago de regalos, obsequios u ofrecimientos directos o indirectos en dinero o especie que el sujeto pasivo o empresas vinculadas realicen en beneficio de funcionarios públicos o empleados del sector privado para agilizar una transacción. Sean gastos no deducibles asociados con asimetrías híbridas efectuados por contribuyentes a partes vinculadas en el extranjero. Los contribuyentes que celebren operaciones con partes vinculadas, las cuales sean residentes en Costa Rica o en el exterior, están obligadas, para efectos del impuesto sobre la renta, a determinar sus ingresos, costos y deducciones considerando para esas operaciones los precios y los montos de contraprestaciones, que pactarían entre personas o entidades independientes en operaciones comparables, atendiendo al principio de libre competencia;

- g) La resolución DGT-R-14-2021 publicado el 16 de marzo del 2021, establece las pautas y procedimientos para llevar a cabo la firma del acuerdo anticipado de precios de transferencia.

Confirmamos la integridad de los métodos usados por la entidad por los criterios contenidos y la forma de determinación del hecho principal y los parámetros utilizados.

No ha habido ningún incumplimiento, real o posible conocido de las leyes y regulaciones que la entidad es responsable de cumplir, que pudieran tener un efecto de importancia relativa sobre lo revisado por ustedes.

Aprobado en la sesión ordinaria de la Junta Directiva N°12-2022 del 07 de junio de 2022 mediante el acuerdo N.° 263-6-2022 SO.12. Rige a partir de su publicación en La Gaceta.

Publicado en el Diario Oficial La Gaceta N° 130 del viernes 8 de julio del 2022.

Lic. Guillermo E. Smith Ramírez
Presidente de la Junta Directiva

Licda. Rossy Zayas Contreras
Prosecretaria de la Junta Directiva