

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“MANUAL DE APLICACIÓN SOBRE DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA EL
CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, APLICABLE A LAS
OPERACIONES QUE REALIZAN LAS EMPRESAS RELACIONADAS Y PERTENECIENTES AL
SECTOR CAFETALERO”**

Trabajo de Investigación Presentado por

Cantarero González, Joselyn Abigail

Luna Moran, Iris Xiomara

Salazar Campos, Joaquín Beltrany

**Para optar al grado de
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

Marzo de 2017

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

- Rector : Lic. José Luís Argueta Antillón
- Secretaria : Dra. Ana Leticia Zavaleta de Amaya
- Decano de la Facultad de Ciencias Económicas : Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
- Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas : Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
- Directora de la Escuela de Contaduría Pública : Licda. María Margarita de Jesús Martínez Mendoza de Hernández
- Coordinador de Seminario : Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
- Asesor Director : Msc. Edgar Ulises Mendoza
- Jurado Examinador : Lic. José David Avelar
: Msc. Edgar Ulises Mendoza
: Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacon

Marzo 2017

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

A Dios todo poderoso por darnos la fortaleza y sabiduría para salir adelante, sabemos que no fue fácil pero podemos decir que nuevas son sus misericordias cada mañana para con nosotros, por esta oportunidad de culminar nuestra carrera, a el sea la gloria.

A nuestros padres, familia y amigos que nos brindaron siempre su apoyo incondicional porque a pesar de no poder damos todo, nunca nos limitaron el soñar y alcanzar nuestros sueños; aún con sacrificios y sobreesfuerzos, por su guía y consejos, no dejarnos caer en los malos caminos.

A nuestros docentes y asesores, quienes fueron guías en este arduo camino recorrido del cual nos dejan su legado de valores y fraternidad, que con ellos compartimos hasta lograr alcanzar la meta, por su esfuerzo tan bien enfocado a nuestro triunfo, que Dios los siga bendiciendo.

*Iris Xiomara Luna Moran
Joaquín Beltrany Salazar Campos
Joselyn Abigail Cantarero González*

INDICE

	PAGS.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPITULO I: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL	5
1.1 MARCO TEÓRICO	5
1.1.1 ANTECEDENTES DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA A NIVEL INTERNACIONAL	5
1.1.2 ANTECEDENTES DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA A NIVEL NACIONAL	6
1.1.3 ANTECEDENTES DEL SECTOR CAFETALERO EN EL SALVADOR	7
1.1.4 DEFINICIONES	8
1.1.5 IMPORTANCIA, VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA	10
1.1.6 OPERACIONES SUJETAS A DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	12
1.1.7 LA ESTADÍSTICA EN LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	14
1.1.8 GENERALIDADES DEL SECTOR CAFETALERO EN EL SALVADOR	16
1.2 MARCO TÉCNICO	22
1.2.1 GUÍA DE ORIENTACIÓN GENERAL No. 001-2012 EMITIDA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA	22
1.2.2 DIRECTRICES APLICABLES EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA A EMPRESAS MULTINACIONALES Y ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS	24
1.3. MARCO LEGAL	36
1.3.1 CÓDIGO TRIBUTARIO Y SU REGLAMENTO	36
1.3.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO	44
1.3.3 DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS RELATIVAS A LA CAFICULTURA, EN RELACIÓN A LO QUE DISPONE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	45
1.3.4 LEY DEL CONSEJO SALVADOREÑO DEL CAFÉ	45
1.3.5 LEY DE CREACIÓN DEL FONDO DE EMERGENCIA PARA EL CAFÉ	48
CAPITULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO	49
2.1 DISEÑO METODOLÓGICO	49
2.2.1 TIPO DE ESTUDIO	49
2.2.2 UNIDAD DE ANÁLISIS	49
2.2 UNIVERSO Y MUESTRA	49
2.2.1 UNIVERSO	49
2.2.2 MUESTRA	50
2.3 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS A UTILIZAR	51

2.4	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	51
-----	---------------------------------	----

CAPITULO III: DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS A LAS OPERACIONES QUE REALIZA EL SECTOR

	CAFETALERO ENTRE PARTES RELACIONADAS	55
3.1	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	55
3.2	DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	56
3.2.1	MANUAL DE APLICACIÓN PARA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	53
3.2.2	DECLARACIÓN DEL IMPUESTOS SOBRE LA RENTA CAFEX, S.A. DE C.V.	73
3.2.3	F-982 INFORME DE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS	75

CAPITULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1	CONCLUSIONES	79
4.2	RECOMENDACIONES	80

	BIBLIOGRAFÍA	81
--	---------------------	-----------

	ANEXOS	83
--	---------------	-----------

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA No.1 REFORMAS AL CÓDIGO TRIBUTARIO EN CUANTO A PRECIOS DE TRANSFERENCIA

FIGURA No.2 MÉTODOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

FIGURA No.3 PRECIO LIBRE COMPARABLE

FIGURA No.4 SUJETOS RELACIONADOS (ART 199-C CÓDIGO TRIBUTARIO)

FIGURA No.5 ESTRUCTURA PARA DOCUMENTACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

ÍNDICE DE CUADROS

CUADRO No.1 ESTRATIFICACIÓN DE PRODUCTORES SEGÚN TAMAÑO DE PROPIEDAD

RESUMEN EJECUTIVO

La evolución de los negocios plantea la oportunidad para muchas empresas de establecerse en distintos países del mundo, llevando consigo diferentes estrategias empresariales, ya sean estas de índole administrativa, contable, fiscal, de mercado entre otras. Así como de formar grupos empresariales con entidades ubicadas tanto fuera como dentro del territorio de El Salvador, dentro de este nuevo contexto las empresas pertenecientes al sector cafetalero no se han quedado atrás ante esta expansión.

Igualmente la Administración Tributaria no se ha quedado atrás ante la nueva forma de operación de las distintas empresas por lo que se han visto en la necesidad de adoptar mecanismos de control que garanticen la recaudación justa de los impuestos, dentro de sus respectivas jurisdicciones.

En El Salvador estos controles ya son parte de la legislación, teniendo actualmente una gran relevancia en la actividad profesional, sin embargo dicha legislación por el hecho de estar en sus primeras etapas de desarrollo presenta diversos problemas en cuanto a la aplicación técnica y práctica para establecer precios de transferencia.

Visto de esta manera, la presente investigación nace producto de la necesidad de fortalecer y apoyar la comprensión legal, técnica y práctica en materia de precios de transferencia en operaciones realizadas por empresas pertenecientes al sector cafetalero, siendo el principal objeto, los profesionales de la contaduría pública que trabajan en dichas empresas por medio de la elaboración de un manual de aplicación para la determinación de precios de transferencia para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre la Renta.

Ante la necesidad de dicho documento, que responda las interrogantes de los profesionales en la actividad diaria, también debe recalcar que para la mayoría el tema presenta diversas dificultades para efectuar la determinación de precios de transferencia como por ejemplo en contar con bases de datos o información sobre operaciones realizadas por sujetos independientes para efectuar un análisis de comparabilidad, exigido por las directrices de la OCDE

Para sustentar dicha investigación se contó con la opinión de los profesionales en contaduría pública que trabajan en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero con el objetivo de conocer el grado de capacitación del tema, la metodología utilizada actualmente, opiniones que poseen acerca de la legislación fiscal acerca del tema de precios de transferencia, dificultades surgidas al momento de establecer precios de transferencia en operaciones vinculadas, entre otros aspectos.

Los resultados obtenidos concluyen acerca de la constante capacitación del tema, dificultades en la determinación de precios de transferencia originadas por la falta de operaciones comparables, elección del método más adecuado y realizar los ajustes sobre las diferencias; además de lo importante de contar con herramientas técnicas. El lector, encontrará casos prácticos donde podrá identificar los pasos para determinar u obtener una adecuada determinación de precios de transferencia.

Finalmente es necesario que los profesionales en contaduría pública continúen con la capacitación en cuanto a precios de transferencia ya que es un tema extenso y complejo, así como a la Administración Tributaria para que la legislación sea más clara e ilustrativa referente a todo lo que concierne a dicho tema, sin embargo es recomendable que los profesionales en Contaduría Pública se anticipen a esto y se creen herramientas técnicas y documentos que permitan alcanzar los niveles de conocimiento idóneos sobre la problemática.

INTRODUCCIÓN

El sector cafetalero, sector primordial de la economía, parte de la identidad del pueblo salvadoreño y como tal debe de continuar en la vanguardia en cuanto a las diversas formas de realizar comercio nacional e internacional, lo que se traduce en actualización en el tema Precios de Transferencia.

Por esa razón la elaboración de un manual sobre determinación de precios de transferencia para el cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta aplicable a las operaciones que realizan las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero, es un tema crucial para las empresas con vínculos comerciales. El tema de precios de transferencia se origina en la legislación salvadoreña, a partir del año 2004 en el cual se establecieron las primeras normas que regirán en materia de precios de transferencia.

Con el presente manual se desarrolla procedimientos claros para la obtención del rango de plena competencia, identificación de los métodos idóneos para determinar precios de transferencia de acuerdos a las diferentes operaciones realizadas por las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero y el desarrollo de casos prácticos con el fin de lograr una mayor comprensión del tema.

El Capítulo I comprende el marco teórico, técnico y referencial en el que encontraremos las reseñas históricas del tema precios de transferencia a nivel nacional e internacional, antecedentes del sector cafetalero en El Salvador, definiciones que engloban el tema precios de transferencia, operaciones sujetas a precios de transferencia. En el área del marco técnico todo lo referente a la declaración del principio de plena competencia, los métodos para la determinación de precios de transferencia según directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), Guía 001-2012 emitida por Ministerio de Hacienda. En el marco referencial; Código Tributario y su reglamento en cuanto a la regulación de sujetos relacionados, determinación de precios de transferencia, Disposiciones reglamentarias relativas a la caficultura sujetándola a lo que dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En el Capítulo II titulado Metodología de investigación y diagnóstico, se describe diseño metodológico, tipo de estudio, unidad de análisis, composición del universo, determinación de la muestra, instrumento y técnica implementada, que se resume en el diagnóstico de la investigación.

En el desarrollo del Capítulo III titulado propuesta de solución de la investigación comprende planteamiento del problema, y la propuesta del tema de investigación el desarrollo del manual de aplicación sobre determinación de precios de transferencia para el cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta aplicable a las operaciones que realizan las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero, que comprende objetivos del manual, su respectivo alcance ejemplos de determinación de precios de transferencia de bienes tangibles con el planteamiento de la compra y venta de café, compra interna de café oro-uva, determinación de precios de transferencia en operaciones de financiamiento con el caso de préstamo, para terminar con el proceso de comercialización y distribución.

Finalmente el Capítulo IV está comprendido por las conclusiones y recomendaciones del manual de aplicación sobre determinación de precios de transferencia para el cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta, aplicable a las operaciones que realizan las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO, TÉCNICO Y LEGAL

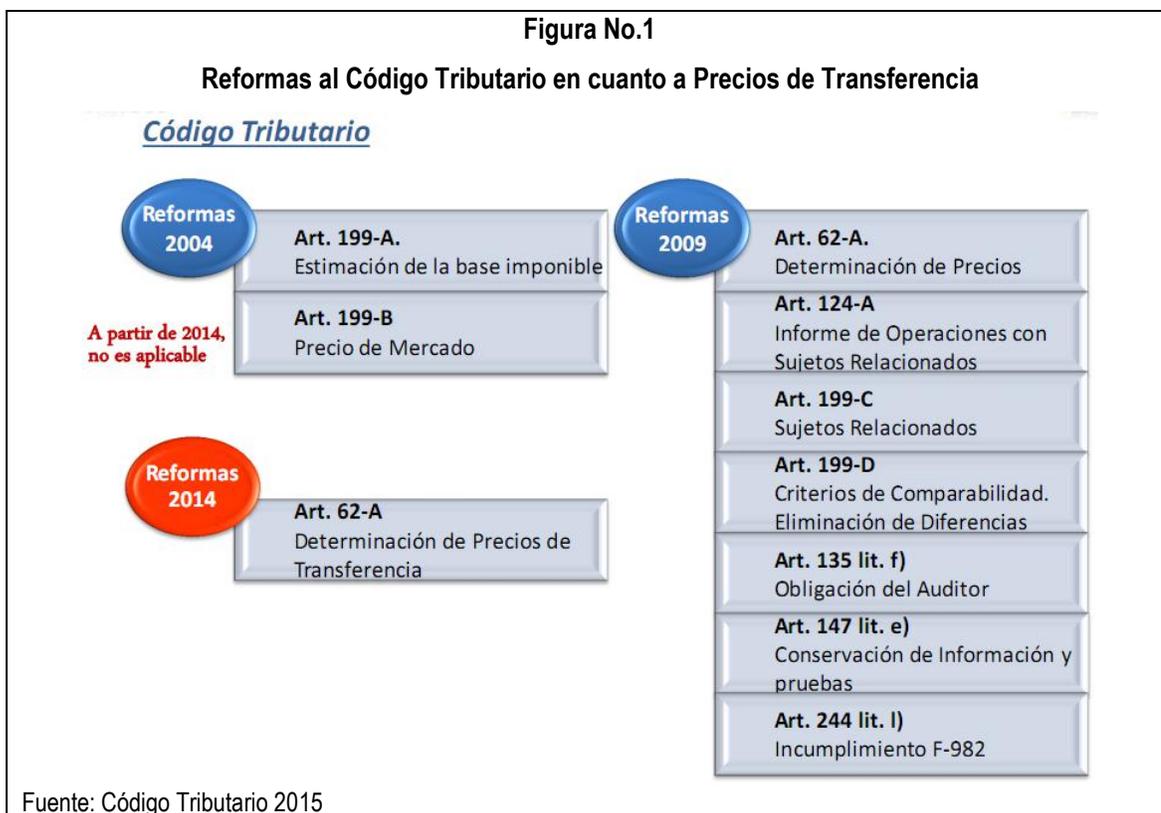
1.1 MARCO TEÓRICO

1.1.1 ANTECEDENTES DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA A NIVEL INTERNACIONAL

- 1915** El Reino Unido se convierte en la primera jurisdicción fiscal en promulgar una norma interna para combatir la manipulación de los precios de transferencia, por medio de la Ley de Finanzas.
- 1935** Se realizan los primeros estudios por parte de la Organización de las Naciones Unidas, estableciéndose el principio de plena competencia como mecanismo natural del mercado para reconocer el valor real de las operaciones entre partes relacionadas.
- 1961** Se funda la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)
- 1963** Se presenta el Primer modelo de CDI de la OCDE, que incorpora la definición de “Precio normal de mercado”.
- 1970** Los países desarrollados comienzan a legislar en materia de precios de transferencia con la finalidad de evitar la erosión de sus bases tributarias.
- 1971** Se publica la primera edición de las directrices a utilizar para la determinación de precios de transferencia denominada: “Informe del comité de asuntos fiscales de OCDE sobre precios de transferencia y empresas multinacionales”.
- 1979** La OCDE emite el informe “Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales”, en el que se afirma la primacía del Principio de Libre Competencia para determinar el valor de los bienes y servicios entre empresas vinculadas.
- 1984** La OCDE publica un segundo informe denominado Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales. Tres Asuntos Fiscales.
- 1995** El Consejo de Ministro de la OCDE divulgo el primer capítulo de las Directrices sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias.
- 2010** OCDE, emite una actualización de las “Directrices sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias”.
- 2011** La OCDE emite su Propuesta de Legislación en Materia de Precios de Transferencia.

1.1.2 ANTECEDENTES DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA A NIVEL NACIONAL

En nuestro país la regulación en materia de precios de transferencia se inicia con las primeras reformas al Código Tributario en el año de 2004, sin embargo esta normativa ha sufrido distintas reformas como las siguientes:



Octubre de 2004

Reforma del Código Tributario con la aprobación del Decreto Legislativo No.497 incorporándose los siguientes artículos:

- Artículo 199-A, “Estimación de la base imponible”
- Artículo 199-B. “Precio de Mercado”

Diciembre de 2009

Se reforma el Código Tributario y se estableció la obligación de determinar las operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados en estado de baja o nula tributación y paraísos fiscales a precios de mercado (Art.62-A)

- Artículo 62-A, estableciéndose la obligación de determinar las operaciones

con sujetos relacionados o sujetos domiciliados en estados de baja o nula tributación y paraísos fiscales a precios de mercado.

- Artículo 199-C, el cual establece una definición y las características que deben poseer los sujetos pasivos para ser considerados como sujetos.
- Artículo 199-D, en donde se da a conocer los criterios de comparabilidad para las operaciones que realizan los sujetos relacionados y la eliminación de las diferencias que llegaran a existir.

Marzo de 2012

Publicación de la Guía de Orientación General DG-001/2012 que incluye los siguientes elementos:

- Métodos de la OCDE
- Estructura de la Documentación (Estudio de Precios de Transferencia)
- Obligación del auditor fiscal sobre el cumplimiento del régimen, enfocado a la verificación de la documentación.

Julio de 2014

Reforma del artículo 62-A del Código Tributario, permitiendo el uso de mecanismos y procedimientos contenidos en lineamientos de la OCDE para la determinación de precios de transferencia.

1.1.3 ANTECEDENTES DEL SECTOR CAFETALERO EN EL SALVADOR

- 1761** Se tiene la primera referencia escrita sobre café cultivado y consumido en El Salvador en el desarrollo de una festividad oficial en Sonsonate donde se sirvió café como alternativa al chocolate.
- 1830** El educador brasileño Antonio José Coelho desarrolla los primeros cultivos de café.
- 1853** Se firma el primer tratado comercial con Estados Unidos en cuanto a la comercialización del café.
- 1857** Inicia un incremento de las plantaciones de café permitiendo el empleo de un gran número de trabajadores en los alrededores de Santa Ana, Ahuachapán y Sonsonate.

- 1880** Se fundan los primeros bancos lo que permitió un mayor desarrollo en el cultivo del café, pues se contó con el capital suficiente, a través de créditos para poder esperar los cinco años de la primera cosecha.
- 1979** Surgen reformas a la comercialización del café, que pasó a ser una actividad privada a una nacional y los exportadores de café se convirtieron en maquiladores, que prestaban el servicio únicamente al gobierno en las labores de transformación de café.
- 1989** Se crea el Consejo Salvadoreño del Café (CSC), por medio del Decreto Legislativo N° 353 como ente rector de la caficultura en El Salvador luego de la abolición del Instituto Nacional del Café (INCAFE). Es una institución estatal de carácter autónomo, pero en su dirección hay participación del sector privado.
- 1990** Se crea la Fundación Salvadoreña para Investigaciones del Café PROCAFE como resultado de la aplicación de un programa estratégico de privatización del Instituto Salvadoreño para Investigaciones del Café (ISIC), asumiendo las funciones del ISIC.

1.1.4 DEFINICIONES

Para una mayor compenetración al tema debemos conocer las definiciones comprendidas en la normativa “Directrices de la OCDE aplicables en materias de precios de transferencia a empresas multinacionales y Administraciones Tributarias”, siendo:

- **Ajuste para la eliminación de diferencias:** es el procedimiento mediante el cual las diferencias que afectan el precio o monto de la contraprestación, entre las operaciones analizadas y las comparables independientes, son eliminadas de manera tal que ambas puedan ser comparablemente razonables.
- **Análisis de comparabilidad:** consiste en evaluar las características económicas relevantes de las operaciones realizadas por el contribuyente con otras operaciones realizadas entre entidades independientes, a fin de seleccionar de estas últimas, aquellas operaciones que son de la misma especie.
- **Análisis funcional:** consiste en evaluar las funciones que realiza una entidad para producir y/o vender un bien o servicio, los activos tangibles e intangibles involucrados en la operación y los riesgos asumidos, para determinar su grado de influencia en el precio de dicho bien o servicio.

- **Bien o servicio de la misma especie:** son todos aquellos bienes y servicios que reúnen una serie de características económicas comunes que los hacen ser de igual o similar naturaleza.
- **Entidades y operaciones comparables:** en un análisis de comparabilidad, se entenderá por entidades comparables todos aquellos sujetos que realizan la misma actividad económica que el sujeto evaluado; y por operaciones comparables, todas aquellas operaciones que son de la misma especie de la operación analizada.
- **Países, Estados o Territorios de Baja Tributación:** son aquellos que aplican en su legislación tributaria una tasa de Impuestos sobre la Renta más favorable respecto de las rentas generadas por sujetos no domiciliados, diferente de la tasa aplicable a sujetos domiciliados; o gravan con dicho impuesto, ya sea que se calcule sobre ingresos brutos o sobre renta neta o imponible, a una tasa inferior al 80% del Impuesto sobre la Renta que se causaría y pagaría en la República de El Salvador, a cualquier clase de sujetos pasivos, ya sean domiciliados o no.
- **Países, Estados o Territorios de Nula Tributación:** son aquellos que se caracterizan por no contar dentro de sus legislaciones tributarias con un Impuesto sobre la Renta o tributo general de similar naturaleza; o si aún teniendo regulación al respecto, conceden u ofrecen a sujetos no domiciliados, un tratamiento fiscal en el que brindan exención total respecto de las rentas o utilidades que dichos sujetos generen por los capitales que intervienen en el mismo.
- **Paraíso fiscal:** son aquellos países y territorios que poseen un tratamiento diferenciado respecto de los impuestos de carácter directo a imputar, en relación a las rentas generadas por los sujetos domiciliados y no domiciliados, caracterizándose por la escasa o nula tributación a que se someten estos últimos.
- **Precio de mercado:** es el precio que poseen los bienes o servicios en negocios o establecimientos similares.
- **Precio de transferencia:** es el precio pactado en operaciones con bienes tangibles e intangibles o en la prestación de servicios realizada entre entidades o sujetos relacionados.

- **Principio de libre competencia:** principio mediante el cual se considera que el precio o monto de la contraprestación que obtenga una entidad en una transacción controlada debe ser el precio o monto de la contraprestación que hubiera existido si las partes relacionadas en una transacción hubieran actuado como entidades independientes.
- **Regímenes fiscales preferentes:** son los Países, Estados o Territorios que aplican un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no domiciliados, para que opten por el domicilio de dicho País, Estado o Territorio a fin de atraer capitales y/o inversiones.
- **Sujetos relacionados:** empresas que participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de otra u otras empresas.

1.1.5 IMPORTANCIA, VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

A) Importancia

El régimen jurídico tributario de los precios de transferencia internacionales ha sufrido, sin duda, una constante evolución durante la segunda mitad de este siglo debido a dos motivos fundamentales. De un lado, el fenómeno de la globalización de la economía ha propiciado la expansión de las empresas a nivel internacional. Así, con el crecimiento del tráfico internacional vinculado, se agudiza el conflicto de intereses existente entre tres posiciones enfrentadas.

En primer lugar, la empresa o grupo multinacional diseña sus transacciones en pro de la maximización del beneficio conjunto del grupo empresarial. En consecuencia, en virtud de la conexión existente entre los miembros y la existencia de un interés común, se establecerán condiciones “anormales” de mercado en sus relaciones comerciales y financieras, lo que provocará un traslado de beneficios empresariales de una soberanía fiscal a otra. (Rivas Arevalo, Rubio Mena, & Zetino Valencia, 2011)

En segundo lugar, los denominados “paraísos fiscales” o Estados de baja tributación que ofrecen ventajas tributarias con el propósito de atraer la inversión directa extranjera. A éstos deben unírseles los Estados que, siendo de alta tributación, resultan ser los receptores de resultados económicos tras la realización de operaciones vinculadas internacionales que no responden al juego de fuerzas del mercado abierto.

En tercer lugar, finalmente, los Estados de alta tributación sufren un decrecimiento en su recaudación a causa de la fijación de una política de precios de transferencia, por parte de una empresa o grupo multinacional que no responde al valor normal de mercado de la operación en cuestión.

Ante la disminución de ingresos tributarios provocada por la desviación de beneficios, estas jurisdicciones fiscales han establecido, el principio de plena competencia como criterio de tributación de las operaciones vinculadas internacionales. En virtud de este principio se considera a cada miembro de la empresa o grupo multinacional como una empresa independiente, es decir, se obvian a efectos fiscales las especialidades de las relaciones comerciales y financieras derivadas de la vinculación existente entre las partes de la transacción. Así se habilita a la Administración Tributaria a practicar ajustes en las bases imponibles declaradas por los contribuyentes vinculados residentes bajo su soberanía fiscal, con la finalidad de redistribuir los beneficios empresariales obtenidos a través de tales transacciones con arreglo al valor normal de mercado.

B) Ventajas

- **Movimiento internacional de fondos.** Permiten que las empresas multinacionales trasladen fondos de un país a otro, utilizando precios más altos o más bajos en función de su interés. Así frente a restricciones de repatriación de utilidades de una filial, elevados precios de venta de los productos vendidos a dicha filial pueden ayudar a eludir las mismas.
- **Penetración en nuevos mercados o reducción de la competencia.** Desde la óptica empresarial y con el objeto de alcanzar nuevos mercados y reducir costos, una empresa puede tomar la decisión de expandir internacionalmente sus operaciones. Esta expansión puede requerir transferir mercancías y propiedad intangible a sus afiliados.
- **Minimización de los riesgos frente a fluctuaciones de los tipos de cambio.** desviando beneficios de países con moneda débil a otros con monedas fuertes.
- **Disminución de los impuestos.** Mediante la planificación fiscal internacional a través de la cual las empresas multinacionales persiguen el objetivo de reducir la carga impositiva global del grupo. El uso más conocido de fijación de precios de transferencia consiste en registrar las utilidades en países con bajas tasas de impuestos para minimizar los impuestos sobre ingresos del grupo empresarial.

C) Desventajas

- Las operaciones sujetas a precios de transferencia no necesariamente tendrán la intención de evadir impuestos, podría ocurrir debido a que las operaciones entre miembros de un grupo de empresas confrontan diferentes circunstancias comerciales de las que tendrán empresas independientes.
- El principio de plena competencia puede generar una carga administrativa para el contribuyente y las administraciones fiscales al evaluar un número elevado y gran variedad de transacciones en otros países.
- Dificultades para obtener la información adecuada, ya que a la que se tiene acceso puede ser incompleta y difícil de interpretar; otra si existe puede ser complicada de obtener por razones de ubicación geográfica o aspectos relacionados con la confidencialidad.

1.1.6 OPERACIONES SUJETAS A DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

A) Transferencias de activos tangibles

Se denominan bienes tangibles a todos los capitales físicos de un negocio. Incluye: materias primas, productos semitransformados y productos terminados. Sin embargo, es importante tener en cuenta que dentro de los bienes tangibles deben incluirse la maquinaria, los equipos, los elementos de transporte y los equipos para el tratamiento de la información. Los primeros representan las mayores proporciones de transferencias que se llevan a cabo entre sociedades vinculadas, como transferencia de inventario. (Cosin Ochaita, 2010)

i. Ventas de bienes de inventario

Las ventas de inventario caen dentro de las tres categorías: ventas de materias primas, ventas de productos en proceso y ventas de mercancía terminada. Las mercancías en cada una de estas categorías deben ser transformadas por el vendedor y compradas por terceras partes. Este tipo de ventas representa las mayores proporciones de transferencias llevadas a cabo entre entidades vinculadas. (Cosin Ochaita, 2010).

ii. Ventas de activo fijo

La maquinaria y el equipo productivo son frecuentemente suministrados por la matriz. El equipo nuevo o usado, manufacturado o comprado es transmitido a la subsidiaria. No reviste importancia la determinación, en general, del precio de mercado de la maquinaria y equipo transmitido entre compañías de un grupo, solamente en determinados supuestos, en los que la tecnología incorporada a dichos elementos de activo fijo es única, se pueden plantear problemas de cálculo del precio de venta, dada la inexistencia de transacciones de maquinaria o equipo comparables entre partes independientes.

B) Transferencias de activos intangibles

Los activos intangibles son elementos que tienen una naturaleza inmaterial (normalmente sin sustancia o esencia física) y poseen la capacidad para generar beneficios económicos futuros que pueden ser controlados por su empresa. Los activos intangibles desde el punto de vista económico se dividen en 2 clases:

- **Intangibles de producción:** son los bienes intangibles de fabricación o prestación de servicios asociados o creados en la actividad de producción o prestación de servicios e investigación y desarrollo, como ejemplo: Patentes, know-how (experiencias industriales o científicas).
- **Intangibles de mercado:** se asocian o se crean en las funciones de comercialización, distribución y servicios post-venta, por ejemplo marcas comerciales, participaciones de mercado.

C) Prestación de servicios

Los grupos de empresas comparten servicios técnicos, financieros, administrativos y comerciales que pueden incluir actividades como la gestión, coordinación y control para las operaciones realizadas por el grupo. Se pueden considerar como prestación de servicios para empresas relacionadas las actividades de gestión de cobro, la fabricación por contrato, contratos de investigación y la gestión de licencias entre otros. En las transacciones intragrupo para la prestación de servicios se plantean dos problemas en el análisis para la fijación de precios de transferencia:

- **Determinar si los servicios han sido realmente prestados.** para resolver este problema se tendría que identificar si en circunstancias comparables, una empresa independiente hubiera estado dispuesta a pagar a otra empresa independiente la ejecución de un servicio o si dicha ejecución se realizó de manera interna. Si la actividad no es de las que una empresa independiente hubiera estado dispuesta a pagar por ella o hubiera ejecutado ella misma, no debería, considerarse como un servicio intragrupo de acuerdo al principio de plena competencia.
- **Determinar si las sumas pagadas son coherentes con el principio de plena competencia.** Después de haber establecido que se ha realizado un servicio intragrupo se debe determinar, si el precio facturado por los servicios intragrupo es aquel que habrían fijado y aceptado dos empresas independientes en circunstancias comparables.

1.1.7 LA ESTADÍSTICA EN LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

En un primer momento, al efectuar un estudio de precios de transferencia bastaría con solo tener conocimientos acerca de la legislación tributaria vigente, directrices de la OCDE; sin embargo al realizar un análisis más completo, es necesario poseer nociones básicas de la estadística tales como: media, moda, cuartiles, percentiles, muestras, poblaciones, entre otras. (Escorcía Giordano, Galicia González, & García Gomar, 2011)

Lo anterior dependerá de la complejidad de las empresas, así como la cantidad de transacciones a ser analizadas, entre otros factores, así pues el uso de la estadística en el estudio de precios de transferencia es importante ya que aunque no exista obligación implícita de selección u operaciones comparables haciendo uso de la estadística, sin embargo por medio del uso de variables estadísticas se puede lograr efectuar un estudio de precios de transferencia de la manera más fiable y transparente posible.

El rango intercuartil es un método estadístico que se emplea para incrementar el grado de confianza en un análisis específico. Para efectos de precios de transferencia, se ha utilizado como una práctica común que busca incrementar el grado de confianza del análisis económico de que se trate; por ello, en la mayoría de los casos se recomienda su uso. La aplicación del método estadístico intercuartil, para determinar el rango de mercado implica que las observaciones comparables son ordenadas de menor a mayor siendo que el 25% inferior y superior son eliminados, quedando el 50% de las observaciones que

ocupan una posición más centralizada. La metodología que se puede encontrar en la literatura estadística para encontrar el rango (intervalo) intercuartilico es la siguiente:

- Se ordenan las observaciones de menor a mayor y se enumeran.
- Al número de observaciones se le adiciona la unidad y se divide entre dos. A este número se le define como el numeral de la mediana.
- Cuando el numeral de la mediana sea entero, indicara el número de observaciones ordenada que se debe tomar como mediana.
- Cuando el numeral de la mediana este formado por una parte entera y una parte decimal, se deberá encontrar la observación ordenada que coincida con la parte entera del numeral de la mediana. A esta observación se le adicionara el número que se obtenga del siguiente procedimiento: una vez obtenida la observación ordenada anterior, se debe ubicar la observación ordenada superior inmediata (es decir, la observación ordenada que corresponda con la parte entera el numeral de la mediana más la unidad), la diferencia entre ambas será multiplicada por la parte decimal.

Una de las maneras de calcular el primer y el tercer cuartil es la siguiente:

a) Para el primer intercuartil:

- Se localiza la observación ordenada que corresponda con el número que resulte de la división del numeral de la mediana más la unidad entre dos. A este número se le llama el numeral del primer cuartil
- Si el numeral del primer cuartil es entero, indicara el número de observación ordenada que se debe tomar como primer cuartil.
- Si el numeral del primer cuartil está formado por una parte entera y un decimal, se deberá encontrar la observación ordenada que coincida con la parte entera del numeral del primer cuartil.

b) Para el tercer cuartil (una vez obtenido el numeral del segundo cuartil):

- Se localiza la observación ordenada que corresponda con el número que resulta de restar al numeral de la mediana la unidad y sumarle el numeral del primer cuartil. A este número se le llama el numeral del tercer cuartil.

- Si el numeral del tercer cuartil es entero, indicara el número de observación ordenada que se debe tomar como tercer cuartil.

1.1.8 GENERALIDADES DEL SECTOR CAFETALERO EN EL SALVADOR

A) ESTRUCTURA DE LA INDUSTRIA

En El Salvador existen aproximadamente 19,500 productores de café, de los cuales el 86% son pequeños productores, con propiedades menores a 10 manzanas y representan el 2.15% del total de la producción nacional. (Rivas Arevalo, Rubio Mena, & Zetino Valencia, 2011). A continuación se presenta la estratificación de productores por área cultivada:

Cuadro No. 1
Estratificación de productores según tamaño de propiedad
(Área cultivada con café)

Estrato	No. de Productores	%
Hasta 10 manzanas	16,750	85.90%
De 10.01 a 100 manzanas	2,325	11.90%
Más de 100 manzanas	4525	2.2%
Total	19,600	100.00%

Fuente: Consejo Salvadoreño del Café, datos al 31 de diciembre de 2014

Adicionalmente, existen aproximadamente 75 exportadores autorizados y activos y más de 225 beneficiadores pergamineros en El Salvador. En la torrefacción, unos 45 tostadores nacionales de café se encuentran registrados, entre pequeños, medianos y grandes, quienes se encargan del mercado interno y externo.

Al inicio, la transformación del café se realizaba en forma rudimentaria, con pequeños molinos manuales que servían como despulpadores; pero en la medida en que el café fue convirtiéndose en un producto importante para la generación de divisas, paralelamente se pusieron en práctica nuevas técnicas y maquinaria sofisticada para su transformación las cuales aumentaron la eficiencia en los procesos y el empleo de menos mano de obra.

Actualmente, esta industria se ha convertido en una de las más importantes en el país y para explotarla, se requiere de un gran conocimiento en la materia no solo empíricamente, sino especializaciones técnicas en el ramo.

El sector cafetalero se encuentra agrupado en 4 gremiales:

- Unión de Cooperativas de El Salvador (UCAFES),
- Asociación Cafetalera de El Salvador
- Unión de Cooperativas de la Reforma Agraria, Beneficiadores y Exportadores (UCRAPROBEX)
- Asociación de Productores, Beneficiadores y Exportadores de El Salvador (ABECAFE).

Estas entidades, junto al sector público, conforman el foro oficial de discusión permanente del sector, conocido como el Consejo Salvadoreño del Café. El tipo de institucionalidad que este foro representa permite al sector cafetalero formar parte de esfuerzos internacionales tendientes a enfrentar, decidida y globalmente, la crisis del café.

Complementando el tejido institucional está la Fundación Salvadoreña para la Investigación del Café (PROCAFE), que es la entidad encargada de realizar investigaciones científicas y transferencias tecnológicas, contando para ello con un patrimonio académico, de investigación y de experiencias que se remonta a más de 40 años. Tanto el Consejo salvadoreño del café (CSC) como PROCAFE son instituciones de servicio al productor financiadas por los cafetaleros.

B) PROCESO DE COMERCIALIZACIÓN DEL CAFÉ

En la comercialización se encuentran relacionadas todas las actividades de captación de café en los beneficios, fijaciones de precio interno, ventas al exterior, registro de las mismas, embarques, cobranzas y liquidaciones a productores.

El mercado de referencia para el café salvadoreño lo constituye la Bolsa de New York constituyéndose en un mercado organizado y sus características principales son:

- ✓ Tamaño del contrato

- ✓ Horas de contratación
- ✓ Meses de entrega o posiciones
- ✓ Precio a viva voz

La comercialización de café salvadoreño se realiza bajo un mercado regulatorio que dicta el Consejo Salvadoreño del Café (CSC), ente estatal que funciona como la autoridad superior en materia de política cafetalera y demás actividades relacionadas con la agroindustria del café. Dentro de las regulaciones del Consejo está la aplicación de un precio mínimo, el cual se establece con base al precio de las cotizaciones del contrato C de New York, de la posición spot del mes de embarque, al que se le suma o resta el diferencial establecido por el Consejo, para la calidad y preparación a registrar; posteriormente a ello, autoriza la exportación de café.

i. MECANISMOS DE COMERCIALIZACIÓN EXTERNA

La comercialización externa es ejercida por los exportadores autorizados, por el CSC, quienes negocian el café con una gama de compradores, realizándose de diferentes formas:

- **Ventas FOB (out-right):** el exportador define el precio con el comprador en forma inmediata al convenir los términos de la negociación, siendo ellos: calidad, cantidad, mes de embarque, puerto de embarque, destino, margen de tolerancia en el peso, términos de pago y precio.
- **Ventas por fijar:** se definen todas las condiciones anteriores, excepto el precio, se negocia el diferencial de precio, para establecer posteriormente el precio FOB, utilizando los mercados a futuro como mecanismo de fijación.
- **Contratos A.A. (contractuales):** mediante este mecanismo el exportador, requiere mantener una cuenta bursátil con una casa comisionista, a fin de poder tomar posiciones cortas para cubrir sus inventarios; mientras que el comprador potencial tendrá que tener una cuenta bursátil y sus posiciones largas, para fijarle precio a sus compras físicas.
- **Precio:** al efectuar las negociaciones bajo el mecanismo de precio a fijar o contratos A.A., es conveniente tener en cuenta que la referencia del precio, es la posición spot del mercado de New York – Contrato C.

ii. MECANISMO DE COMERCIALIZACIÓN INTERNA

La comercialización interna consiste en la negociación del café entre el productor y agente comercializador. Los productores pueden comercializar su café en estados de: verde fresco, uva fresca, cereza seca y pergamino seco, estos cafés son sujetos a un rendimiento de comercialización.

Los agentes económicos que participan en la comercialización interna además de los productores son: exportadores, beneficiadores / exportadores, agentes de los beneficiadores / pergamineros, tostadorías locales e intermediarios. La comercialización del café la efectúan los productores, con base a las disposiciones emanadas para la comercialización externa, si esta se realiza sobre la base de cupos, el productor debe vender sobre esa referencia, si no existe regulación puede vender como lo desee. Los mecanismos de venta del productor con o sin regulación pueden ser entre otros:

Ventas contra las entregas previas de café del productor: el productor después de haber entregado el café al beneficiador / exportador, puede decidir el porcentaje de venta, el cual puede estar debajo de los porcentajes autorizados por el consejo o superior a este siempre y cuando exista acuerdo por parte del beneficiador, en función de la disponibilidad de cupo que mantenga. De no existir regulación puede venderse el 10% de su cosecha en el momento que lo estime conveniente.

Los precios de referencia siempre son la posición spot del contrato C de Nueva York, así si decide vender en marzo / 2015, el precio de referencia será mayo / 2015 sumando o restando el diferencial de precio vigente en el mercado internacional.

Determinación del precio interno de compra: el precio de compra interno es el resultado del precio de venta al exterior obtenido por el beneficiador / exportador, el cual se descompone de la siguiente forma: (Ref. DG 02/2012 Guía de Orientación Tributaria para la declaración del Impuesto sobre la Renta por los productores de café)

Precio cotizado en bolsa

- (-) Tasa de registro contrato de exportación Consejo Salvadoreño del Café (\$0.50 por quintal de café)
- (-) Retención por contribución a PROCAFE (\$0.35 por quintal de café)
- (-) Retención por contribución Fondo de Emergencia del Café (FEC) (\$5.00 quintal de café)

(-) Canon por transformación (Cobro por beneficiado de café)

(=) Precio liquidado al Productor

Al precio anterior habrá que deducirle el 1.75% de retención en concepto de renta, pero después de deducirle la cuota del Fondo de Emergencia para el Café.

C) CONSEJO SALVADOREÑO DEL CAFÉ (CSC)

El Consejo Salvadoreño del Café, es la autoridad superior en materia de política cafetalera y demás actividades relacionadas con la agroindustria del café; el cual tiene personalidad jurídica y plena capacidad para ejercer derechos y contraer obligaciones según decreto legislativo No. 352 de fecha 19 de octubre de 1989, con la cual nace esta institución estatal de carácter autónomo.

El Consejo tendrá por finalidad principal formular y dirigir la política nacional en materia cafetalera, orientada al desarrollo económico y social de la República. De acuerdo al artículo 4 de la Ley del Consejo Salvadoreño del Café, entre sus atribuciones principales están:

- ✓ Velar porque se respete el libre comercio interno y externo del café;
- ✓ Cuidar el riguroso cumplimiento de los compromisos internacionales sobre exportaciones de café;
- ✓ Vigilar que los precios de venta al exterior sean acordes a los precios del mercado internacional para cada calidad de café;
- ✓ Cooperar para que las divisas provenientes de las exportaciones del café ingresen al país y que el Estado reciba en forma oportuna y correcta los impuestos establecidos por la ley.

Dichas funciones serán ejercidas por:

- ✓ El Directorio;
- ✓ La Dirección Ejecutiva;
- ✓ La Gerencia General; y,
- ✓ Los Departamentos Administrativos.

Asimismo el directorio CSC, esta conformado por el sector público, representado por Ministro de Agricultura y Ganadería; presidente del Banco Central de Reserva de El Salvador; Ministro de Medio Ambiente y Recursos Naturales; y, Ministro de Turismo, así mismo también se cuenta con la participación del sector privado por medio de cuatro representantes electos y nombrados por el presidente de la república de un listado abierto de candidatos de las entidades gremiales de la empresa privada con personalidad jurídica, de organizaciones no gubernamentales con personalidad jurídica relacionadas al objeto de la ley, de sindicatos de empresas también relacionadas con el objeto de ésta y de universidades acreditadas por el ministerio de educación que ofrezcan carreras relacionadas con la agricultura y la economía.

El CSC tiene prohibido efectuar directa o indirectamente operaciones de producción, procesamiento y comercialización interna o externa del café. Para su mejor desempeño la Dirección Ejecutiva contará con las siguientes dependencias:

DEPARTAMENTO	FUNCIÓN
Departamento de Exportaciones	Brindar la orientación necesaria para la inscripción y autorización para la exportación del café.
Departamento de Estudios Económicos y Estadísticas Cafetaleras	Proporcionar al público estadísticas e informes de mercado, y colaboración directa con dirección ejecutiva para promocionar el café Salvadoreño en el exterior.
Departamento de Control de Calidad	Controlar las calidades de café para exportación.
Departamento Administrativo	El Gerente General colaborará con el Director Ejecutivo en el manejo directo y continuo de las operaciones del Consejo y responderá ante aquél por el desempeño de sus funciones.

1.2 MARCO TÉCNICO

1.2.1 GUÍA DE ORIENTACIÓN GENERAL No. 001/2012 EMITIDA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA

La Administración Tributaria salvadoreña emitió el documento “Guía de Orientación General de las Operaciones con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, Estados o Territorios con Regímenes Fiscales preferentes, de Baja o Nula Tributación o Paraísos Fiscales”, dirigida a los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, así como a los auditores que los dictaminen, con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que les correspondan. Así mismo una serie de pasos para la determinación de precios de transferencia, descritos a continuación:

A) Determinación y veracidad de las operaciones

Como primer paso se debe de comprobar que el contribuyente haya celebrado operaciones o transacciones reales y no ficticias con sujetos que se encuentren clasificados en los artículos 199-C y 62-A del Código Tributario.

B) Análisis de comparabilidad

Luego de haber establecido que las operaciones realizadas con sujetos relacionados son reales, se procederá a efectuar un análisis de las características económicas relevantes de las operaciones realizadas por el contribuyente con otras operaciones realizadas por sujetos independientes, con el fin de establecer si los bienes transferidos o servicios prestados son de la misma especie.

- Evaluación de las características de las operaciones efectuadas, sean estas transferencias de bienes materiales, bienes intangibles o prestación de servicios.
- Análisis de las funciones o actividades desempeñadas (diseño, fabricación, ensamblaje, investigación, desarrollo, compra, distribución), activos utilizados (tipo de activos, capacidad de producción, antigüedad, valor de mercado) y riesgos asumidos (cambios en los precios de los

insumos y productos finales, riesgos en el éxito o fracaso de la investigación o desarrollo, riesgos financieros, riesgos de los créditos, entre otros) en las operaciones de cada una de las partes involucradas en la operación.

- Términos contractuales pactados entre las partes relacionadas con respecto a las operaciones estudiadas y los términos contractuales llevados a cabo entre entidades independientes.
- Circunstancias económicas (ubicación geográfica, tamaño del mercado, nicho del mercado, competencia).
- Estrategias de negocios (diversificación, aversión al riesgo, valoración del impacto de los cambios políticos y de las leyes laborales existentes o previstas, estrategias de penetración en el mercado).

C) Eliminación de diferencias

Se verificara que los bienes y servicios que sean considerados de la misma especie y que estos no presentan diferencias relevantes que afectan de manera significativa en el precio o monto de la contraprestación, caso contrario estas diferencias deberán eliminarse por medio de ajustes con el fin de permitir un mayor grado de comparabilidad considerando los siguientes elementos de comparación:

- **Plazo de pago:** la diferencia de los plazos de pago deberá ser ajustada considerando el valor de los intereses correspondientes a los plazos concedidos para el pago de las obligaciones, con base en la tasa utilizada por el proveedor, comisiones, gastos administrativos y todo otro tipo de monto incluido en el financiamiento.
- **Cantidades negociadas:** el ajuste debe ser efectuado sobre la base de la documentación de la empresa relacionada o la empresa independiente, de la que surja la utilización de descuentos o bonificaciones por cantidad.
- **Propaganda y publicidad:** cuando el precio de los bienes, servicios o derechos adquiridos a un sujeto relacionado, que involucre el cargo por promoción, propaganda o publicidad, el precio podrá exceder al del otro sujeto que no asuma dicho gasto, hasta el monto pagado por este concepto.
- **Costo de intermediación:** cuando se utilicen datos de una empresa que soporte gastos de intermediación en la compra de bienes, servicios o derechos y cuyo precio fuera parámetro de comparación con una empresa no sujeta al referido cargo, el precio del bien, servicio o derecho.

- **Acondicionamiento, flete y seguro:** los precios de los bienes o servicios deberán ajustarse en función de las diferencias de costos de los materiales utilizados en el acondicionamiento de cada uno, del flete y seguro que inciden en cada caso.
- **Naturaleza física y de contenido:** en el caso de bienes, servicios o derechos comparables, los precios deberán ser ajustados en función de los costos relativos a la producción del bien, la ejecución del servicio o de los costos referidos a la generación del derecho.
- **Diferencias de fecha de celebración de las transacciones:** los precios de las transacciones comparables deberán ser ajustados por eventuales variaciones en los tipos de cambio e índices de precios, ocurridos entre las fechas de celebración de ambas transacciones.

D) Rango de plena competencia

Cuando por la aplicación de algunos de los métodos de precios de transferencia se determinen dos o más operaciones comparables, se deberá aplicar el método estadístico intercuartil (determinar el rango admisible de los precios, de los montos de las contraprestaciones o de los márgenes de utilidad). Si el precio, monto de la contraprestación o el margen de la utilidad del contribuyente se encuentra dentro del rango admisible, dicho precio, monto o margen se considerara como pactado o utilizado entre sujetos independientes.

1.2.2 DIRECTRICES APLICABLES EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA A EMPRESAS MULTINACIONALES Y ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

A) Declaración del principio de plena competencia

El principio de plena competencia es la base de los regímenes de precios de transferencia y tiene su origen en el artículo 9 del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición entre países. La sección relevante de dicho artículo enuncia:

Cuando se establezcan o impongan condiciones entre dos partes relacionadas, en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán

cuantificadas y registradas (*Directrices Emitidas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico OCDE. 2010*)

Una forma simplificada, aunque no siempre certera, de verificar la aplicación (o no) del principio de plena competencia en transacciones realizadas entre partes que tienen un control común (entidades vinculadas, relacionadas o afiliadas), es comparar las condiciones de la transacción analizada (controlada) con las condiciones que hubiesen pactado partes no relacionadas (transacción no controlada), es decir, encontrar la respuesta a la pregunta: ¿Qué hubiese hecho un tercero independiente?

B) Factores de comparabilidad para la eliminación de diferencias

i. Análisis de comparabilidad

La aplicación del principio de plena competencia ha de descansar en un análisis de comparabilidad. Las verdaderas dificultades surgen cuando se trata de establecer si dos operaciones o dos categorías de operaciones, realizadas por empresas vinculadas e independientes, son realmente comparables. Para obtener un pronunciamiento sobre esta comparabilidad se propone un método general basado en cinco ideas básicas:

Características de los bienes o servicios por cuando las diferencias influyen en su precio. Las características de los bienes, tales como particularidades físicas, aptitud de utilización, calidades, disponibilidad y volumen de provisión, son las que en general determinan los precios en el mercado abierto, y esto permite que sean útiles para la comparación de operaciones entre empresas controladas e independientes. Cuando la transacción no involucre bienes materiales otras serán las particularidades a examinar:

- ✓ Para prestaciones de servicios: la naturaleza y extensión de los mismos.
- ✓ Para préstamos: las tasas utilizadas y los plazos.
- ✓ Para la transferencia de bienes intangibles: tipo de retribución pactada para licencias, patentes, marcas y Know how.

Análisis funcional. En este factor debe analizarse la estructura y organización de la compañía y del grupo económico al que pertenece, como así también el entorno jurídico en el que la empresa cumple sus funciones. El análisis funcional de las propias operaciones del contribuyente bajo análisis, es el más sencillo de realizar por la disponibilidad, la fiabilidad y el grado de detalle de información con que se cuenta, pero esta situación se dificulta cuando hay diversidad de actividades involucradas y se trata de determinar cuál es la función económicamente más importante.

Condiciones contractuales. En las operaciones efectuadas en condiciones de plena competencia, las cláusulas contractuales definen generalmente, de forma expresa o implícita, cómo se reparten las responsabilidades, riesgos y resultados entre las partes. En este sentido, el examen de los términos contractuales debe formar parte del análisis funcional al que nos hemos referido anteriormente. Las cláusulas de una operación se pueden encontrar, además en el contrato escrito, en la correspondencia y en las comunicaciones entre las partes. Cuando no consten por escrito las condiciones contractuales entre las partes, habrá que deducirlas de su conducta y de los principios económicos que normalmente rigen las relaciones entre empresas independientes.

Circunstancias económicas. Los precios sufren oscilaciones según las diferentes circunstancias que afectan a los mercados en que operan. Entre otras, la ubicación geográfica, la dimensión y la tipología de los mercados, los niveles de oferta y demanda y el alcance de la competencia, pueden ser determinantes a la hora de fijar los valores de una transacción.

Estas atienden un gran número de aspectos propios de la empresa, como pueden ser la innovación y el desarrollo de nuevos productos, el grado de diversificación, la aversión al riesgo, la valoración de los cambios políticos, la incidencia de las leyes laborales vigentes y en proyecto, la duración de los acuerdos, así como cualesquiera otros factores que influyen en la gestión cotidiana de la empresa.

Estrategias de negocios. También es necesario examinar las estrategias empresariales al determinar la comparabilidad con el fin de fijar los precios de transferencia. Las estrategias de las empresas influyen de manera importante en sus resultados ya que, por ejemplo, muchas veces se sacrifican rentabilidades actuales con el fin de obtener mayores utilidades futuras.

ii. Evaluación de las operaciones separadas y combinadas

Dado que frecuentemente existen situaciones en donde transacciones diferentes están tan íntimamente relacionadas o se presentan con tanta frecuencia que no pueden ser evaluadas adecuadamente en forma individual, las mismas deben de ser evaluadas en forma unificada usando el método más apropiados. También puede darse el caso de transacciones contratadas en paquete que deban ser evaluadas por separado para determinar si las condiciones cumplen con el principio de plena competencia.

iii. Utilización de un rango de plena competencia

En muchos casos la aplicación del o de los métodos más apropiados produce una variedad de resultados, todos los cuales son igualmente confiables. Las diferencias en esa variedad de resultados están causadas por el hecho de que, en general, solo es posible una aproximación de las condiciones entre empresas no vinculadas.

El rango de cifras también puede resultar cuando más de un método es aplicado para evaluar una transacción controlada. Cada método puede producir un resultado o un rango de resultados que difieran del otro; debido a diferencias en la naturaleza de los métodos y en la información relevante para la aplicación del método específico usado. Cuando la aplicación de uno o más métodos produce un rango de cifras, una desviación importante entre los puntos de esos rangos podría indicar que la información usada para establecer algunos de los puntos podría no ser confiable o que la desviación son resultados de características en la información comparable que requieren ajustes. En esos casos es necesario un análisis adicional de esos puntos.

iv. Utilización de datos de varios años

El análisis de la información del año que se está revisando y de años anteriores referida a hechos que rodean a la transacción controlada puede revelar hechos que pudieron o debieron haber influido en la determinación del precio de transferencia.

vi. Perdidas

La presencia de perdidas recurrentes en una empresa asociada acompañada de utilidades en la relacionada, como grupo suscrita sospechas en la Administración Tributaria que tales pérdidas son consecuencia de una política incorrecta de precios de transferencia, salvo que las compañías afectadas puedan justificar satisfactoriamente que esas pérdidas, son debidas a la penetración en un nuevo mercado o a la necesidad de ampliar la cuota de mercado en un producto. Es obvio que las empresas asociadas igual que las independientes pueden tener pérdidas. Sin embargo, una empresa independiente no puede darse el lujo de tolerar perdidas indefinidamente.

vii. Efectos de las políticas estatales

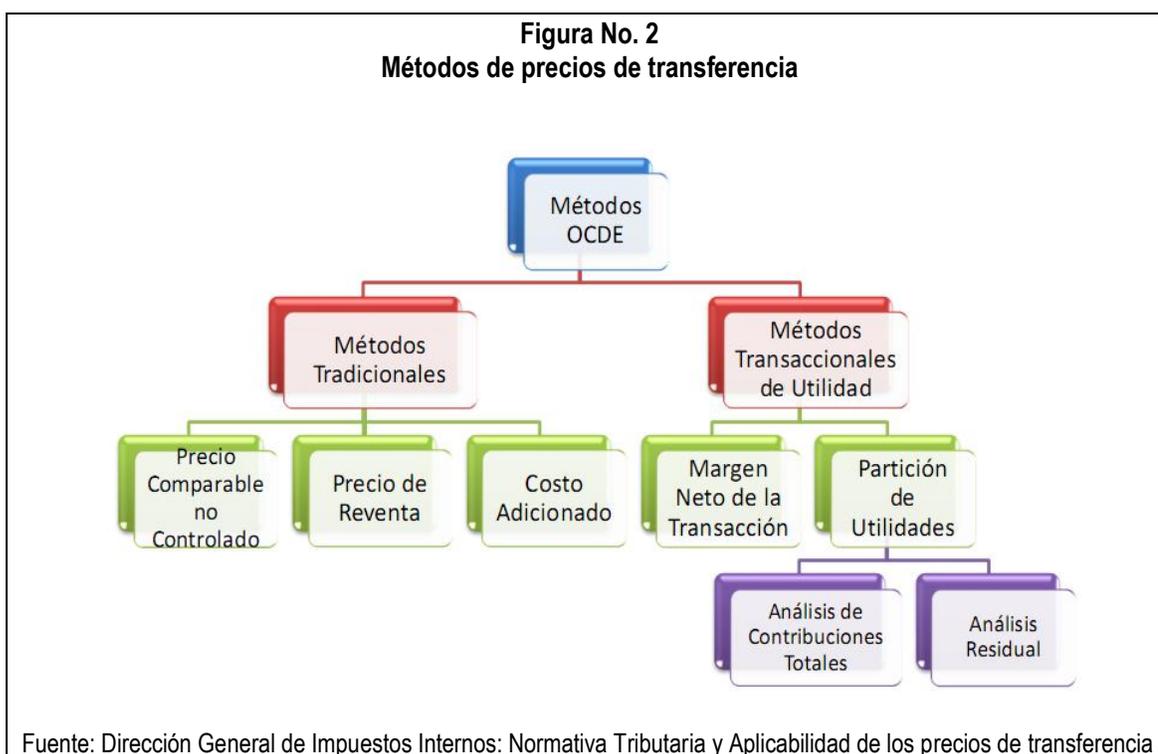
Para el caso que exista intervenciones del gobierno en la economía deben ser consideradas como condiciones del mercado en un país específico y en el curso ordinario de actividades deben ser tomadas en consideración al evaluar el precio de transferencia del contribuyente en ese mercado. La cuestión que se plantea es si a la luz de esas condiciones, las transacciones efectuadas por las partes controladas son consistentes con las efectuadas por compañías independientes.

viii. Compensaciones intencionadas

Una compensación intencional ocurre cuando una empresa asociada ha proporcionado un beneficio a otra empresa asociada del grupo que se compensa en cierta medida con diferentes beneficios recibidos de esa empresa a su vez. Estas empresas pueden pedir que el beneficio que cada una ha recibido sea compensado con el beneficio que cada una ha proporcionado como pago total o parcial por esos beneficios, de tal manera que únicamente una ganancia neta o perdida deba ser considerada para fines de evaluar las obligaciones fiscales.

C) Métodos para la determinación de precios de transferencia

Las guías aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y Administraciones Tributarias emitidas por la OCDE, clasifican los métodos en tradicionales y alternativos, siendo los primeros más directos y confiables.



A continuación se describirá brevemente la metodología de cada método para la determinación de precios de transferencia, es de recalcar que para efectos de la presente investigación en el Capítulo III donde se encuentra la propuesta de solución al problema de investigación solamente se desarrollarán El método Precio Comparable no Controlado o libre precio comparable y el método de Partición de Utilidades, ya que estos métodos son los que se adecuan más para este sector y sus actividades económicas.

i. Precio comparable no controlado

El método del precio libre comparable es especialmente fiable cuando una empresa independiente vende el mismo producto que el vendido entre dos empresas asociadas. Consistente, en comparar el precio

facturado por bienes o servicios de una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios realizados en una operación no vinculada comparable, en circunstancias también comparables.

Ventajas

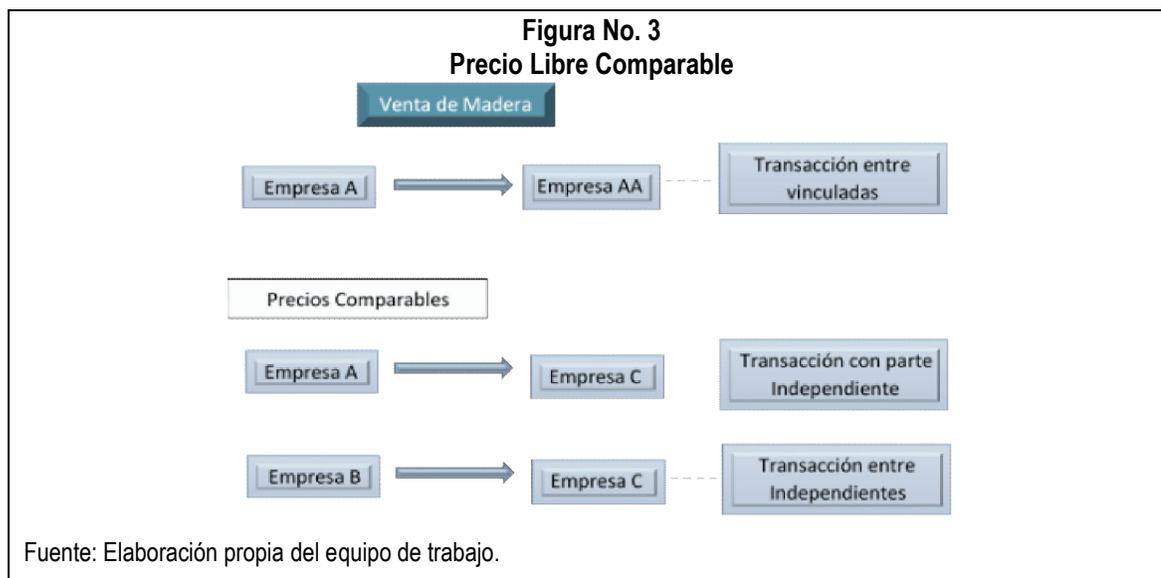
- Es el procedimiento de determinación del valor de mercado en las operaciones entre partes vinculados con mayor aceptación internacional.
- Su análisis se centra en el valor de venta de los productos o servicios negociados (comparabilidad de transacciones), y no en los activos, funciones y riesgos asumidos por cada parte analizada.
- Es ideal para la determinación del valor de mercado de commodities (oro, plata, cobre, zinc, petróleo, azúcar, arroz, maíz, etc.)

Desventajas

- A excepción de los commodities, no suele existir información pública de carácter confiable sobre los valores de mercado de las transacciones.
- Es inaplicable en el caso de bienes o servicios que lleven incorporado un intangible valioso.

Ejemplo de aplicación del método

Supóngase que se está analizando una operación de venta de madera en donde la operación vinculada se da, de la empresa A que le factura la venta de madera a la empresa vinculada AA, en consecuencia se puede establecer que se está ante una transacción entre vinculadas. La aplicación del método en mención consiste en comparar el precio facturado de la venta de madera en una operación vinculada con la venta de madera en una operación no vinculada comparable; es decir que la empresa A le factura por venta de madera a una empresa C (es una empresa independiente del grupo) por lo que se está ante una transacción con parte independiente. También tenemos una empresa B (no es una empresa vinculada al grupo) que le factura por venta de madera a una empresa C, lo que se traduce en una transacción entre partes independientes y en circunstancias también comparables, tal como lo ejemplifica la figura N°3.



Cuando se cuente con la base comparable de operaciones no vinculadas comparables el método del precio libre comparable es el camino más sencillo y fiable para aplicar el principio de plena competencia, en esos casos el método es más ventajoso a los demás.

ii. Precio de reventa

Consiste en restar del precio de venta de un bien o de un servicio a una parte independiente, el margen de utilidad bruta aplicado con o entre partes independientes en operaciones comparables, para obtener el costo de adquisición en condiciones de libre competencia.

Lo anterior esta dado por la siguiente fórmula:

Dónde:

PM: Precio de mercado

PR: Precio de reventa

Ub: Margen de utilidad bruta

$$PM=PR (1-ub)$$

Ventajas

- Con este método, la comparabilidad en las características de los productos o servicios transados entre partes vinculadas y no vinculadas es de un menor rigor que en el método del precio comparable no controlado.
- Ofrece buenos resultados cuando su análisis se dirige a la parte vinculada con menor complejidad en las funciones, activos y riesgos asumidos (como es el caso del distribuidor mayorista que adquiere productos a su parte vinculada, para revenderlos en las mismas condiciones en el mercado).

Desventajas

- Es más difícil utilizar el método del precio de reventa para arribar al valor de mercado entre partes vinculadas, cuando antes de la venta, los productos comprados por una empresa a su parte vinculada, son objeto de transformación o se incorporan a un producto más completo de tal forma que pierden su identidad o se transforman.
- En vista a que el método del precio de reventa calcula el margen bruto de utilidad en las operaciones vinculadas y las transacciones independientes, en su formulación solamente se deben tener en cuenta los costos directos e indirectos, más no los gastos de investigación y de ventas.

Es aplicable en operaciones de compra, distribución, comercialización o reventa de bienes para la reventa que no han sufrido una alteración o modificación sustantiva o a las cuales no se les ha agregado un valor significativo.

iii. Coste incrementado

Conocido también como Cost Plus, trata de un método de adición en el que sobre un precio se añaden una serie de componentes, para alcanzar el resultado deseado. Partiendo de los costos en que ha incurrido el proveedor de los bienes o servicios en una operación vinculada, este costo se incrementa en un margen que le permita obtener un beneficio adecuado en vista de las funciones desempeñadas y de las condiciones del mercado.

El cual está dado por la siguiente formula:

Dónde:

PM: precio de mercado
Ub: Utilidad bruta sobre costos

$$PM = \text{Costo} (1 + ub)$$

Ventajas

- Con este método, la comparabilidad en las características de los productos o servicios transados entre partes vinculadas y no vinculadas es de un menor rigor que en el método del precio comparable no controlado.

Desventajas

- La dificultad de caracterizar los costos y los problemas de su cálculo, debido a la existencia de principios y prácticas de contabilidad de costos no normalizadas, por las estructuras de costos diferencias incluso en actividades idénticas, y por la diversidad de criterio de imputación de los costos indirectos, especialmente en lo que se refiere a los gastos generales y de administración.

Este método es muy útil en la venta de producto semiacabados entre partes asociadas y en las prestaciones de servicios.

iv. Reparto del beneficio

Consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción en que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:

- ✓ Determinar 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.
- ✓ La utilidad de operación global se asignara a cada una de las personas relacionadas considerando elementos como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

En donde la fórmula que resume estos pasos es:

Dónde:

UO: Utilidad operacional

UOG: Utilidad operacional global

$$UO = UOG (\% \text{ Contribución})$$

Ventajas

- Es poco probable que una de las dos partes en la transacción controlada tenga una situación extrema y de utilidades poco probables, ya que las dos partes que participan en la transacción son evaluadas.
- No necesita operaciones altamente comparables, por lo que puede emplearse en supuestos en los que esas operaciones entre partes independientes no pueden ser identificadas, superando los problemas de los métodos tradicionales que necesitan obligatoriamente la existencia de una transacción comparable.

Desventajas

- La información del mercado externo utilizada para valuar la contribución que cada empresa asociada efectúa a las transacciones controladas, estará menos relacionada a esas transacciones que en el caso de los otros métodos disponibles.
- Entre menos se use la información del mercado externo al aplicar el método de reparto del beneficio, más subjetiva será la distribución de utilidades.
- Las empresas asociadas y las administraciones fiscales pueden tener dificultades para obtener información de las afiliadas extranjeras.

El método es aplicable en circunstancias tales como: en uniones transitorias de empresas, transacciones que involucran servicios interrelacionados y transacciones que generan beneficios conjuntos y en caso de desarrollo de activos intangibles no rutinarios.

La razón de ser de este método es evaluar si empresas independientes hubieran acordado la misma retribución de utilidades, considerando el esfuerzo realizado.

v. Margen neto de la operación

Consiste en fijar el precio a través del margen de utilidad neto que hubieren obtenido partes independientes en operaciones comparables el margen de utilidad neta puede ser obtenido con base a variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivos.

Es aplicable cuando se realicen operaciones en las que existen prestaciones o transacciones desarrolladas por las partes relacionadas o vinculadas, cuando no puedan identificarse los márgenes brutos de las operaciones o cuando sea difícil obtener información confiable sobre precios de alguna de las partes involucradas en la transacción.

Este método se desglosa en tres partes: primero se elige el ratio más adecuado para el análisis, descritas a continuación:

$$MO = \frac{\text{Utilidad de Operación}}{\text{Ventas Netas}}$$

$$ROA = \frac{\text{Utilidad de Operación}}{\text{Promedio de Activos}}$$

$$MCAN = \frac{\text{Utilidad de Operación}}{\text{Costo de Ventas + Gastos Admon y Ventas}}$$

$$Berry = \frac{\text{Margen Bruto}}{\text{Total Gastos Administrativos}}$$

Dónde:

MO= Margen de operación

MCAN= Margen de Costo Agregado Neto

ROA= Rentabilidad sobre Activos

Segundo una vez calculado los referidos ratios para un conjunto de contribuyentes distintos pero a la vez comparables con aquel que es objeto de la comparación. Tercero se deben analizar esos datos de acuerdo con una metodología estadística que permita primero obtener el margen neto comparable adecuado y segundo conocer si el margen propuesto por el contribuyente es aceptable.

Ventajas

- Es posible que los precios sean influidos por las diferencias en los productos, y que los márgenes brutos de la operación (método del costo incrementado y del precio de reventa) estén afectados por las diferencias en las funciones; sin embargo, las utilidades de las operaciones no se ven influidas en forma adversa por estas diferencias.
- No se requiere determinar las funciones efectuadas y responsabilidades asumidas por más de una de las empresas asociadas, es decir no es necesario realizar el análisis funcional por cada uno de los sujetos involucrados, sino que la indagación reposa en la parte vinculada con menor complejidad en sus funciones, riesgos y activos.

Desventajas

- En muchos países no es aceptado el referido método, en la determinación del valor de mercado en las operaciones entre partes vinculadas, por lo que se corre el riesgo que un ajuste en la operación realizado a un contribuyente de un determinado no sea reconocido por la Administración Tributaria del otro país.

Este método compara porcentajes de utilidad neta, toma en cuenta la utilidad de la operación (o margen neto) que hubiera obtenido una empresa independiente, con base en la rentabilidad de sus transacciones.

1.3. MARCO LEGAL

1.3.1 CÓDIGO TRIBUTARIO Y SU REGLAMENTO

A) Obligaciones tributarias

i. Facultades de la administración tributaria - determinación sobre base presunta

Es por ello que a continuación se presenta el siguiente Cuadro resumen correspondiente a la sección segunda del Código Tributario titulada determinación sobre base presunta.

Titulo	Referencia legal	Comentario
Procedencia	Art. 189 CT	Cuando la administración tributaria no puede determinar el tributo o la obligación fiscal con certeza entonces estimara bajo una presunción la existencia y la magnitud de estos.
Indicios	Art. 190 CT	Para el establecimiento de la base presunta la administración tributaria hará uso de indicios, estos se refieren a que puede valerse de información de otras empresas que tengan las mismas operaciones, así como el uso de indicadores financieros, transacciones financieras (intereses, movimiento en cuentas bancarias), nivel de vida del contribuyente, entre otras.
Presunciones legales	Art. 191 CT	La presunción legal es cuando la base presunta se estableció en concordancia al CT o leyes tributarias, es decir que estas son el fundamento.
Presunción de derecho	Art. 192 CT	Si el CT o leyes tributarias establecen expresamente que se presume de derecho, sin importar los antecedentes o circunstancias es inadmisibile la prueba contraria.
Renta presunta por intereses	Art. 192-A CT	Todo contrato de préstamo de dinero salvo prueba en contrario se presume existe un ingreso por intereses.
Presunciones fundadas en diferencias de inventario	Art. 193 CT	Las diferencias que resulten en los siguientes casos: a) Registro de control de inventario (faltante o sobrante) b) Toma física de los inventarios.
Incrementos de patrimonio y gastos efectuados sin comprobar el origen	Art. 195 CT	Los incrementos de patrimonio y gastos de los que no se tenga documento que lo justifique.
Presunción de ingresos gravados por compras no registrados de bienes para la venta	Art. 196 CT	Cuando se determine que el contribuyente ha omitido registrar compras en la contabilidad esto hace se presume que hay ingresos no declarados también.

Titulo	Referencia legal	Comentario
Presunción de ingresos gravados por compras de materias primas o insumos para la producción de bienes o prestación de servicios	Art. 197 CT	Este artículo se refiere al método para determinar la base imponible siendo relacionado al caso anterior solo que el cálculo será diferente puesto que se trata de materia prima o insumos para la producción de bienes o prestación de servicios.
Presunción de la base imponible en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios	Art. 198 CT	Cuando el contribuyente omita registrar operaciones en los libros de IVA y estos se encuentren en los registros contables y no tenga los justificantes legales, se presumirá que constituyen ventas o prestaciones de servicios gravados en el periodo tributario en que se registró contablemente.
Presunción de ingresos omitidos por documentos extraviados y no informados	Art. 199 CT	Cuando el contribuyente extravía documentos legales (art. 107 y 110 CT) y no los informa y no los registra en los libros de IVA se presume que ha omitido ingresos, de igual manera si los documentos justificaran costos o gastos y los ha informado pero no los posee se presumirá que las operaciones que soporta son inexistentes.
Estimación de la base imponible.	Art. 199-A CT	La administración tributaria está facultada a determinar la base imponible de los tributos (IVA Y RENTA) a precio de mercado.
Precio de mercado	Art. 199-B CT	Precio de venta que tengan los bienes o servicios, en negocios o establecimientos ubicados en el país no relacionados con el fiscalizado, que transfieran bienes o presten servicios de la misma especie. En cuanto a su cálculo se encuentra derogado según reforma de 2014 Art. 62-A CT
Sujetos Relacionados	Art. 199-C CT	Establece cuando se consideraran sujetos relacionados las sociedades o personas

Titulo	Referencia legal	Comentario
Criterios de comparabilidad. Eliminación de diferencias	Art. 199-D CT	Este artículo establece los elementos que se deben considerar para poder comparar precios, es decir deberá eliminar las diferencias para que las condiciones sobre las cuales se comparen sean las mismas y no se vean sesgadas.

ii. Responsabilidades del profesional de Contaduría Pública

Sobre determinación de precios de transferencia en el informe fiscal el auditor debe incluir un apartado para suministrar información sobre las operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales según el art.135 literal f).

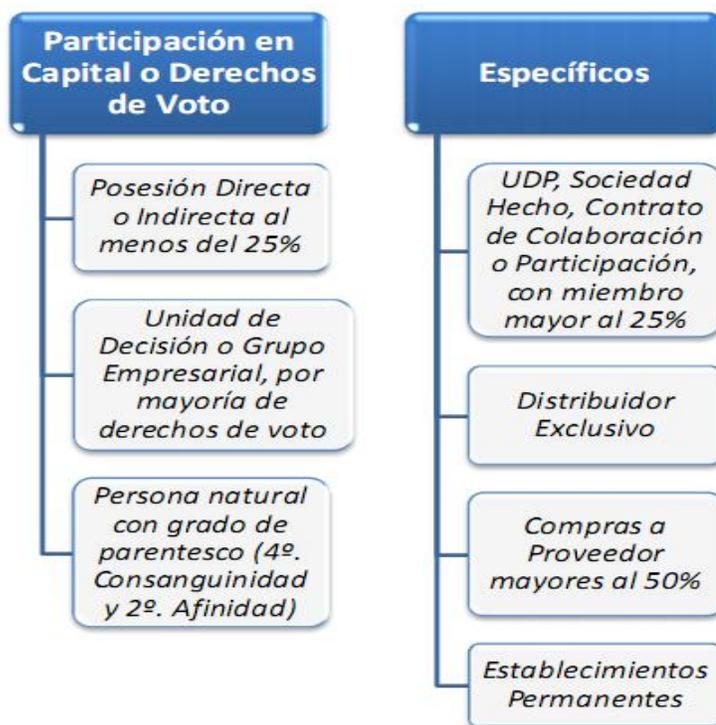
Cumplimiento de obligaciones tributarias en la presentación del dictamen fiscal que debe hacerse en el plazo establecido según la ley y la conservación de los papeles de trabajo que soportan la auditoria esto según el art. 135 literal e).

B) Sujetos relacionados

De acuerdo al artículo 199-C del Código Tributario, el cual establece una definición y clasificación acerca de las personas que se consideran para efectos tributarios como sujetos relacionados:

Figura No.4

Sujetos Relacionados (Art. 199-C del Código Tributario)

**C) Determinación de precios de transferencia**

El artículo 62-A del Código Tributario establece la metodología para determinar precios de transferencia, considerando para operaciones o transacciones vinculadas los precios de mercado utilizando en transferencias de bienes o prestación de servicios de la misma especie aplicándose cuando:

- Los contribuyentes celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados
- Los contribuyentes celebren operaciones o transacciones con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

Para efectuar la determinación de los precios de transferencia los contribuyentes utilizarán los procedimientos y métodos técnicos contenidos en el Código Tributario y en los lineamientos sobre precios de transferencia de la OCDE

D) Informe de operaciones con sujetos relacionados (F-982)

Se deberá presentar:

- ✓ A más tardar dentro de los tres primeros meses siguientes de finalizado el ejercicio fiscal.
- ✓ Si los contribuyentes celebran operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados en regímenes preferentes o paraísos fiscales.
- ✓ Cuando los montos de las operaciones durante un ejercicio fiscal, ya sea en forma individual o conjunta, son iguales o superiores a \$571,429.00

El no presentar o presentar fuera del plazo legal, el informe de operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, constituirá un incumplimiento a las obligaciones formales del Código Tributario teniendo como consecuencia la aplicación de una multa equivalente al 0.5% sobre el patrimonio o capital contable que figure en el balance general menos el superávit por revaluó de activos no realizados, dicha multa no podrá ser inferior a tres salarios mínimos mensuales.

DESCRIPCIÓN DEL F982

El formulario está estructurado en 2 secciones:

SECCIÓN A: en la que deberá anotarse los datos de identificación del contribuyente obligado a rendir la información y el ejercicio fiscal correspondiente.

SECCIÓN B: En esta sección se incluye la información de los sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, con los cuales se celebraron operaciones durante el ejercicio fiscal, especificando lo siguiente:

- a) Nombre, Razón Social o Denominación.
- b) Número de Identificación Tributaria (solo en el caso que sea Domiciliado)
- c) Domiciliado: deberá marcar con una "X" la columna correspondiente
- d) Código de País: se deberá anotar el código de país del domicilio del Sujeto Relacionado
- e) Código de Relación: Se deberá anotar el número que represente la relación del contribuyente con el sujeto informado.
- f) Código de Operación: Se deberá anotar el código de la operación informada ya sea esta de
 - a) Ingreso, Egreso, Activo o Pasivo.
- g) Monto de Operación: Se deberá anotar el monto anual por cada tipo de operación pactada durante el ejercicio. Para estos efectos los montos se presentaran el Dólares de los Estados Unidos de América, en cifras históricas, sin considerar efectos de re expresión o reclasificación para presentación de estados financieros.
- h) Factor de comparabilidad utilizado: Se deberá indicar el código del factor considerado para efectos de realizar la comparabilidad de los bienes o servicios.
- i) Elemento utilizado para Ajustes: Se deberá indicar el código del elemento considerado para efectos de eliminar las diferencias de precios existentes entre las operaciones realizadas por los sujetos relacionados y las operaciones realizadas por sujetos independientes
- j) Método Utilizado: Se deberá indicar el código del método utilizado para determinar el precio de mercado

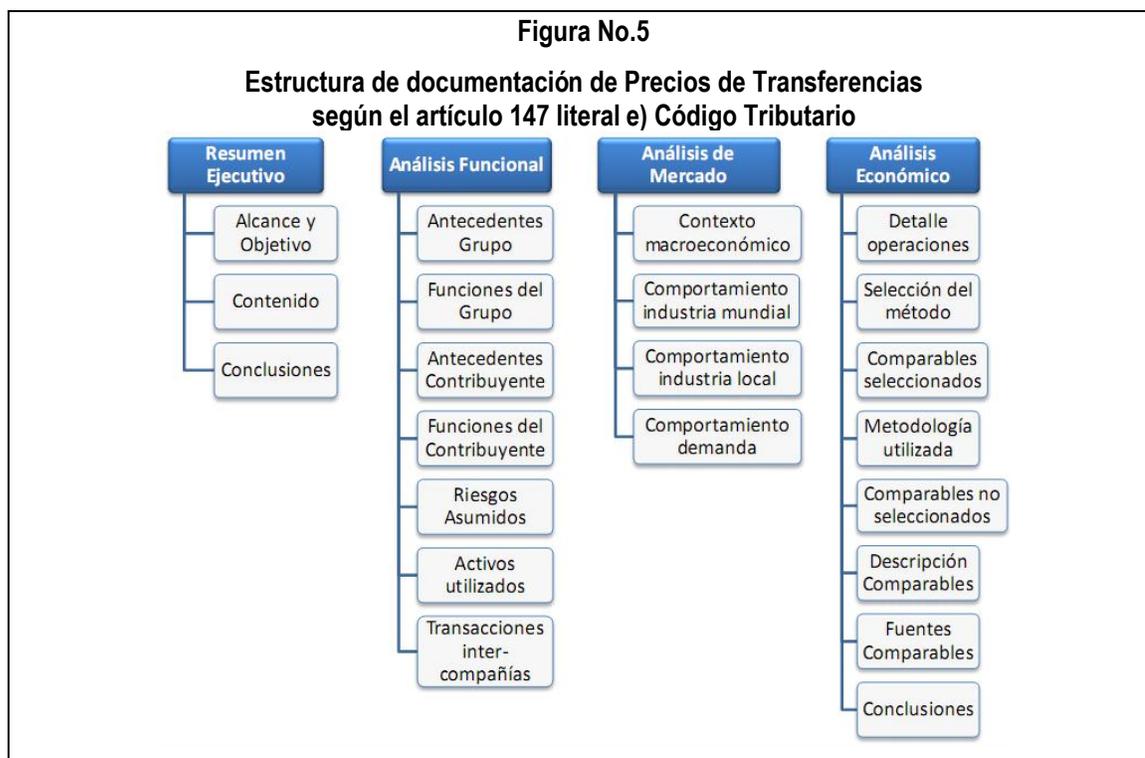
E) Conservación de documentación, información y prueba

Conservar en buen orden y estado, por un periodo de diez años a partir de su emisión o recibo, la documentación de las operaciones realizadas:

i. Información y documentación relativa al grupo empresarial

- Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo.
- Descripción general de la naturaleza e importe de las operaciones entre las empresas del grupo.
- Descripción general de las funciones y riesgos de las empresas del grupo.
- Relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás activos intangibles, así como importe de las contraprestaciones derivadas de su utilización.

- Descripción de la política del grupo en cuanto a las operaciones realizadas con los sujetos relacionados.
- Relación de los contratos de prestación de servicios entre las empresas del grupo.
- Memoria del grupo o informe anual equivalente.



ii. Documentación del contribuyente

- Identificación del contribuyente y de los distintos sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.
- Descripción de la naturaleza, características e importe de sus operaciones con los sujetos relacionados.
- Análisis de comparabilidad detallado, describiendo además los ajustes realizados a los tipos de operación o empresas comparables seleccionadas, en caso de haberse efectuado.
- Metodología utilizada, así como su procedimiento de aplicación y la especificación del valor que el contribuyente haya utilizado para determinar el precio o monto de sus operaciones.

1.3.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO

A) Operaciones de pérdidas con sujetos relacionados

Según el artículo 29-A numeral 10), cuando existan pérdidas en los actos u operaciones entre sujetos relacionados o con personas o entidades residentes o domiciliadas en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; en ningún caso dichas pérdidas serán deducibles para el cálculo de la base imponible del Impuesto sobre la Renta.

B) No retención ni entero del impuesto sobre la renta en operaciones con sujetos relacionados

De acuerdo con los numerales 12) y 13) del 29-A de la Ley del Impuestos sobre la Renta en ningún caso serán deducibles los costos y gastos relacionados con rentas sujetas a retención si no se hubiere cumplido con la obligación de retener y enterar el impuesto retenido.

C) Intereses, comisiones y cualquier otro pago proveniente de operaciones financieras celebradas con sujetos relacionados.

De acuerdo con la Ley de Impuesto sobre la Renta en el artículo 29-A numeral 14), no serán deducibles los intereses, comisiones y cualquier otro pago provenientes de operaciones financieras celebradas con sujetos relacionados cuando el prestamista o prestador fuere un sujeto relacionado domiciliado, y este no los hubiere declarado como rentas gravadas en el ejercicio o periodo de imposición en que dichas rentas fueron devengadas.

Además se establece al efectuarse los pagos y estos excedan el resultado obtenido de aplicar a los prestamos o créditos, la tasa promedio de interés activa sobre créditos mas cuatro puntos adicionales y el prestamista fuere un sujeto relacionado o está domiciliado, constituido o ubicado en un país, estado o territorio con régimen fiscal preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal, no serán deducibles dichas erogaciones para el cálculo del impuesto correspondiente.

1.3.3 DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS RELATIVAS A LA CAFICULTURA, EN RELACIÓN A LO QUE DISPONE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

A) Retención a sujetos domiciliados

Toda persona natural o jurídica que pague o acredite sumas en concepto de comercialización del café, está obligada a retener en concepto del impuesto sobre la renta el 1.5% de dichas sumas conforme a los contratos internos de comercialización en el momento de su liquidación, designándose como agente de retención a los beneficiadores quedándose obligados a de retener y enterar las sumas retenidas, así como también las sanciones por el incumplimiento de sus obligaciones.

Sin embargo cuando las rentas provengan de la comercialización interna del café con el objeto de procesarlo dentro del territorio nacional, quedara en la obligación de retener y enterar las sumas retenidas la persona natural o jurídica que pague o acredite la remuneración por dicho producto.

1.3.4 LEY DEL CONSEJO SALVADOREÑO DEL CAFÉ

Esta Ley surgió por la amplia necesidad de crear una institución estatal de carácter autónomo en la que también participen productores individuales y asociados, beneficiadores y exportadores, que sea rectora de la política cafetalera, que goce del prestigio necesario para infundir confianza a los sectores nacionales y a los países extranjeros productores y consumidores de café.

A) Obligación de informar al CSC

Es obligación para los Exportadores, informar al Consejo Salvadoreño del Café cifras estadísticas que ayudarán al CSC para interpretarlas y publicarlas para cumplir su función. Según el Art. 2 del Reglamento del Registro Estadístico de la Producción de café, “se establece el Registro Estadístico de la Producción de Café con el fin de dotar al Consejo Salvadoreño del café de los medios adecuados para recopilar, interpretar y publicar cifras estadísticas veraces y continuas sobre el desarrollo de la caficultura del país”.

El Art. 3 del mismo reglamento, obliga a las personas naturales o jurídicas que produzcan, procesen o transformen café en cualquier estado físico, a proporcionar al Consejo los datos que este Reglamento indica. Se establece además la confidencialidad de los datos individuales y personales, proporcionados por las personas naturales o jurídicas para el Registro Estadístico. Los datos serán para el uso exclusivo del Consejo Salvadoreño del Café en la ejecución de sus atribuciones legales y serán tratados con carácter confidencial. En ningún caso podrán divulgarse informaciones que permitan identificar las operaciones que efectúen personas o empresas determinadas.

Este Reglamento obliga también a todo Beneficiador a llenar, por cada beneficio que opere, una Hoja de Registro que al efecto diseñará y proporcionará el Departamento respectivo.

El Artículo 13 del Reglamento establece que al Beneficiador le será asignado un Código que lo identifique. En el Art. 14 expresamente se le obliga a todo Beneficiador a informar sobre dos aspectos:

- ✓ Todo beneficiador deberá enviar mensualmente al Consejo un informe de Recepción de Café, en el cual se indicará la cantidad, clase, tipo y calidad de café recibido.
- ✓ Al final de la cosecha, todo beneficiador enviará un informe global de todo el café recibido indicando la procedencia por municipio. Además el Beneficiador deberá informar sobre la siguiente operación, según el Art. 15:

Todo beneficiador deberá enviar mensualmente al Consejo un informe de todo café comprado por ellos, indicando el número de productores, cantidades, calidades y el precio promedio ponderado pagado. También es importante recalcar que las cifras reportadas al CSC, en todos los casos deben estar en quintales-oro clase y para obtener un quintal oro se necesita:

5.00qq. de café uva fresca

1.20qq. de café pergamino.

2.00qq. de café cereza seca natural, cereza verde y cereza pepena.

6.00qq. de café prematuro.

6.00qq. de café verde fresco.

1.20qq. de café espuma

B) Inscripción y autorización para exportar café

La persona Natural o Jurídica interesada en la exportación de café, deberá presentarse ante el CONSEJO SALVADOREÑO DEL CAFÉ (CSC) a fin de solicitar la inscripción y autorización que lo acredite como exportador de café.

C) Inscripción de venta de café

El Exportador procederá a solicitar al CSC la inscripción del contrato de venta de café efectuada al exterior, a más tardar el día hábil siguiente después de concertado el negocio. La solicitud de inscripción deberá contener los datos siguientes: Número correlativo del contrato asignado por el exportador, Nombre y código del exportador, Nombre del comprador del exterior, Cantidad y peso del café exportable (en sacos de 69Kgs), Año de la cosecha, Calidad y preparación del café, Marcas, mes de embarque, puerto de embarque si ya se conoce, destino, fecha y hora de contratación, condiciones y forma de pago.

D) Inscripción de embarque de café

Al aproximarse la fecha del embarque del café contratado, el exportador procederá a solicitar por escrito al CSC el correspondiente permiso de exportación y certificado de origen, detallando en ella la información requerida para tal efecto.

El CSC extenderá el Permiso de Exportación y Certificado de Origen en un plazo de 24 horas hábiles. Una vez emitido dicho permiso, el delegado del Ministerio de Hacienda ante el CSC emitirá un mandamiento de Ingreso para el valor correspondiente a la tasa de registro (\$0.35 por quintal de café oro) y un Mandamiento de Ingreso para el pago de la contribución especial de los caficultores para Investigación y Transferencia Tecnológica establecida en \$0.50 por quintal de café oro exportado. Un tercer mandamiento de ingreso será emitido por el Fondo de Emergencia para el Café de \$ 5.00 por cada quintal de café oro exportado, que se retendrá en la liquidación de la cobranza.

Al recibir el Permiso de Exportación y Certificado de Origen, el exportador los presentará al CENTREX, anexando a éstos, el contrato de venta y su respectiva factura comercial. Así mismo llenará el formulario

“Solicitud de Registro de Exportación y el de Sistema Generalizado de Preferencias (S.G.P.), para embarques a Europa y el Caribbean Basin Initiative (C.B.I.) para embarques a U.S.A.”.

Después de efectuarse el embarque, el exportador devolverá al CSC, el Certificado de Origen, firmado por el funcionario de aduana, anexando los conocimientos de embarque en original y copias no negociables, a fin de que sea completado y autorizado por el funcionario designado por este Consejo. puerto de embarque si ya se conoce

1.3.5 LEY DE CREACIÓN DEL FONDO DE EMERGENCIA PARA EL CAFE

Esta Ley surge como resultado de varios factores entre los cuales se mencionan:

- ✓ Que el cultivo y producción de café, es una de las actividades agrícolas más importantes para la economía nacional en cuanto a generación de empleo, divisas e ingresos fiscales se refiere;
- ✓ Que el cultivo de café tiene además una gran importancia ecológica para el país, ya que propicia la conservación del bosque tropical de El Salvador y la preservación de los mantos acuíferos, siendo fuente de energéticos, generador de servicios ambientales y conservador de la biodiversidad;
- ✓ Que la actividad cafetalera en su conjunto, ha seguido enfrentando adversidades climatológicas y ciclos recurrentes de caídas de precios, todo lo cual ha limitado la inversión en el parque cafetalero, obligando a los productores a un mayor endeudamiento;
- ✓ Que para reactivar la caficultura en nuestro país, se hace necesario disponer de un mecanismo financiero emergente que mejore la solvencia e inyecte liquidez en ese sector, a fin de que se viabilicen las posibilidades de inversión en el mismo.

El patrimonio del fondo estará constituido por las contribuciones que hagan los productores en la forma que en esta Ley se establece y por los productos financieros que genere el mismo, para el cumplimiento de sus objetivos. Las contribuciones que harán los productores al patrimonio, serán de cinco dólares de los Estados Unidos de América por cada quintal de café oro uva producido de las distintas calidades que entreguen los productores a los beneficiadores/exportadores,. Las contribuciones antes mencionadas serán retenidas a los productores por el beneficiador/exportador al momento de la liquidación total o parcial de las cosechas respectivas. Las contribuciones se cobrarán durante cosechas completas, siendo

solidariamente responsables de las obligaciones referidas en esta Ley, todos los productores que voluntariamente hayan aceptado los anticipos mencionados anteriormente.

CAPITULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN Y DIAGNÓSTICO

2.1 DISEÑO METODOLÓGICO

2.2.1 TIPO DE ESTUDIO

El problema con la determinación de la base imponible para el Impuesto sobre la Renta de las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero se investigó mediante el enfoque hipotético deductivo, analizándose sobre una base general los aspectos que dieron origen al problema en estudio; con el objetivo de plantear una alternativa de solución.

2.2.2 UNIDAD DE ANÁLISIS

El objeto de estudio fueron las empresas relacionadas pertenecientes al municipio de San Salvador, de las cuales se tomo como unidad de análisis a los profesionales de la contaduría pública que trabajan en dichas empresas ya sea en el área financiera o de impuestos, dependiente de la estructura organizativa de las entidades a estudiar.

2.2 UNIVERSO Y MUESTRA

2.2.1 UNIVERSO

El universo lo constituyeron las empresas pertenecientes al sector cafetalero pertenecientes al municipio de San Salvador. Dicha selección se realizó tomando como base el directorio de empresas publicado por la Dirección General de Estadística y Censos (DYGESTIC), el cual contiene un total de 261 empresas con las características antes citadas.

2.3 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS A UTILIZAR

La herramienta que se utilizó para la recolección de datos fue el cuestionario, con preguntas cerradas y en caso de ser necesario preguntas abiertas de respuestas múltiples, se elaboró un único formato dirigido a los profesionales en contaduría pública según las condiciones de la asignación de la muestra. A través de ello se recopilara información de campo para demostrar que la problemática existe y requiere solución.

Las técnicas a utilizar en el desarrollo del estudio son las siguientes:

- a) La sistematización bibliográfica: se efectuará por medio de un resumen de la información bibliográfica disponible en la parte legal y técnica, mediante el uso de las distintas fuentes, tanto primarias como secundarias.
- b) El muestreo: se aplicará la fórmula estadística para poblaciones finitas.
- c) La encuesta: se diseñará un cuestionario el cual estará dirigido a los profesionales en contaduría pública autorizados del municipio de San Salvador, será aplicado a las unidades determinadas en la muestra

2.4 DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

El objeto del presente apartado es presentar los resultados relacionados con el manual de aplicación sobre determinación de precios de transferencia para el cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta, aplicable a las operaciones que realizan las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero; para ello se tomara como parámetro de medición los resultados obtenidos a través de la encuesta, los cuales se han agrupado en:

Actualización y conocimiento sobre el tema de precios de transferencia por parte de los profesionales de la contaduría pública que trabajan en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

De los profesionales en contaduría pública que trabajan en empresas pertenecientes al sector cafetalero, el 100% de estos han recibido cursos de capacitación sobre el tema de precios de transferencias, que se ve reflejado por las constantes reformas al Código Tributario que se han aprobado y sobre todo la inclusión del artículo 62-A uso de los lineamientos contenidos en las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Aunque no contrasta con el hecho de su aplicación en este sector, debido a que el 58% de los profesionales de la contaduría pública que laboran en las empresas relacionadas del sector cafetalero se les dificulta identificar las operaciones comparables, cuando las operaciones de mayor frecuencia son las transferencias de activos tangibles en un 44% de las empresas consultadas al igual que las operaciones de financiamiento en la misma proporción, lo que para otros sectores como el comercio no es problema; indicando que aún se debe trabajar por solventar esos vacíos con ejemplos prácticos orientados a este sector.

Es substancial mencionar que todos los profesionales en contaduría pública que trabajan en empresas del sector cafetalero conocen la Guía de Orientación No.001-2013 y esta situación ya que a parte de las directrices OCDE constituyen una de las base más importantes para la determinación de precios de transferencia, no obstante la mayoría de los profesiones en contaduría tienen la opinión de que los lineamientos contenidos en dicha guía son útiles para la adecuada determinación de precios de transferencia, pero carecen de casos prácticos orientados a sectores específicos como por ejemplo el sector cafetalero.

Igual así como se tiene conocimiento de la Guía No.001-2013, todos los profesionales en contaduría pública encuestados han mencionado que tienen conocimiento acerca de los métodos de precios de transferencia.

Contexto del desarrollo de operaciones realizadas entre empresas relacionadas del sector cafetalero

Debido al auge y constante cambio de las actividades comerciales, el sector cafetalero no es ajeno a esto debido a que el 87% de las operaciones vinculadas ocurren tanto dentro como fuera del territorio nacional, sin embargo con base a los resultados obtenidos a través de la encuesta las operaciones vinculadas realizadas con empresas relacionadas fuera del territorio nacional ninguna de estas transacciones se realizan con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

Además cabe destacar que en las operaciones entre empresas vinculadas la remuneración o contraprestaciones pactadas se miden a precios de mercado.

Dentro de los métodos para la determinación de precios de transferencia más utilizados por las empresas consultadas están el método de libre precio comparable y el precio de reventa, siendo el método de libre precio comparable como el más adecuado para la determinación de precios de transferencia en operaciones vinculadas entre empresas del sector cafetalero.

c) Políticas de control interno para operaciones vinculadas entre empresas del sector cafetalero.

De acuerdo a los resultados obtenidos todas las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero cuenta con una política de registro, contabilización y documentación para el control de estas operaciones, que en su mayoría dicha política contiene un detalle de las operaciones realizadas con sujetos relacionados así como la composición de la estructura organizativa del grupo empresarial, al igual que la política las empresas relacionadas cuentan también con un manual de procedimientos contables para registrar las operaciones con partes relacionadas sujetas a precios de transferencia.

Al momento de respaldar las operaciones vinculadas entre empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero, según los resultados obtenidos todas las empresas cuentan con documentos de respaldo dentro de los cuales se encuentran comprobantes de crédito fiscal utilizados por el 100% de las entidades y facturas de consumidor final.

Como resultados finales de la encuesta efectuada a profesionales en contaduría pública que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero, el 100% de ello es de la opinión que un estudio de precio de transferencia debería realizarse antes de efectuarse las operaciones y las personas designadas a efectuar dichos estudio están en primer lugar el contador público dado que es la persona con mas acercamiento a las operaciones entre empresas vinculadas y como segunda opinión se tiene que el responsable en realizar el estudio de precios de transferencia debería recaer un personal externo o especialista en este tema.

Para finalizar el 100% de los profesionales encuestados considera necesaria la existencia de un manual de aplicación para la determinación de precios de transferencia, con el fin de solventar el problema del adecuado calcula de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

CAPÍTULO III: DESARROLLO DE CASOS PRÁCTICOS A LAS OPERACIONES QUE REALIZA EL SECTOR CAFETALERO ENTRE PARTES RELACIONADAS

3.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El grupo CAFEX se encuentra conformado por empresas pertenecientes al sector cafetalero una de ellas es CAFEX, S.A. DE C.V., dedicada al beneficiado y tostado de café además de ser la empresa matriz de este grupo. Para el año 2015 los administradores de dicha empresa desean conocer si las operaciones realizadas entre sus empresas relacionadas cumplen con la nueva normativa de regulación sobre precios de transferencia; para lo cual el grupo de trabajo conformado por Joselyn Abigail Cantarero González, Iris Xiomara Luna Moran y Joaquín Beltrany Salazar Campos efectúan el análisis de las operaciones y/o transacciones entre las compañías pertenecientes al grupo CAFEX.

El análisis comprende las operaciones efectuadas desde enero hasta septiembre de 2015 a sugerencia del grupo de trabajo con el fin de corregir cualquier diferencia que surja al finalizar el estudio de precios de transferencia, en caso de existir diferencias estas se harán efectivas en los meses de octubre, noviembre y diciembre. Las operaciones a someter a análisis serán las siguientes: Compra de materia prima (Café uva fresca), Financiamiento y Venta de producto terminado. Para cada una de estas operaciones, se estudiarán siguiendo las siguientes etapas:

- ✓ Descripción de las operaciones
- ✓ Elección del método para determinar precios de transferencia
- ✓ Elección de comparables
- ✓ Establecimiento del rango de plena competencia

Al finalizar el estudio, se realizarán conclusiones sobre el resultado del estudio de precios de transferencia de las operaciones realizadas entre CAFEX, S.A. DE C.V. y sus empresas vinculadas, además se presentarán recomendaciones a la administración de CAFEX, S.A. E C.V. sobre cualquier diferencia determinada en la fase de estudio, con la finalidad de cumplir con la normativa de precios de transferencia y la adecuada determinación de la base imponible para el cálculo del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio fiscal correspondiente al año 2015

3.2 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

CAFEX
EL SALVADOR, S.A. DE C.V.

MANUAL DE APLICACIÓN SOBRE DETERMINACIÓN DE PRECIOS
DE TRANSFERENCIA PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, APLICABLE A LAS
OPERACIONES QUE REALIZAN LAS EMPRESAS RELACIONADAS
PERTENECIENTES AL SECTOR CAFETALERO

MAYO 2016

CONTENIDO

I. INTRODUCCIÓN

II. OBJETIVO

III. ALCANCE

IV. ANÁLISIS FUNCIONAL

- A. ANTECEDENTES DEL GRUPO EMPRESARIAL
- B. ANTECEDENTES DEL CONTRIBUYENTES
- C. FUNCIONES REALIZADAS POR EL CONTRIBUYENTE

V. ANÁLISIS DE MERCADO

- A. CONTEXTO MACROECONÓMICO
- B. COMPORTAMIENTO Y EVOLUCIÓN DE LA INDUSTRIA EN EL ÁMBITO MUNDIAL
- C. COMPORTAMIENTO Y EVOLUCIÓN DE LA INDUSTRIA EN EL ÁMBITO LOCAL
- D. COMPORTAMIENTO DE LA DEMANDA TANTO LOCAL COMO MUNDIAL

VI. ANÁLISIS ECONÓMICO

- A. DETALLE Y CUANTIFICACIÓN DE LAS OPERACIONES REALIZADAS CON SUJETOS RELACIONADOS
- B. ESTABLECIMIENTO DE LA ESTRUCTURA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA
 - i. COMPRA DE BIENES A COMPAÑÍAS RELACIONADAS
 - ii. OPERACIONES FINANCIERAS, PRÉSTAMO OTORGADO POR CAFEX EL SALVADOR, S.A. DE C.V.
 - iii. VENTA DE PRODUCTOS TERMINADOS

VII CONCLUSIONES Y AJUSTES

I. INTRODUCCIÓN

El presente manual de aplicación desarrolló un tema crucial para las empresas con vínculos comerciales, teniendo su origen en la legislación salvadoreña desde el año 2004, en el cual se establecieron las normas principales que regirán en materia de precios de transferencia.

Con ello el presente manual de aplicación comprende desde: análisis funcional conteniendo antecedentes del grupo empresarial, antecedentes del contribuyente y funciones realizadas por el contribuyente; análisis de mercado que comprende el contexto macroeconómico del sector cafetalero, comportamiento y evolución de la industria en el ámbito mundial y local, comportamiento de la demanda tanto local como mundial; análisis económico desglosado por el detalle y cuantificación de las operaciones realizadas con sujetos relacionados, establecimiento de la estructura de precios de transferencia por medio de tres casos prácticos primero compra de bienes a compañías relacionadas, segundo operaciones financieras y tercero venta de productos terminados con su análisis y ajustes de los casos desarrollados.

II. OBJETIVO

El presente manual de aplicación tiene por objeto facilitar a las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero la determinación de precios de transferencia en operaciones o transacciones realizadas con sujetos relacionados, para el adecuado cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta.

III. ALCANCE

El estudio y evaluación comprenderá a aquellas operaciones realizadas por empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero en el periodo comprendido de 01 de enero al 31 de diciembre de 2015.

IV ANÁLISIS FUNCIONAL

A. ANTECEDENTES DEL GRUPO EMPRESARIAL

i. Composición

El grupo empresarial está compuesto por:

EMPRESA
EL CAFETO, S.A. DE C.V.
EL PAISNAL, S.A. DE C.V.
LA FINQUITA, S.A. DE C.V.
CAFEX, S.A. DE C.V.
DICAFE, S.A. DE C.V.
VENCAFE COMPANY, S.A.

ii. Línea de negocios o productos

EMPRESA	ACTIVIDAD ECONÓMICA	SECTOR
El Cafeto, S.A. DE C.V.	Producción y venta de café	Agrícola
El Paisnal, S.A. DE C.V.	Producción y venta de café	Agrícola
La Finquita, S.A. DE C.V.	Producción y venta de café	Agrícola
Cafex, S.A. DE C.V.	Beneficiado de café	Agroindustria
Vencafé Company, S.A.	Compra y Venta de café	Comercio
DiCafe, S.A. DE C.V.	Compra y venta café	Comercio

B. ANTECEDENTES DEL CONTRIBUYENTE

i. Historia y panorama

Cafetaleros Exportadores de El Salvador, S.A. de C.V., se constituyó como sociedad anónima el 29 de enero de 1993, con domicilio en la ciudad de San Salvador, Republica de El Salvador, según escritura pública otorgada en esta ciudad, inscrita el 28 de febrero de 1993. El pacto social fue modificado por escritura pública el 12 de octubre de 1999, inscrita en el Registro de Comercio el 23 de octubre de ese mismo año, en el cual se incluyen las siguientes modificaciones: a) Cambio de domicilio a la ciudad de San Salvador, b) Aumento del capital mínimo a \$15,257.00.

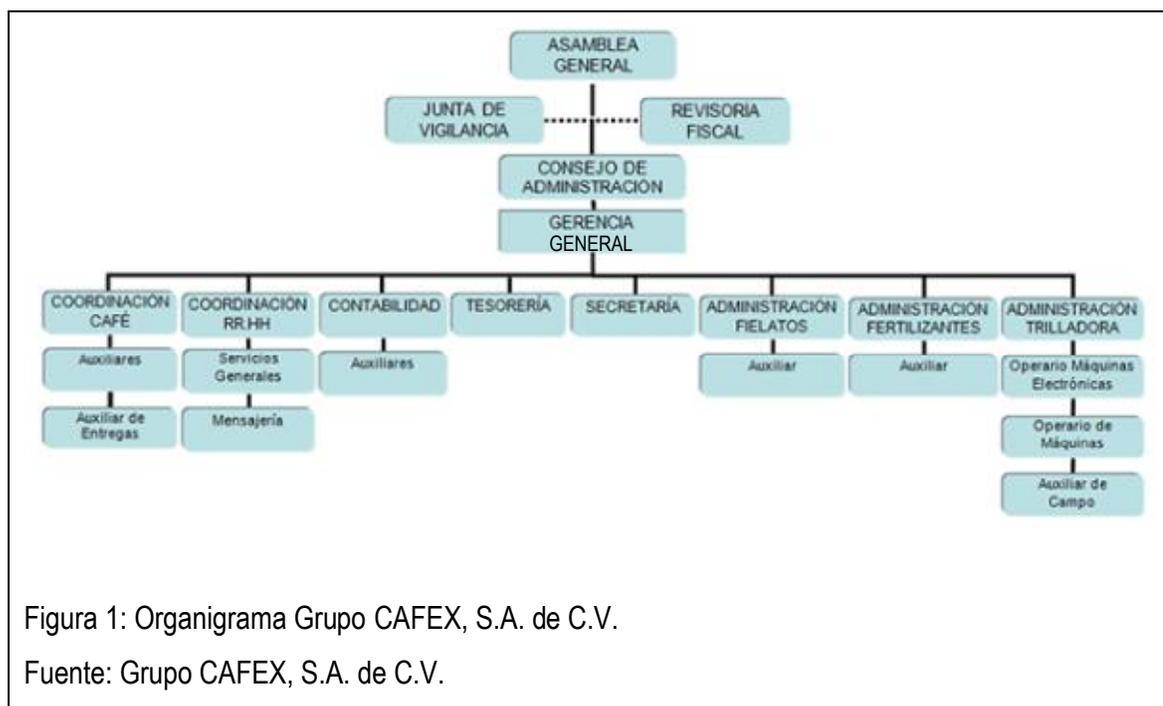
La empresa CAFEX, S.A. de C.V. realiza actividades comerciales de beneficio de agroindustria y financiera; los principales canales de distribución para sus ventas son ventas al exterior y calidades inferiores, se produce café tostado y molido para la venta local y extranjera, su capital está formado por inversionistas locales y extranjeros en un 60% y 40% respectivamente.

Mantiene relaciones comerciales y financieras con empresas relacionadas, posee contratos de compra venta y servicios prestados con las empresas del grupo, la empresa no usa patentes, marcas u otros activos intangibles desarrollados por otras empresas del grupo ni concesiona patentes, marcas, know how y otros activos intangibles desarrollados internamente, tampoco recibe pagos por uso de intangibles.

La actividad principal de las otras empresas del grupo es diversa pero en su mayoría son productores de café y su expectativa económica es ser las mejores y llevar sus productos de calidad a todas partes del mundo. En cuanto a las decisiones no se involucra la matriz con las demás empresas.

ii. Estructura organizacional

La empresa es parte de un grupo corporativo que está integrado por la asamblea de accionistas, Consejo de Administración, Gerencia General y otras; la estructura administrativa de la figura siguiente:



ii. Clientes

CAFEX, S.A. de C.V. tiene relaciones comerciales y financieras con empresas relacionadas en un 60%, clientes nacionales 25% y clientes del exterior 15%, según información recibida.

iii. Competencia

En el siguiente cuadro se presenta la principal competencia:

Empresas	Actividad
UNEX	Beneficiado de Café
COEX	Beneficiado de Café
J.HILL	Beneficiado de Café
Otros de mediano tamaño	Beneficiado de Café

iv. Funciones realizadas por CAFEX con sus partes relacionadas

Operaciones de Egresos	Operaciones de Ingresos
Compra de Café	Venta de Café
Préstamo	

v. Riesgos asumidos

- ✓ Mercado
- ✓ Propiedad, planta y equipo
- ✓ Investigación y desarrollo
- ✓ Financieros
- ✓ Cambiarios
- ✓ Tasas de interés
- ✓ De crédito

V. ANÁLISIS DE MERCADO

i. Contexto Macroeconómico y comportamiento y evolución de la industria en el ámbito mundial.

El café es una de las materias primas agrícolas básicas de mayor comercialización en el mundo. Se cultiva en más de 80 países y es exportado por más de 50 de ellos en Centro y Sur América, África y Asia.

La mayoría de los 25 millones de caficultores de los países en desarrollo son productores de pequeña escala. Más de 100 millones de personas se encuentran involucrados en la producción y procesamiento del café.

Con respecto al área total agrícola, la producción del café es relativamente pequeña, con 10,5 millones de hectáreas aproximadamente. Cuatro países dominan la producción de café a nivel mundial: Brasil (35%), Vietnam (15%), Indonesia (9%) y Colombia (7%). La producción por hectárea es muy diferente, en Brasil el promedio son 24 sacos por hectárea, en Vietnam 40 sacos por hectáreas e Indonesia 7 sacos por hectárea. El cultivo del café se está expandiendo a lo largo de Vietnam e Indonesia, como monocultivo sin sombra y, en menor medida, en Etiopía, Perú y Honduras.

Los precios del café continuaron su declive como reacción a la especulación sobre los datos de la actual cosecha brasileña 2015/16, que hacen pensar al mercado que no habrá preocupaciones sobre efectos inmediatos en la oferta global. La continua debilidad del real brasileño ha ejercido más presión a la baja sobre los precios, a pesar de que los volúmenes exportados aumentaron levemente en abril.

ii. Comportamiento y evolución de la industria en el ámbito local.

Las exportaciones acumuladas sumaron 35,701 quintales de café, un 41.3 % menos. Las exportaciones de café de El Salvador cayeron un 58.9 % en diciembre del ciclo 2015-2016 respecto al mismo mes del período anterior, según el Consejo Salvadoreño del Café (CSC). El total del grano exportado en diciembre de 2015 fue de 21,390 quintales, frente a los 52,018 enviados al exterior en 2014, una disminución del 58.9 %. De igual forma, los ingresos generados por estas exportaciones cayeron en un 60.1 %.

En diciembre el ciclo cafetero actual comprendió un importe que fue de \$4,069,963.00, mientras que en el período 2014-2015 ascendió a \$10,193,354, para una diferencia de \$6,123,391 millones. El precio por quintal también experimentó un descenso. En el último mes de 2015 éste fue de \$190.28 y en diciembre de 2014 se cotizó en \$195.96. De esta forma, la disminución en el precio por quintal fue de aproximadamente un 2.9 %. Las exportaciones acumuladas en los primeros tres meses del ciclo 2015-2016 sumaron 35,701 quintales, un 41.3 % menos que en el mismo lapso del ciclo previo. El total de ingresos hasta diciembre pasado alcanzó \$6,007,252.00 y el precio promedio por quintal fue de \$168.27. El Salvador produce las variedades de café bourbon, pacas y pacamara en seis regiones cafetaleras diferentes.

VI. ANÁLISIS ECONÓMICO.

A. ESTABLECIMIENTO DE LA ESTRUCTURA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

i. COMPRA DE CAFÉ A EMPRESAS RELACIONADAS

Descripción de la operación

CAFEX, S.A. DE C.V. efectuó compras de café de la clase uva fresca a las siguientes empresas: EL CAFETO, S.A. DE C.V, LA FINQUITA S.A. DE C.V. Y EL PAISNAL S.A. DE C.V, estas pertenecen al grupo CAFEX existiendo una vinculación entre ellas y CAFEX, S.A. DE C.V.

De acuerdo a los registros proporcionados por el departamento de contabilidad de CAFEX, S.A. DE C.V. el detalle de las compras de café efectuadas a sus empresas relacionadas es el siguiente:

CAFEX, S.A. DE C.V.

Detalle de compra de café uva fresca al 30 de Septiembre de 2015

Fecha	Empresa	Cantidad (QQ)	Precio por quintal	Quintales (Oro Uva)	Total
31/01/2015	EL CAFETO, S.A DE C.V.	1,972.00	\$ 125.50	394.40	\$ 49,497.20
10/07/2015	EL CAFETO, S.A DE C.V.	2,100.00	\$ 126.00	420.00	\$ 52,920.00
11/09/2015	EL CAFETO, S.A. DE C.V.	4,590.00	\$ 125.25	918.00	\$ 114,979.50
05/02/2015	EL PAISNAL, S.A. DE C.V.	1,240.00	\$ 125.75	248.00	\$ 31,186.00
12/04/2015	EL PAISNAL, S.A. DE C.V.	1,400.00	\$ 125.00	280.00	\$ 35,000.00
25/05/2015	EI PAISNAL, S.A. DE C.V.	1,585.00	\$ 126.50	317.00	\$ 40,100.50
28/03/2015	LA FINQUITA, S.A. DE C.V.	1,500.00	\$ 126.00	300.00	\$ 37,800.00
25/06/2015	LA FINQUITA, S.A. DE C.V.	1,580.00	\$ 126.25	316.00	\$ 39,895.00
20/08/2015	LA FINQUITA, S.A. DE C.V.	1,230.00	\$ 125.75	246.00	\$ 30,934.50
TOTALES		17,197.00		3,439.40	\$ 432,312.70

De acuerdo a los contratos de compra/venta de café, el total de la producción de café uva fresca generada por las 3 empresas mencionadas anteriormente se vende a CAFEX, S.A. DE C.V. no existiendo operaciones con sujetos independientes en cuanto a la compra de café.

Una vez cuantificada la operación realizada entre CAFEX, S.A. DE C.V. y las empresas productoras de café, el siguiente punto será la elección del método de comparabilidad acorde a este tipo de transacciones.

Elección del método de comparabilidad adecuado

El café es un producto considerado comoditie y dado que el precio de compra/venta de estas mercancías está influenciado en un mercado abierto sin ningún tipo de control de parte de agentes externos. Es por esta razón que el método de comparabilidad para este tipo de operaciones es el método del libre precio comparable.

Factores de comparabilidad a utilizar

Dado que según los contratos establecidos entre CAFEX, S.A. DE C.V. y las empresas productoras de café la totalidad de la producción general se vende a CAFEX, no existe comparables internos con los cuales se pueda realizar el estudio de precios de transferencia, por ende se utilizaran comparables externos es decir operaciones realizadas entre sujetos independiente sin ningún tipo de vinculación con las empresas del GRUPO CAFEX.

Las operaciones a tomar en cuenta como factores de comparabilidad externos serán aquellas realizadas dentro de la bolsa de valores de New York en donde se tomaran los precios por quintal de café oro uva cotizados dentro del periodo comprendido de enero a septiembre del año 2015, comparándose con los precios pagadas por CAFEX, S.A. DE C.V. a sus productores de café dentro del mismo periodo.

**EI SALVADOR
CONSEJO SALVADOREÑO DEL CAFÉ
DEPARTAMENTOS DE ESTUDIOS ECONÓMICOS Y ESTADÍSTICAS CAFETALERAS
PRECIO "C" DEL CONTRATO SPOT (CAFÉ ORO UVA)
MENSUAL ENERO – SEPTIEMBRE 2015**

Fecha	Precio
30/09/2015	\$ 119.12
31/08/2015	\$ 127.49
31/07/2015	\$ 125.59
30/06/2015	\$ 131.28
31/05/2015	\$ 135.74
30/04/2015	\$ 138.17
31/03/2015	\$ 135.44
28/02/2015	\$ 156.69
31/01/2015	\$ 170.64

A partir de estos datos se determinara el rango intercuartilico que representara el rango de plena competencia a comparar con el precio promedio de las operaciones de compra de café que la empresa CAFEX efectuó hasta el mes de septiembre de 2015.

Establecimiento del rango de plena competencia

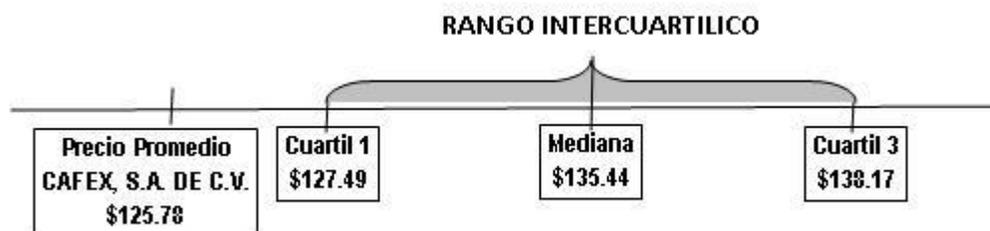
Como se menciona anteriormente el rango de plena competencia estará conformado por los precios “C” del contrato spot utilizado en la exportación de café proporcionado por el consejo salvadoreño de café para el periodo enero – septiembre 2015. Por lo que se procederá a establecer el rango intercuartilico:

No.	Fecha	Precio
1	30/09/2015	\$ 119.12
2	31/07/2015	\$ 125.59
3	31/08/2015	\$ 127.49
4	30/06/2015	\$ 131.28
5	31/03/2015	\$ 135.44
6	31/05/2015	\$ 135.74
7	30/04/2015	\$ 138.17
8	28/02/2015	\$ 156.69
9	31/01/2015	\$ 170.69

Cuartil 1: $(n+1)/4 = (9+1)/4 = 2.5$ \$127.49

Mediana: $(n+1)/2 = (9+1)/2 = 5$ \$ 135.44

Cuartil 3: $3(\text{cuartil } 1) = 3(2.5) = 7.5$ \$ 138.17



Conclusiones

Una vez determinado el rango intercuartilico y habiendo hecho la comparación con el precio promedio de las operaciones de compra de café realizadas por CAFEX, se determinó una diferencia entre el rango de plena competencia que abarca desde \$127.49 (cuartil 1) hasta \$138.17 (cuartil 3) y el precio promedio pagado por la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. en la compra de café de \$125.78, dicho precio se encuentra fuera del rango de plena competencia.

Recomendaciones

A partir del resultado obtenido del análisis de la operación de compra de café efectuada entre CAFEX, S.A. DE C.V., LA FINQUITA, S.A. DE C.V., EL CAFETO S.A. DE C.V. y EL PAISNAL, S.A. DE C.V. se recomienda a la empresa CAFEX los siguientes:

- ✓ Modificar el precio pactado en sus contratos de compra de café a un precio que se encuentra dentro del rango de plena competencia establecido en este análisis. El precio de compra sugerido es de \$128.00 en las operaciones que se realicen en el futuro, con dicho precio se estará cumpliendo el principio de plena competencia, así como también lo establecido en el artículo 62-A en lo referente a determinación de precios de transferencia sin afectar de forma relevante los costos de materia prima representados por la compra de café uva fresca de CAFEX, S.A. DE C.V. y los ingresos por venta de café uva fresca de las empresas productoras.

- ✓ Efectuar los ajustes correspondientes en el valor de los costos de materia prima de CAFEX, S.A. DE C.V. así como el monto de los ingresos declarados por los productores de café debido a la diferencia determinada en el análisis de esta operación, por medio de la emisión de Notas de débito fiscal dado que se ajustara el monto facturado anteriormente y de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario Art. 110 en este documento se consignan los ajustes que aumenten el débito fiscal, sin embargo el contribuyente bien puede emitir un comprobante de crédito fiscal por dicho ajuste y dado que tendrá el mismo efecto que la Nota de débito es válido su uso de acuerdo a la práctica de las empresas, dichos documentos deberán ser declarados en los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2015 para efectos que sean declarados en el periodo correspondiente.

- ✓ El ajuste se realizaría de la siguiente forma: De acuerdo al análisis efectuado a esta operación el precio promedio de compra de café durante el periodo enero – septiembre 2015 fue de \$125.78 por quintal de café, mientras que el precio sugerido es de \$128.00 por quintal de café existe una diferencia de \$2.22 por quintal los cuales se multiplicaran por el total de quintales de café comprados durante el periodo enero – septiembre 2015 de donde se obtendrá el monto necesario para corregir los costos de materia prima de CAFEX, S.A. DE C.V.

ii. PRESTAMOS ENTRE PARTES RELACIONADAS

Descripción de las operaciones

En el año 2015 la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. otorgo préstamos a empresas productoras de café pertenecientes al grupo empresarial para el inicio y mantenimiento de sus cosechas, según el siguiente detalle:

CAFEX, S.A. DE C.V.

Detalle de préstamos otorgados a empresas relacionadas al 30 de septiembre de 2015

Fecha	Empresa	Monto	Tasa de interés	Plazo
04/01/2015	EL CAFETO, S.A. DE C.V.	\$ 225,000.00	13.50%	3
10/01/2015	EL PAISNAL, S.A. DE C.V.	\$ 150,000.00	13.50%	3
15/01/2015	LA FINQUITA, S.A. DE C.V.	\$ 100,000.00	13.50%	3

Elección del método de comparabilidad adecuado

Se considera más aplicable a la operación en análisis el método de precio comparable no controlado dado que no existe ningún tipo de control sobre dichas operaciones perfeccionándose en un mercado abierto.

Factores de comparabilidad

A la fecha no existen registros de préstamos otorgados por parte de CAFEX, S.A. DE C.V. a empresas independientes por lo que no se pueden utilizar comparables internos para efectuar el estudio de precios de transferencia por lo tanto se utilizaran comparables externos, los cuales comprenderán las tasas de interés publicadas por la Superintendencia del Sistema Financiero para préstamos destinados a actividades productivas con plazo de vigencia mayores a un año.

Establecimiento del rango de plena competencia

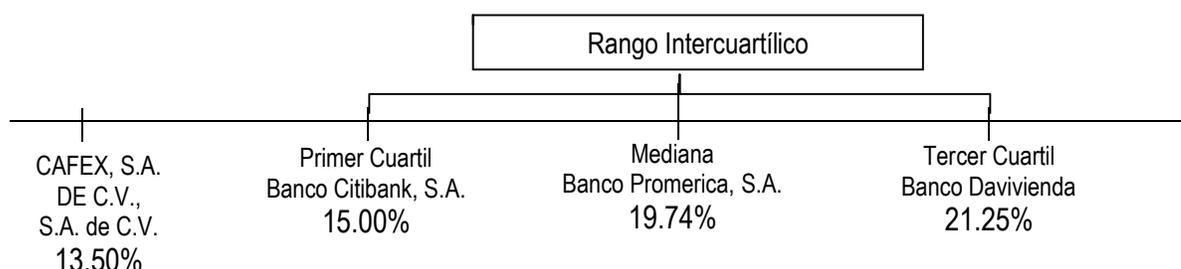
Para determinar el rango de plena competencia se procederá a analizar las operaciones efectuadas de forma conjunta:

No	Instituciones	Tasa de interés
1	Banco Industrial El Salvador, S.A.	13.00%
2	Banco de Fomento Agropecuario	13.50%
3	Banco Citibank, S.A.	15.00%
4	Banco ProCredit, S.A.	15.75%
5	Banco Agrícola, S.A.	19.50%
6	Banco Promerica, S.A.	19.74%
7	Banco Hipotecario de El Salvador, S.A.	21.00%
8	Banco G&T Continental El Salvador, S.A.	21.00%
9	Banco Davivienda Salvadoreño, S.A.	21.25%
10	Banco de América Central, S.A.	21.50%
11	Scotiabank El Salvador, S.A.	22.00%

*Fuente: Superintendencia del Sistema Financiero tasas vigentes del 01 al 31 de noviembre de 2015

Calculo de la Mediana

Mediana:	$(n+1)/2 = (11+1)/2 = 6$	Banco Promerica, S.A	19.74%
Primer cuartil:	$Q1 = (n+1)/4 = (11+1)/4 = 3$	Banco Citibank, S.A.	15.00%
Segundo cuartil:	$Q3 = 3Q1 = 3(3) = 9$	Banco Davivienda Salvadoreño, S.A.	21.25%



Conclusión

De acuerdo al análisis realizado al otorgamiento de préstamos de CAFEX, S.A. DE C.V. a sus empresas relacionadas se determinó una diferencia entre la tasa de interés establecida en los contratos de prestados de CAFEX 13.50% y el rango de tasas de interés que se encuentran dentro del rango de plena competencia desde 15.00% (cuartil 1) hasta 21.25% (cuartil 2).

Recomendación

A partir del resultado obtenido del análisis de la operación de préstamo entre CAFEX, S.A. DE C.V., LA FINQUITA, S.A. DE C.V., EL CAFETO S.A. DE C.V. y EL PAISNAL, S.A. DE C.V. se recomienda a la empresa CAFEX lo siguiente:

- ✓ Modificar la tasa de interés en sus contratos de crédito de AVIO a una tasa que se encuentre dentro del rango de plena competencia establecido en este análisis. La tasa de interés sugerida es de 15.50% en las operaciones que se realicen en el futuro, con dicha tasa se estará cumpliendo con el principio de plena competencia, así como también lo establecido en el artículo 62-A en lo referente a determinación de precios de transferencia sin afectar de forma relevante los ingresos financieros obtenidos por CAFEX, S.A. DE C.V. en concepto de intereses y los gastos financieros por intereses de las empresas relacionadas
- ✓ Efectuar los ajustes correspondientes en el valor de los ingreso financieros de CAFEX, S.A. DE C.V. así como el monto de los gastos financieros de las empresas relacionadas debido a la diferencia determinada en el análisis de esta operación, por medio la emisión de comprobantes de crédito fiscal complementarios los cuales se declararan en los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2015.
- ✓ El ajuste se realizaría de la siguiente forma: De acuerdo al análisis efectuado a esta operación tasa de interés aplicada a los prestamos otorgados durante el periodo enero – septiembre 2015 fue del 13.50% anual, mientras que la tasa de interés sugerida para ubicarse dentro del rango de plena competencia es del 15.50% existencia una diferencia en los ingreso s financieros obtenidos por CAFEX, S.A. DE C.V. Los ingresos de CAFEX, S.A. DE C.V. en concepto de interés por préstamos concedidos a sus empresas relacionadas aplicando una tasa de interés del 13.50% anual son de \$ 58,111.20 mientras que los ingresos por intereses aplicando la tasa sugerida en el estudios de precios de transferencia del 15.50% anual serian de \$66,928.56, existiendo una diferencia de \$8,817.36

iii. VENTA DE PRODUCTO TERMINADO

La empresa CAFEX, S.A. DE C.V. una vez recibida la producción de café uva fresca procede con la transformación del producto a través del beneficiado y torrado, teniendo como producto final café molido y tostado, el cual es empacado y exportado por la empresa DICAFE, S.A. DE C.V. hacia Estados Unidos donde es distribuido hacia los consumidores finales a través de la empresa VENCAFE COMPANY, S.A.

Hasta septiembre de 2015 de acuerdo a los registros de CAFEX, S.A. DE C.V., DICAPE, S.A. DE C.V. Y VENCAFE COMPANY, S.A. se tienen los siguientes montos en concepto de ingresos:

Empresa	Monto
CAFEX, S.A. DE C.V.	\$ 515,910.00
DICAPE, S.A. DE C.V.	\$ 601,195.00
VENCAFE COMPANY, S.A.	\$ 650,000.00
INGRESO TOTAL	\$ 1,767,105.00

Así mismo se ha obtenido las siguientes cantidades en concepto de costos y gastos que cada empresa involucrada en esta operación ha incurrido:

	CAFEX, S.A. DE C.V.	DICAPE, S.A. DE C.V.	VENCAFE COMPANY, S.A.	CONSOLIDADO
Compra de materiales, suplidos y equipos	\$ 7,600.00	\$ 5,000.00	\$ 2,500.00	\$ 15,100.00
Compra de Materias primas	\$ 432,312.70	\$ 515,910.00	\$ 601,195.00	\$,549,417.70
Envasado y embalado de los productos	\$ 7,500.00	\$ 35,000.00	\$ 2,000.00	\$ 44,500.00
Transporte	\$ 3,700.00	\$ 12,500.00	\$ 5,000.00	\$ 21,200.00
Mantenimiento de edificios, maquinaria y equipos	\$ 5,500.00	\$ 3,500.00	\$ 4,500.00	\$ 13,500.00
Personal de ventas	\$ 11,800.00	\$ 8,500.00	\$ 5,000.00	\$ 25,300.00
Personal de Administración	\$ 35,000.00	\$ 5,000.00	\$ 15,000.00	\$ 55,000.00
TOTAL	\$ 503,412.70	\$ 585,410.00	\$ 635,195.00	\$ 1,724,017.70

Márgenes de utilidad obtenidos por las empresas involucradas en la operación de venta de producto terminado

	CAFEX, S.A. DE C.V.	DICAPE, S.A. DE C.V.	VENCAFE COMPANY, S.A.	TOTAL
INGRESOS OPERACIONALES	\$ 515,910.00	\$ 601,195.00	\$ 650,000.00	\$ 1,767,105.00
COSTOS DE VENTAS + PRODUCCION	\$ 432,312.70	\$ 515,910.00	\$ 601,195.00	\$ 1,549,417.70
UTILIDAD BRUTA	\$ 83,597.30	\$ 85,285.00	\$ 48,805.00	\$ 217,687.30
GASTOS DE VENTA	\$ 23,000.00	\$ 56,000.00	\$ 12,000.00	\$ 91,000.00
GASTOS DE ADMINISTRACION	\$ 48,100.00	\$ 13,500.00	\$ 22,000.00	\$ 83,600.00
TOTAL DE GASTOS DE OPERACIÓN	\$ 71,100.00	\$ 69,500.00	\$ 34,000.00	\$ 174,600.00
UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$ 12,497.30	\$ 15,785.00	\$ 14,805.00	\$ 43,087.30
%	29.00%	36.63%	34.36%	

Elección del método de comparabilidad

Para este tipo de operación es recomendable el método de repartición de utilidades dado que estamos ante transacciones que generan beneficios conjuntos.

Factores de comparabilidad

Para aplicar el método de repartición de utilidades no se requieren factores de comparabilidad externos o internos, por lo tanto no se hará uso de ninguno de ellos para evaluar esta operación.

Establecimiento del rango de plena competencia

En la aplicación del método de repartición de utilidades, el primer paso es determinar el porcentaje de costos y gastos incurridos por cada una de las empresas involucradas con respecto a los costos y gastos totales de la operación.

	CAFEX, S.A. DE C.V.	%	DICAFE, S.A. DE C.V.	%	VENCAFE COMPANY, S.A.	%	CONSOLIDADO	%
Compra de materiales, suplidos y equipos	\$ 7,600.00	0.44	\$ 5,000.00	0.29	\$ 2,500.00	0.15	\$ 15,100.00	0.88
Compra de Materias primas	\$ 432,312.70	25.08	\$ 515,910.00	29.92	\$ 601,195.00	34.87	\$ 1,549,417.70	89.87
Envasado y embalado de los productos	\$ 7,500.00	0.44	\$ 35,000.00	2.03	\$ 2,000.00	0.12	\$ 44,500.00	2.58
Transporte	\$ 3,700.00	0.21	\$ 12,500.00	0.73	\$ 5,000.00	0.29	\$ 21,200.00	1.23
Mantenimiento de edificios, maquinaria y equipos	\$ 5,500.00	0.32	\$ 3,500.00	0.20	\$ 4,500.00	0.26	\$ 13,500.00	0.78
Personal de ventas	\$ 11,800.00	0.68	\$ 8,500.00	0.49	\$ 5,000.00	0.29	\$ 25,300.00	1.47
Personal de Administración	\$ 35,000.00	2.03	\$ 5,000.00	0.29	\$ 15,000.00	0.87	\$ 55,000.00	3.19
TOTAL	\$ 503,412.70	29.20	\$ 585,410.00	33.96	\$ 635,195.00	36.84	\$ 1,724,017.70	100.00

Obtenidos los porcentajes de costos y gastos aportados por cada empresa se procederá a efectuar la comparación con los márgenes de utilidad obtenidos por empresa con el fin de determinar la correcta asignación de las utilidades para cada compañía participante.

	CAFEX, S.A. DE C.V.	DICAFE, S.A. DE C.V.	VENCAFE COMPANY, S.A.
Margen de utilidad obtenido	29.00%	36.63%	34.36%
Porcentaje de costos y gastos aportados	29.20%	33.96%	36.84%

Conclusiones

De acuerdo al análisis efectuado a la operación de venta de café se determino que existe una diferencia entre el margen obtenido por la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. (29.00%) y el porcentaje de costos y gastos aportados en la realización de la misma (29.20%), es decir que a la empresa CAFEX se le asigno una participación menor (29.00%), a la que se hubiera asignado de acuerdo al método de repartición de utilidades para el cumplimiento del principio de plena competencia.

Recomendación

A partir del resultado obtenido del análisis de la operación de venta de café en la que participaron las empresas CAFEX, S.A. DE C.V, DICAFFE, S.A. DE C.V. Y VENCAFE COMPANY, S.A. se recomienda a la empresa CAFEX lo siguiente:

- ✓ Modificar la asignación en el porcentaje de utilidad total obtenido en la operación, a la utilidad obtenida con la aplicación del método de repartición de utilidades (29.20%). Con el porcentaje de utilidad determinado se estará cumpliendo el principio de plena competencia, así como también lo establecido en el artículo 62-A en lo referente a determinación de precios de transferencia sin afectar de forma relevante la utilidad obtenida por CAFEX, S.A. DE C.V.

- ✓ El ajuste se realizaría de la siguiente forma: durante el periodo Enero – Septiembre 2015, en donde la utilidad total de las operaciones fue de \$ 43,087.30 de la cual a CAFEX, S.A. DE C.V. se le asigno un 29.00% equivalente a \$ 12,495.32. Sin embargo de acuerdo al estudio efectuado a la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. tendría que habersele asignado un 29.20% sobre la utilidades totales ya que la empresa apporto eso porcentaje en concepto de costos y gastos incurridos, al aplicar el porcentaje de 29.20% sobre las utilidades totales a CAFEX se le asignara un monto de \$12,581.49, resultando en una diferencia de \$86.17 que tendría que aumentarse en los ingresos de la empresa CAFEX, S.A. DE C.V.

VII. CONCLUSIONES Y AJUSTES

Finalizado el estudio de precios de transferencia de las operaciones efectuadas entre CAFEX, S.A. DE C.V. y sus empresas vinculadas correspondiente al periodo enero – septiembre 2015, la administración de CAFEX toma la decisión de seguir las recomendaciones presentadas por la firma de auditoría en el estudio de precios de transferencia para las operaciones que se realizaron en los meses de octubre, noviembre y diciembre, así como efectuar los ajustes correspondientes a las operaciones analizadas.

Durante el último trimestre del año 2015 la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. efectuó las siguientes operaciones con sus partes relacionadas:

- ✓ 01/10/2015 se concedió préstamo a la empresa EL CAFETO, S.A. DE C.V. préstamo por un monto de \$ 25,000.00 para un plazo de 3 años aplicando la tasa de interés sugerida en el estudio de precios de transferencia 15.50%.
- ✓ El 15/12/2015 efectuó compra a la empresa EL PAISNAL, S.A. DE C.V. de 1,500 quintales de café uva fresca equivalentes a 300 quintales de café oro uva, aplicando el precio sugerido por el estudio de precios de transferencia de \$128.00 por quinta de café oro uva.

Además de las operaciones descritas anteriormente se aplicaron los ajustes en los registros de la empresa CAFEX, de acuerdo a las diferencias determinadas como resultado del estudio de precios de transferencia, con el fin de presentar el informe de operaciones con sujetos relacionados y la Declaración del Impuesto sobre la Renta correspondiente al año 2015.

COMPRA DE CAFE

De acuerdo al análisis efectuado a esta operación el precio promedio de compra de café durante el periodo enero – septiembre 2015 fue de \$125.78 por quintal de café, mientras que el precio sugerido es de \$128.00 por quintal de café existe una diferencia de \$2.22 por quintal los cuales se multiplicaran por el total de quintales de café comprados durante el periodo enero – septiembre 2015 de donde se obtendrá el monto necesario para corregir los costos de materia prima de CAFEX, S.A. DE C.V.

	Monto
Compras de café enero - septiembre 2015	\$ 432,312.70
(+) Diferencia en costos de materia prima (3,439.40 quintales x \$2.22)	\$ 7,635.47
(+) Compra de café octubre 2015 (300 quintales x \$128.00)	\$ 38,400.00
= Costo de materia prima al 31 de diciembre 2015	\$ 478,348.17

FINANCIAMIENTO

De acuerdo al análisis efectuado a esta operación tasa de interés aplicada a los préstamos otorgados durante el periodo enero – septiembre 2015 fue del 13.50% anual, mientras que la tasa de interés sugerida para ubicarse dentro del rango de plena competencia es del 15.50% existiendo una diferencia en los ingresos financieros obtenidos por CAFEX, S.A. DE C.V.

Los ingresos de CAFEX, S.A. DE C.V. en concepto de interés por préstamos concedidos a sus empresas relacionadas aplicando una tasa de interés del 13.50% anual son de \$ 58,111.20 mientras que los ingresos por intereses aplicando la tasa sugerida en el estudio de precios de transferencia del 15.50% anual serían de \$66,928.56, existiendo una diferencia de \$8,817.36

	Monto
Ingresos financieros enero - septiembre 2015	\$ 58,111.20
(+) Diferencia en ingresos financieros (tasa de interés 15.50% anual)	\$ 8,817.36
(+) Ingresos financieros por préstamo del 01/10/2015	\$ 1,034.87
= Ingresos financieros al 31 de diciembre de 2015	\$ 67,963.44

COMPRA DE PRODUCTO TERMINADO

Dado que no se efectuaron operaciones durante el último trimestre del año 2015, la empresa CAFEX únicamente efectuara el ajuste correspondiente al reparto de utilidades en las operaciones efectuadas durante el periodo Enero – Septiembre 2015, en donde la utilidad total de las operaciones fue de \$ 43,087.30 de la cual a CAFEX, S.A. DE C.V. se le asignó un 29.00% equivalente a \$ 12,495.32.

Sin embargo de acuerdo al estudio efectuado a la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. tendría que habersele asignado un 29.20% sobre las utilidades totales ya que la empresa aportó ese porcentaje en concepto de costos y gastos incurridos, al aplicar el porcentaje de 29.20% sobre las utilidades totales a CAFEX se le asignaría un monto de \$12,581.49, resultando en una diferencia de \$86.17 que tendría que aumentarse en los ingresos de la empresa CAFEX, S.A. DE C.V.

Después de haber realizado las modificaciones correspondientes a los registros de la empresa CAFEX, S.A. DE C.V. se obtuvo la información necesaria para elaborar el informe de operaciones con Sujetos Relacionados y la Declaración del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio del 2015. Esta información se detalla a continuación:

DETALLE	VALOR
INGRESOS OPERACIONALES	\$ 515,910.00
COSTOS DE VENTAS + PRODUCCION	\$ 478,348.17
UTILIDAD BRUTA	\$ 37,561.83
GASTOS DE VENTA	\$ 23,000.00
GASTOS DE ADMINISTRACION	\$ 48,100.00
OTROS INGRESOS (INGRESOS FINANCIEROS)	\$ 67,963.44
OTROS INGRESOS (AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA)	\$ 86.17
UTILIDAD ANTES DE RESERVA E IMPUESTOS	\$ 34,511.44
RESERVA LEGAL 7%	\$ 2,415.80
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	\$ 32,095.64
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 9,628.69
UTILIDAD DEL EJERCICIO	\$ 22,466.65

3.2.2 DECLARACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAFEX, S.A. DE C.V.

REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS										SEÑOR CONTRIBUYENTE, LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US \$										NÚMERO DE DECLARACIÓN 10 111100389400 3																													
Ejercicio: Día Mes Año										SEGÚN TARJETA DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA																																							
Del: 01 01 2015 9										Al: 02 31 12 2015 7										NIT: 03 0 6 1 4 - 2 7 0 4 9 0 - 1 2 2 - 5 9																													
I D E N T I F I C A C I O N	Primer Apellido/Razón Social o Denominación CAFEX, S.A. DE C.V.										Segundo Apellido					Nombres																																	
	04 Calle/Avenida/Pasaje/Polígono/Block YANES					05 Número Casa					06 Apartamento/ Local																																						
	07 Otros datos que complementen el domicilio										08 Colonia/Barrio/Residencial/Reparto COLONIA ESPANA					09 e-mail:																																	
	Departamento/Municipio SAN SALVADOR / MEJICANOS					10 Teléfono					11 Fax					12 Uso Exclusivo de la DGII																																	
	Actividad Económica										13					14																																	
	Primaria BENEFICIADO DE CAFE										15					16																																	
	Secundaria										17					18																																	
	Terciaria										19					20																																	
	Marque con una X el esta excluido como Sujeto Pasivo según Art. 6 de la ley de Impuesto Sobre la Renta										16					17					18																												
	Utilice si es persona natural y residió en el país 200 días o menos en forma consecutiva durante el periodo que declara										Días de Residencia en el País					Fecha de Fallecimiento o Liquidación					Día Mes Año																												
19										1					20					8																													
C A L C U L O	Rentas Gravadas del Ejercicio o Periodo																																																
	Sueldos, Salarios, Gratificaciones y Comisiones (Empleados bajo régimen de subordinación laboral)										+ 105					0.00 6																																	
	Profesiones, Artes y Oficios										+ 110					0.00 4																																	
	Por Actividades de Servicios										+ 115					67,963.44 5																																	
	Por Actividades Comerciales										+ 120					0.00 1																																	
	Por Actividades Industriales										+ 125					515,910.00 2																																	
	Por Actividades Agropecuarias										+ 130					0.00 9																																	
	Por Utilidades y Dividendos										+ 135					0.00 6																																	
	Por Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterior										+ 137					0.00 0																																	
	Otras Rentas Gravables										+ 140					86.17 7																																	
TOTAL RENTAS GRAVADAS										= 145					583,959.61 3																																		
R E N T A	Costos, Gastos y Dedicuciones del Ejercicio o Periodo																																																
	Dedicuciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)										+ 205					0.00 4																																	
	Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesionales, Artes y Oficios. (Reverso Casilla N° 628)										+ 210					549,448.17 1																																	
	Reserva Legal (Relacionada a Rentas Gravadas)										+ 215					2,415.80 8																																	
	TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES										= 225					551,863.97 9																																	
	Costos y Gastos No Deducibles (Artículo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)										+ 235					0.00 6																																	
	RENDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero										= 240					32,095.64 0																																	
	PERDIDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero										= 242					0.00 2																																	
	Renta Neta por Créditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla No.873)										+ 245					0.00 2																																	
	Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla N°128 de Formulario F-944)										+ 250					0.00 7																																	
I M P O N I B L E	TOTAL RENTA IMPONIBLE (Sumar Casillas 240 + 245 + 250)										= 255					32,095.64 3																																	
	IMPUESTO COMPUTADO DE LA RENTA ORDINARIA										+ 300					9,628.69 0																																	
	Impuesto de Ganancia Neta de Capital (Casilla N°1 04 de Formulario F-944)										+ 305					0.00 5																																	
	Impuesto por Inversiones en Títulos Valores y demás Instrumentos Financieros										+ 306					0.00 9																																	
	Impuesto por Depósitos en Instituciones Financieras del Exterior										+ 307					0.00 6																																	
	Impuesto por Reserva Legal Disminuida										+ 308					0.00 2																																	
	Impuesto por Premios o Ganancias que no hayan sido Objeto de Retención										+ 309					0.00 5																																	
	Impuesto por Utilidades recibidas que no fueron sujetas de retención (Segundo inciso del Art. 72, LISR)										+ 304					0.00 0																																	
	TOTAL IMPUESTO (300 + 305 + 306 + 307 + 308 + 309 + 304)										= 310					9,628.69 1																																	
	Impuesto Retenido Acreditable (Reverso Casilla No. 830)										- 315					0.00 7																																	
L I Q U I D A C I O N	Pago a Cuenta										- 320					9,028.43 8																																	
	No. de Resolución										322					7					Crédito según Resolución																												
	No. Declaración Ejercicio Anterior										326					2					Crédito Aplicable del Ejercicio Anterior																												
	Liquidación Anual del Impuesto Pagado en Declaración que Modifica										- 329					0.00 6																																	
	No. de Resolución										317					1					Disminución de saldo según Art. 74-A del C.T.																												
	IMPUESTO DETERMINAD (Casilla 310 - (Casilla 315+320+325+328+329)+327, Si el Resultado es Negativo, Anótel entre Paréntesis)										= 330					600.26 4																																	
	MULTA (Atenuada según numeral 1 de Art. 261 del Código Tributario)										+ 335					0.00 9																																	
	LIQUIDACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO ((Casilla 330 + 335), Si el Resultado es Negativo, Anótel entre Paréntesis)										① = 340					600.26 0																																	
	Si el valor de la casilla N° 340 es positivo, traslade a casilla N° 350 y si es negativo traslade a casilla N° 345																																																
	Total a Devolver :										345					0.00 0					Total a Pagar :					350					600.26 6																		
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que mi firma respalda los datos que se detallan en el anverso y reverso de esta declaración y que incurriré en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los artículos 249-A y 250-A del Código Penal.																				Uso exclusivo de la DGII																													
Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado																				Fecha, Sello y Firma de Receptor																													
Fecha: 04/01/2004										Versión: F11 v10 r1										Declaración: 111100389400										Ejercicio: 2015										NIT: 06 142704901225									
ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA										DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES																																							
Inventario Inicial de Materia Prima										+ 405					0.00 7					Médicos (Conforme a Documentación)					+ 711					0.00 0																			
Compra Materia Prima										+ 410					478,348.17 3					Colegiaturas (Conforme a Documentación)					+ 712					0.00 5																			
Inventario Final de Materia Prima										- 415					0.00 4					[SSS Salud]					+ 713					0.00 7																			
Costo de Materia Prima Utilizada										= 420					478,348.17 0					Bienestar Magisterial					+ 714					0.00 5																			

Mano de Obra	+ 425	0,00	1	Donación Máxima Legalmente Permitida (Según Documentación)	+ 715	0,00	3
Costos Indirectos de Fabricación	+ 430	0,00	8	IPSFA	+ 716	0,00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0,00	9	AFP Cuota Voluntaria (hasta límite legal, inc. 2ª de Art. 22 Ley SAP)	+ 717	0,00	6
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0,00	5	Cuota Patronal Pagada al I.S.S.S. por Trabajador Doméstico	+ 721	0,00	2
Costo de Artículos Producidos/Comprado	= 442	478,348,17	6	Deducción Fija	+ 722	0,00	3
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0,00	2	TOTAL (Sumatoria de casillas 711 a 722)	= 725	0,00	0
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0,00	3				
Costo de lo Vendido	= 450	478,348,17	0				
Gastos de Venta Sin Donación	+ 525	23,000,00	8				
Gastos de Administración Sin Donación	+ 530	48,100,00	4				
Gastos Financieros Sin Donación	+ 535	0,00	6				
Total Gastos de Operación	= 540	71,100,00	1				
TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACIÓN (CASILLAS 450 + 540)	= 545	549,448,17	9				

Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865 y del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2º del Código Tributario.

Costos y Gastos del Ejercicio o Período		Comercio			Agropecuaria			Servicios, Profesiones, Artes y Oficios		
Inventario Inicial	+ 601	0,00	7	610	0,00	6	619	0,00	0	
Costo Artículos Producidos / Comprados	+ 602	0,00	5	611	0,00	4	620	0,00	3	
Inventario Final	- 603	0,00	3	612	0,00	2	621	0,00	1	
Costo de Venta	= 604	0,00	1	613	0,00	0	622	0,00	0	
Gastos de Venta Sin Donación	+ 605	0,00	0	614	0,00	9	623	0,00	8	
Gastos de Administración Sin Donación	+ 606	0,00	8	615	0,00	7	624	0,00	6	
Gastos Financieros Sin Donación	+ 607	0,00	6	616	0,00	5	625	0,00	4	
Gastos de Operación	= 608	0,00	4	617	0,00	3	626	0,00	2	
Total Costo Venta Más Gastos de Operación	= 609	0,00	2	618	0,00	1	627	0,00	0	
Donación máxima legalmente permitida, según documentación (ésta casilla únicamente aplica para personas jurídicas)										
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627+650)							628	549,448,17	3	
Ingresos por actividades sujetas a precios controlados o regulados por el Estado	660	0,00	1	Ingresos provenientes de las ventas al por menor o al detalle de combustibles, en estaciones de servicio autorizadas	670	0,00			2	

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL :		800	DÍA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERÍODO DE IMPOSICIÓN		
Efectivo	+ 840	0,00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730	0,00	8		
Bancos	+ 841	0,00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732	0,00	6		
Cuentas Por Cobrar	+ 842	0,00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota legal y porción cuota voluntaria no deducible, ISSS e INPEP)	+ 734	0,00	4		
Inventarios	+ 843	0,00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736	0,00	2		
Inversiones	+ 844	0,00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738	0,00	0		
Bienes Muebles	+ 845	0,00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740	0,00	9		
Bienes Inmuebles	+ 846	0,00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742	0,00	2		
Otros Activos	+ 847	0,00	6	Reserva Legal no Gravada o Excluida o que No Constituyen Renta	- 744	0,00	3		
TOTAL DEL ACTIVO	= 849	0,00	3	Ganancia de Capital Neta No Gravada (Casilla N° 148 F-944)	+ 746	0,00	7		
Cuentas por Pagar	+ 850	0,00	5	Rentas Obtenidas del Exterior, No Gravadas con el Impuesto	+ 869	0,00	5		
Préstamos por Pagar	+ 851	0,00	9	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERÍODO DE IMPOSICIÓN	= 750	0,00	1		
Otros Pasivos	+ 855	0,00	3	OPERACIONES POR DEBITOS, FINANCIAMIENTOS, DEPOSITOS, INVERSIONES EN TITULOS VALORES Y OTROS INSTRUMENTOS FINANCIEROS REALIZADOS EN EL EXTERIOR					
TOTAL PASIVO	= 860	0,00	6	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870	0,00	6		
Capital o Patrimonio	+ 862	0,00	2	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871	0,00	4		
TOTAL PASIVO MÁS CAPITAL	= 865	0,00	0	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872	0,00	2		
				TOTAL	= 873	0,00	0		

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS

Nombre del Agente (Persona Natural o Jurídica)	805	2	810	9	815	0	825	7
	Código Ingreso		NIT del Agente (Persona Natural o Jurídica)		Ingresos		Impuesto Retenido	
					0,00		0,00	
					0,00		0,00	
					0,00		0,00	
					0,00		0,00	
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS A LOS QUE SE LES EFECTUARON RETENCIONES ACREDITABLES	820	0,00	6	830	0,00	3		
TOTAL DE INGRESOS GRAVADOS A LOS QUE SE LES EFECTUARON RETENCIONES DEFINITIVAS (NO ACREDITABLES)	940	0,00	0	950	0,00	1		
TOTAL DE IMPUESTOS DIFERENCIADOS DE LAS CASILLAS 304,305,306,307,308 Y 309	970	0,00	0					

En la casilla No. 820 Totalizar los ingresos gravados; y en la casilla No. 830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Deberá agregar el Código de Ingreso sobre el cual efectuó la Retención. Consultar Guía

DETALLE DE DONACIONES

Nombre de la Institución	NIT de la Institución			VALOR DE LA DONACIÓN		
	905			9	910	0,00
	905			9	910	0,00
	905			9	910	0,00
	TOTAL			917		0,00

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro

SI TIENE DEVOLUCIÓN Y desea depósito a Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la Información que se solicita a continuación:

NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta	Código Tipo de Cuenta
	920	2
	925	3
Código de Banco:	930	0

Firma:

Para aceptar el abono a cuenta (Igual Firma que en anverso de éste)

Fecha: 04/01/2004	Versión: F11 v10 r1	Declaración: 111100389400	Ejercicio: 2015	NIT: 06142704901225
-------------------	---------------------	---------------------------	-----------------	---------------------

CAPITULO IV: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 CONCLUSIONES

Al inicio de la investigación se estableció como objetivo el desarrollar un manual de aplicación para orientar a todo profesional de la Contaduría Pública, en aquellos aspectos importantes que deben conocer y tomar en cuenta para la determinación de precios de transferencia en operaciones realizadas por empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Con los resultados obtenidos relacionados al grado de experiencia adquirida, en aspectos legales, técnicos y prácticos concernientes en materia de precios de transferencia existentes, a continuación se enumeran las conclusiones del trabajo de investigación:

- ✓ Los profesionales en contaduría pública que laboran en empresas pertenecientes al sector cafetalero el cual es una parte primordial de la economía salvadoreña, se encuentran en constante capacitación y/o actualización en el tema de precios de transferencia cada vez que se aprueban reformar en cuenta a este tema y también en cumplimiento de las horas de educación continuada.
- ✓ Los documentos técnicos más utilizados para la determinación de precios de transferencia en operaciones realizadas por empresas vinculadas pertenecientes al sector cafetalero son las directrices de la OCDE y las guías de orientación publicadas por la Dirección General de Impuestos Internas, del cual los profesionales en contaduría pública opinan que son útiles para la determinación de precios de transferencia pero carecen de casos prácticos orientados a sectores específicos como lo es el sector cafetalero.
- ✓ Al momento de efectuar la determinación de precios de transferencia las situaciones que dificultan este proceso son el identificar las operaciones comparables con sujetos independientes y al momento de realizar los ajustes y diferencias necesarios en las operaciones con sujetos relacionados.
- ✓ Todos los profesionales en contaduría pública que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero consideran necesaria la existencia del un manual de aplicación para la determinación de precios de transferencia.

4.2 RECOMENDACIONES

Considerando las conclusiones descritas anteriormente, se recomienda lo siguiente:

- ✓ A los profesionales en contaduría pública a que continúen actualizándose acerca del tema de precios de transferencia, por ser un tema en constante evolución y novedoso en la legislación fiscal salvadoreña.
- ✓ A la Administración Tributaria a que desarrolle documentos claros y precisos, tales como guías, presentación y ejemplos sobre la forma como determinar precios de transferencia realizadas por sujetos vinculados pertenecientes al sector cafetalero.
- ✓ A la Administración Tributaria redoblar esfuerzos en materia de capacitación y difusión del tema con el objetivo de determinar, de forma razonable, el valor de ese tipo de operaciones y verificar si el impuesto pagado es correcto, sin dejar a un lado que servirá también como una herramienta de planificación fiscal.
- ✓ A las gremiales de Contaduría Pública que hagan una concientización y profundización a sus miembros sobre la relevancia del tema, enfocándose en la importación de desarrollar documentos de aplicación técnica para la determinación de precios de transferencia que sirvan de apoyo a sectores específicos como por ejemplo el sector cafetalero.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa. (19 de diciembre de 1963). Ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento. El Salvador: D.L. N°472 D.O. N°241 Tomo 201.
- Asamblea Legislativa. (22 de diciembre de 2000). Código Tributario. San Salvador, El Salvador: D.L. N°230 D.O. N°241 Tomo N°349.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. Disposiciones reglamentarias a la caficultora sujetándola a lo que dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (30 de octubre de 1989). Ley del Consejo Salvadoreño del Café. D.L. N°353 D.O. N°200 Tomo N°305
- Asamblea Legislativa de la Republica de El Salvador (22 de diciembre de 1992). Disposiciones Reglamentarias Relativas a la Caficultora, Sujeta a lo que Dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Asamblea Legislativa de la República de El Salvador (27 de julio del 2000). Ley de creación del Fondo de Emergencia para el Café. D.L. N°78 D.O. N°151 Tomo N°348
- Cosín Ochaíta, Rafael. Año 2007. Primera edición. "Fiscalidad de los Precios de Transferencia". Editorial Wolters Kluwer. España.
- Dirección General de Impuestos Internos (DGII). Marzo 2012. Artículo "Precios de Transferencia Aplicación de Medidas Fiscales".
- Dirección General de Impuestos Internos (DGII). Marzo 2012. "Guía de orientación general para facilitar el tratamiento tributario de las operaciones con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados países, Estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales".
- Escorcía Giordano, Y. H., Galicia González, T. M., & Garcia Gomar, G. J. (2011). Estudio de precios de transferecia. México D.F.
- Ministerio de Hacienda. (23 de Marzo de 2012). *Administración Tributaria*. Obtenido de DG-001/2012: Guía de Orientación General para Facilitar el Tratamiento Tributario de las operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nu: http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/PCC/SO_Administracion_Tributaria/Guia_Tributaria/Guia_Orientacion_23_03_2012.pdf

- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD siglas en inglés). Año 2010. "Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias".
- Rivas Arevalo, E. G., Rubio Mena, J. A., & Zetino Valencia, E. R. (2011). Diseño de procedimientos para el costeo de los inventarios, bajo el sistema de inventarios perpetuos, según normas internacionales de información financiera, aplicable a las empresas beneficiadoras de café en el departamento de Santa Ana. Caso práctico. San Salvador, El Salvador.
- Universidad de El Salvador .Febrero 2013. Tesis "Modelo para determinar precios de transferencia en operaciones con partes Relacionadas y sujetos domiciliados en paraísos fiscales".
- Universidad de El Salvador. Marzo 2011. Tesis Diseño de procedimientos para el costeo de los inventarios, Bajo el sistema de inventarios perpetuos, según normas Internacionales de información financiera, aplicable a las Empresas beneficiadoras de café en el departamento de Santa Ana. Caso práctico: Beneficio El Manzano.

ANEXOS

CONTRATOS DE CAFÉ ENTRE CAFEX, S.A. DE C.V. Y SUS PRODUCTORES VINCULADOS

CAFEX, S.A. DE C.V.
BENEFICIADORES Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001	
Cliente: El Cafeto, S.A. de C.V.	Codigo:
Direccion:	Beneficio:
Telefono:	Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS						
No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	394	\$ 132.00	\$ 52,060.80
TOTALES				394.40		\$ 52,060.80

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 52,060.80
F.E.C.	\$ 1,972.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 335.24
SUBTOTAL	\$ 49,753.56
I.V.A	\$ 6,467.96
SUBTOTAL	\$ 56,221.52
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 751.33
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 55,470.19
CANON POR TRANSFORMACION	\$ 10,254.40
SALDO A LIQUIDAR	\$ 45,215.79

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	394	2,945	2,945	0	-
TOTALES		394	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATOS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
 Carnet: PRN-007-006-004
 NRC: 1659-4

CAFEX, S.A. DE C.V.

BENEFICIADORES Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001

Cliente: El Paisnal, S.A. de C.V.
 Direccion:
 Telefono:

Codigo:
 Beneficio:
 Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS

No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	248	\$ 120.00	\$ 29,760.00
TOTALES				248.00		\$ 29,760.00

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 29,760.00
F.E.C.	\$ 1,240.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 210.80
SUBTOTAL	\$ 28,309.20
I.V.A	\$ 3,680.20
SUBTOTAL	\$ 31,989.40
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 427.80
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 31,561.60
CANON POR TRANSFORMACION (\$5.00xqq)	\$ 6,448.00
SALDO A LIQUIDAR	\$ 25,113.60

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	248	2,945	2,945	0	-
TOTALES		248	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATPS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
 Carnet: PRN-007-006-004
 NRC: 1659-4

CAFEX, S.A. DE C.V.

BENEFICIADORES Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001

Cliente: El Paisnal, S.A. de C.V.

Codigo:

Direccion:

Beneficio:

Telefono:

Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS

No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	300	\$ 120.00	\$ 36,000.00
TOTALES				300.00		\$ 36,000.00

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 36,000.00
F.E.C.	\$ 1,500.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 255.00
SUBTOTAL	\$ 34,245.00
I.V.A	\$ 4,451.85
SUBTOTAL	\$ 38,696.85
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 517.50
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 38,179.35
CANON POR TRANSFORMACION (\$5.00xqq)	\$ 7,800.00
SALDO A LIQUIDAR	\$ 30,379.35

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	300	2,945	2,945	0	-
TOTALES		300	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATPS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
Carnet: PRN-007-006-004
NRC: 1659-4

CAFEX, S.A. DE C.V.

BENEFICIARIOS Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001

Cliente: El Paisnal, S.A. de C.V.

Codigo:

Direccion:

Beneficio:

Telefono:

Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS

No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	280	\$ 115.00	\$ 32,200.00
TOTALES				280.00		\$ 32,200.00

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 32,200.00
F.E.C.	\$ 1,400.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 238.00
SUBTOTAL	\$ 30,562.00
I.V.A	\$ 3,973.06
SUBTOTAL	\$ 34,535.06
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 462.00
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 34,073.06
CANON POR TRANSFORMACION (\$5.00xqq)	\$ 7,280.00
SALDO A LIQUIDAR	\$ 26,793.06

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	280	2,945	2,945	0	-
TOTALES		280	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATPS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
Carnet: PRN-007-006-004
NRC: 1659-4

CAFEX, S.A. DE C.V.

BENEFICIARIOS Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001

Cliente: El Paisnal, S.A. de C.V.

Codigo:

Direccion:

Beneficio:

Telefono:

Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS

No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	317	\$ 115.00	\$ 36,455.00
TOTALES				317.00		\$ 36,455.00

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 36,455.00
F.E.C.	\$ 1,585.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 269.45
SUBTOTAL	\$ 34,600.55
I.V.A	\$ 4,498.07
SUBTOTAL	\$ 39,098.62
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 523.05
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 38,575.57
CANON POR TRANSFORMACION (\$5.00xqq)	\$ 8,242.00
SALDO A LIQUIDAR	\$ 30,333.57

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	317	2,945	2,945	0	-
TOTALES		317	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATPS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
Carnet: PRN-007-006-004
NRC: 1659-4

CAFEX, S.A. DE C.V.

BENEFICIARIOS Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001

Cliente: La Finquita, S.A. de C.V.

Codigo:

Direccion:

Beneficio:

Telefono:

Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS

No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	316	\$ 114.00	\$ 36,024.00
TOTALES				316.00		\$ 36,024.00

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 36,024.00
F.E.C.	\$ 1,580.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 268.60
SUBTOTAL	\$ 34,175.40
I.V.A	\$ 4,442.80
SUBTOTAL	\$ 38,618.20
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 516.66
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 38,101.54
CANON POR TRANSFORMACION (\$5.00xqq)	\$ 8,216.00
SALDO A LIQUIDAR	\$ 29,885.54

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	316	2,945	2,945	0	-
TOTALES		316	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATPS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
Carnet: PRN-007-006-004
NRC: 1659-4

CAFEX, S.A. DE C.V.

BENEFICIARIOS Y EXPORTADORES DE CAFÉ

LIQUIDACION # 00001

Cliente: El Cafeto, S.A. de C.V.

Codigo:

Direccion:

Beneficio:

Telefono:

Cosecha:

CONTRATOS DE COMPRA LIQUIDADOS

No. CONTRATO	TIPO	CALIDAD	FEC	QQ ORO	US\$Xqq	TOTAL US\$
1	UVA	HG	\$ 5.00	918	\$ 119.00	\$ 109,242.00
TOTALES				918.00		\$ 109,242.00

RETENCIONES, DESCUENTOS Y AJUSTES APLICADOS EN ESTA LIQUIDACION EN US\$

VALOR DE LA COMPRA	\$ 109,242.00
F.E.C.	\$ 4,590.00
C.S.C. + PROCAFE (\$0.85xUS\$/QQ)	\$ 780.30
SUBTOTAL	\$ 103,871.70
I.V.A	\$ 13,503.32
SUBTOTAL	\$ 117,375.02
RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 1,569.78
VALOR NETO A LIQUIDAR	\$ 115,805.24
CANON POR TRANSFORMACION	\$ 23,868.00
SALDO A LIQUIDAR	\$ 91,937.24

ESTADO DE CUENTA DE CAFÉ

TIPO	CALIDAD	QQ ENTREGADOS	QQ CONTRATAD.	QQ LIQUIDADOS	QQ POR RECIBIR	QQ POR LIQUIDAR
UVA	HG	918	2,945	2,945	0	-
TOTALES		918	2,945	2,945	0	-

DETALLE DE CONTRATPS DE COMPRA NO LIQUIDADOS

El precio del café negociado en la presente liquidacion esta basado en los derechos de exportacion actuales y cualquier aumento o disminucion en los impuestos respectivos sera a cargo a favor del (los) clientes. De acuerdo con el Articulo 24 de la Ley de Emergencia para la Caficultura, el Fondo de Emergencia esta exento de toda clase de impuesto fiscal.

La presente liquidacion es de toda conformidad y es correcta en todos sus detalles y valores, en fe de lo cual firmo.

NIT: 0614-130200-103-9
Carnet: PRN-007-006-004
NRC: 1659-4

CONTRATOS DE PRESTAMOS OTORGADOS POR CAFEX, S.A. DE C.V.**GRUPO CAFEX, S.A. DE C.V.****CAFEX, S.A. DE C.V.****CONTRATO DE PRÉSTAMO DE AVIO**

En la ciudad de San Salvador, a las diez horas del cuatro de enero del año dos mil quince REUNIDOS. De una parte, como PRESTAMISTA, el señor MARIO ANTONIO AGUILAR, mayor de edad, con domicilio en San Salvador, actuando en representación de la entidad mercantil denominada CAFEX, S.A. DE C.V., con domicilio social en la ciudad de San Salvador. Y de otra, como PRESTATARIO, el señor IVAN ARMANDO GONZALEZ PEREZ, mayor de edad, con domicilio en la ciudad de San Salvador, actuando en representación de la entidad mercantil denominada EL CAFETO, S.A. DE C.V., con domicilio social en ciudad de San Salvador. Ambas partes se reconocen la capacidad legal necesaria para formalizar el presente CONTRATO MERCANTIL DE PRÉSTAMO CON INTERESES en el que intervienen en el mismo, y de conformidad con las siguientes CLÁUSULAS. **PRIMERA.- PRÉSTAMO.** El PRESTAMISTA presta al PRESTATARIO la cantidad de \$ 225,000.00 DÓLARES, que se hace efectiva en este acto, mediante transferencia bancaria de la cuenta del PRESTAMISTA a la cuenta del PRESTATARIO, sirviendo la firma de este documento como formal carta de pago y recibo de la citada cantidad. **SEGUNDA.- DEVOLUCIÓN DEL CAPITAL E INTERÉS.** El PRESTATARIO se obliga frente al PRESTAMISTA a la devolución del capital prestado con un interés anual, pactado por las partes, del TRECE Y MEDIO por ciento (13.50 %), siendo pagadero dicho interés por periodos vencidos mensualmente. **TERCERA.- PLAZO DE DEVOLUCIÓN.** El capital prestado deberá devolverse como máximo en el plazo de TRES AÑOS a contar desde el día de la firma del presente contrato, es decir, como máximo durante todo el día CUATRO de ENERO de DOS MIL DIECIOCHO **CUARTA.- DEVOLUCIÓN ANTICIPADA DEL PRÉSTAMO.** El PRESTATARIO podrá devolver de forma anticipada, total o parcialmente, el principal prestado más los intereses respectivos calculados hasta la fecha en que se realice la entrega anticipada, documentándose por medio de recibos anexos al presente documento las cantidades objeto de entrega anticipada y las cantidades que queden pendientes en concepto de principal y de intereses exigibles hasta la fecha de vencimiento pactada. **QUINTA.- PRÓRROGA DEL CONTRATO.** Las partes, de común acuerdo, podrán pactar una prórroga al presente contrato en caso de que llegado el vencimiento, la deuda no se haya reintegrado. **SEXTA.- GASTOS.** Todos los gastos e impuestos que se deriven de la formalización del presente contrato, serán a cargo del PRESTATARIO, con entera indemnidad para el PRESTAMISTA. **SÉPTIMA.- INCUMPLIMIENTO Y RESOLUCIÓN DEL CONTRATO.** El incumplimiento por parte del PRESTATARIO de cualquiera de las obligaciones contraídas en virtud del presente contrato facultará al PRESTAMISTA para resolver el contrato antes del plazo de vencimiento pactado, siempre que medie requerimiento previo al PRESTATARIO del cumplimiento de sus obligaciones. Transcurridos treinta días desde el citado requerimiento sin que aquél atendiere el contenido del mismo, quedará resuelto de pleno derecho el presente contrato; con las consecuencias jurídicas a que hubiere lugar legalmente. **OCTAVA.- DOMICILIO DE NOTIFICACIONES.** A los efectos de recibir cualquier notificación relacionada con los derechos y obligaciones derivados de este contrato, las partes designan como domicilios los que figuran al encabezamiento de este documento. **NOVENA.- LEGISLACIÓN APLICABLE.** La interpretación de las cláusulas del presente contrato se realizará de conformidad con la legislación salvadoreña. En consecuencia, el presente contrato se rige, en lo no pactado expresamente en él, por lo dispuesto en el Código de Comercio, las leyes especiales que lo regulen, los usos mercantiles y el Código Civil.

Y en prueba de conformidad, firman ambas partes el presente contrato, por duplicado ejemplar, en todas sus hojas y aun solo efecto, en el lugar y fecha indicados al principio de este documento.

GRUPO CAFEX, S.A. DE C.V.

CAFEX, S.A. DE C.V.

CONTRATO DE PRÉSTAMO DE AVIO

En la ciudad de San Salvador, a las diez horas del diez de enero del año dos mil quince REUNIDOS. De una parte, como PRESTAMISTA, el señor MARIO ANTONIO AGUILAR, mayor de edad, con domicilio en San Salvador, actuando en representación de la entidad mercantil denominada CAFEX, S.A. DE C.V. con domicilio social en la ciudad de San Salvador. Y de otra, como PRESTATARIO, el señor JUAN DE LA CRUZ GODOY ROMA, mayor de edad, con domicilio en la ciudad de San Salvador, actuando en representación de la entidad mercantil denominada EL PAISNAL, S.A. DE C.V. , con domicilio social en ciudad de San Salvador .Ambas partes se reconocen la capacidad legal necesaria para formalizar el presente CONTRATO MERCANTIL DE PRÉSTAMO CON INTERESES en el que intervienen en el mismo, y de conformidad con las siguientes CLÁUSULAS. **PRIMERA.- PRÉSTAMO.** El PRESTAMISTA presta al PRESTATARIO la cantidad de \$ 150,000.00 DÓLARES, que se hace efectiva en este acto, mediante transferencia bancaria de la cuenta del PRESTAMISTA a la cuenta del PRESTATARIO, sirviendo la firma de este documento como formal carta de pago y recibo de la citada cantidad. **SEGUNDA.- DEVOLUCIÓN DEL CAPITAL E INTERÉS.** El PRESTATARIO se obliga frente al PRESTAMISTA a la devolución del capital prestado con un interés anual, pactado por las partes, del TRECE Y MEDIO por ciento (13.50 %), siendo pagadero dicho interés por periodos vencidos mensualmente. **TERCERA.- PLAZO DE DEVOLUCIÓN.** El capital prestado deberá devolverse como máximo en el plazo de TRES AÑOS a contar desde el día de la firma del presente contrato, es decir, como máximo durante todo el día DIEZ de ENERO de DOS MIL DIECIOCHO **CUARTA.- DEVOLUCIÓN ANTICIPADA DEL PRÉSTAMO.** El PRESTATARIO podrá devolver de forma anticipada, total o parcialmente, el principal prestado más los intereses respectivos calculados hasta la fecha en que se realice la entrega anticipada, documentándose por medio de recibos anexos al presente documento las cantidades objeto de entrega anticipada y las cantidades que queden pendientes en concepto de principal y de intereses exigibles hasta la fecha de vencimiento pactada. **QUINTA.- PRÓRROGA DEL CONTRATO.** Las partes, de común acuerdo, podrán pactar una prórroga al presente contrato en caso de que llegado el vencimiento, la deuda no se haya reintegrado. **SEXTA.- GASTOS.** Todos los gastos e impuestos que se deriven de la formalización del presente contrato, serán a cargo del PRESTATARIO, con entera indemnidad para el PRESTAMISTA. **SÉPTIMA.- INCUMPLIMIENTO Y RESOLUCIÓN DEL CONTRATO.** El incumplimiento por parte del PRESTATARIO de cualquiera de las obligaciones contraídas en virtud del presente contrato facultará al PRESTAMISTA para resolver el contrato antes del plazo de vencimiento pactado, siempre que medie requerimiento previo al PRESTATARIO del cumplimiento de sus obligaciones. Transcurridos treinta días desde el citado requerimiento sin que aquél atendiere el contenido del mismo, quedará resuelto de pleno derecho el presente contrato; con las consecuencias jurídicas a que hubiere lugar legalmente. **OCTAVA.- DOMICILIO DE NOTIFICACIONES.** A los efectos de recibir cualquier notificación relacionada con los derechos y obligaciones derivados de este contrato, las partes designan como domicilios los que figuran al encabezamiento de este documento. **NOVENA.- LEGISLACIÓN APLICABLE.** La interpretación de las cláusulas del presente contrato se realizará de conformidad con la legislación salvadoreña .En consecuencia, el presente contrato se rige, en lo no pactado expresamente en él, por lo dispuesto en el Código de Comercio, las leyes especiales que lo regulen, los usos mercantiles y el Código Civil.

Y en prueba de conformidad, firman ambas partes el presente contrato, por duplicado ejemplar, en todas sus hojas y aun solo efecto, en el lugar y fecha indicados al principio de este documento.

GRUPO CAFEX, S.A. DE C.V.

CAFEX, S.A. DE C.V.

CONTRATO DE PRÉSTAMO DE AVIO

En la ciudad de San Salvador, a las diez horas del quince de enero del año dos mil quince REUNIDOS. De una parte, como PRESTAMISTA, el señor MARIO ANTONIO AGUILAR, mayor de edad, con domicilio en San Salvador, actuando en representación de la entidad mercantil denominada CAFEX, S.A. DE C.V., con domicilio social en la ciudad de San Salvador. Y de otra, como PRESTATARIO, el señor ROMULO RONALDO PEREZ ZAVALA, mayor de edad, con domicilio en la ciudad de San Salvador, actuando en representación de la entidad mercantil denominada LA FINQUITA, S.A. DE C.V., con domicilio social en ciudad de San Salvador. Ambas partes se reconocen la capacidad legal necesaria para formalizar el presente CONTRATO MERCANTIL DE PRÉSTAMO CON INTERESES en el que intervienen en el mismo, y de conformidad con las siguientes CLÁUSULAS. **PRIMERA.- PRÉSTAMO.** El PRESTAMISTA presta al PRESTATARIO la cantidad de \$ 100,000.00 DÓLARES, que se hace efectiva en este acto, mediante transferencia bancaria de la cuenta del PRESTAMISTA a la cuenta del PRESTATARIO, sirviendo la firma de este documento como formal carta de pago y recibo de la citada cantidad. **SEGUNDA.- DEVOLUCIÓN DEL CAPITAL E INTERÉS.** El PRESTATARIO se obliga frente al PRESTAMISTA a la devolución del capital prestado con un interés anual, pactado por las partes, del TRECE Y MEDIO por ciento (13.50 %), siendo pagadero dicho interés por periodos vencidos mensualmente. **TERCERA.- PLAZO DE DEVOLUCIÓN.** El capital prestado deberá devolverse como máximo en el plazo de TRES AÑOS a contar desde el día de la firma del presente contrato, es decir, como máximo durante todo el día QUINCE de ENERO de DOS MIL DIECIOCHO **CUARTA.- DEVOLUCIÓN ANTICIPADA DEL PRÉSTAMO.** El PRESTATARIO podrá devolver de forma anticipada, total o parcialmente, el principal prestado más los intereses respectivos calculados hasta la fecha en que se realice la entrega anticipada, documentándose por medio de recibos anexos al presente documento las cantidades objeto de entrega anticipada y las cantidades que queden pendientes en concepto de principal y de intereses exigibles hasta la fecha de vencimiento pactada. **QUINTA.- PRÓRROGA DEL CONTRATO.** Las partes, de común acuerdo, podrán pactar una prórroga al presente contrato en caso de que llegado el vencimiento, la deuda no se haya reintegrado. **SEXTA.- GASTOS.** Todos los gastos e impuestos que se deriven de la formalización del presente contrato, serán a cargo del PRESTATARIO, con entera indemnidad para el PRESTAMISTA. **SÉPTIMA.- INCUMPLIMIENTO Y RESOLUCIÓN DEL CONTRATO.** El incumplimiento por parte del PRESTATARIO de cualquiera de las obligaciones contraídas en virtud del presente contrato facultará al PRESTAMISTA para resolver el contrato antes del plazo de vencimiento pactado, siempre que medie requerimiento previo al PRESTATARIO del cumplimiento de sus obligaciones. Transcurridos treinta días desde el citado requerimiento sin que aquél atendiere el contenido del mismo, quedará resuelto de pleno derecho el presente contrato; con las consecuencias jurídicas a que hubiere lugar legalmente. **OCTAVA.- DOMICILIO DE NOTIFICACIONES.** A los efectos de recibir cualquier notificación relacionada con los derechos y obligaciones derivados de este contrato, las partes designan como domicilios los que figuran al encabezamiento de este documento. **NOVENA.- LEGISLACIÓN APLICABLE.** La interpretación de las cláusulas del presente contrato se realizará de conformidad con la legislación salvadoreña. En consecuencia, el presente contrato se rige, en lo no pactado expresamente en él, por lo dispuesto en el Código de Comercio, las leyes especiales que lo regulen, los usos mercantiles y el Código Civil.

Y en prueba de conformidad, firman ambas partes el presente contrato, por duplicado ejemplar, en todas sus hojas y aun solo efecto, en el lugar y fecha indicados al principio de este documento.



San Salvador, Noviembre de 2015.

Estimados Señores
Departamento de Contabilidad
Presentes.

Reciban un cordial y respetuoso saludo de parte de estudiantes egresados de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador.

El motivo de la presente, es para solicitar su valiosa colaboración en el sentido de contestar nuestra encuesta de recolección de información, el cual servirá para desarrollar nuestro trabajo de graduación y elaborar un diagnóstico de investigación sobre "**MANUAL DE APLICACIÓN SOBRE DETERMINACION DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA EL ADECUADO CALCULO DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, APLICABLE A LAS OPERACIONES QUE REALIZAN LAS EMPRESAS RELACIONADAS PERTENECIENTES AL SECTOR CAFETALERO**", cuyo objetivo es proporcionar un manual de aplicación práctica sobre la determinación de los precios de transferencia para el adecuado cálculo de la base imponible del impuesto sobre la renta, aplicable a las operaciones realizadas por empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

No omitimos manifestarle que los datos proporcionados serán manejados con estricta confidencialidad y utilizados únicamente para fines académicos. De ante mano, las gracias por la atención brindada.

Atentamente,
Integrantes del equipo de investigación I62

Joaquín Beltrany Salazar Campos

F. _____

Iris Xiomara Luna Moran

F. _____

Joselyn Abigail Cantarero González

F. _____

F. _____

Msc. Edgar Ulises Mendoza
 Asesor Especialista del Trabajo de Investigación
 Escuela de Contaduría Pública
 Facultad de Ciencias Económicas
 Universidad de El Salvador



CUESTIONARIO

DIRIGIDO A: Profesionales de la contaduría pública que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero ubicadas en el municipio de San Salvador.

OBJETIVO: Obtener la información necesaria para la elaboración de un manual sobre determinación de precios de transferencia para empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

INDICACIONES: Conteste marcando con una **X** en el cuadro de su elección, a la pregunta correspondiente.

1. ¿Ha recibido cursos de capacitación y/o actualización en cuanto al tema de precios de transferencia?

- a) Si
- b) No

Objetivos: Conocer si los profesionales de la contaduría pública que trabajan en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero han recibido cursos de capacitación y/o actualización en cuanto al tema de precios de transferencia.

2. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, indique la periodicidad con la que ha recibido cursos de capacitación y/o actualización en cuanto al tema de precios de transferencia. Caso contrario continúe con la pregunta No 3.

- a) Solo una vez, durante el inicio de la regulación del tema precios de transferencia
- b) Cada vez que se aprueban reformas al Código Tributario, con respecto al tema de precios de transferencia
- c) Anualmente en cumplimiento a las horas de educación continuada, en lo que respecta al tema de precios de transferencia

Objetivos: Identificar la periodicidad con la que los profesionales de la contaduría pública que trabajan en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero han recibido cursos de capacitación y/o actualización en cuanto al tema de precios de transferencia.



3. Actualmente ¿Cuáles son las herramientas utilizadas para efectuar la determinación de Precios de Transferencia, en las operaciones realizadas dentro de su grupo empresarial? Puede marcar más de una opción.

- a) Guías de Orientación proporcionadas por el Ministerio de Hacienda
- b) Tesis sobre Precios de Transferencia
- c) Boletines informativos acerca de Precios de Transferencia
- d) Directrices emitidas por la OCDE

Objetivos: Identificar los documentos técnicos utilizados para efectuar la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

4. A su criterio ¿Que situaciones generarían mayor dificultad al momento de efectuar la determinación de precios de transferencia, en las operaciones realizadas por las empresas relacionadas pertenecientes a su grupo empresarial?

- a) Identificación del método para la determinación de Precios de Transferencia
- a) Identificar las operaciones comparables con sujetos independientes
- b) Efectuar las eliminaciones y/o ajuste de diferencias en las operaciones realizadas con sujetos relacionados

Objetivos: identificar las dificultades que se generan al momento de efectuar la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

5. ¿Qué tipo de operaciones y/o transacciones ocurren con mayor frecuencia entre empresas relacionadas pertenecientes a su grupo empresarial?

- a) Transferencias de activos tangibles (Compra/Venta de café, materia prima, maquinaria)
- b) Transferencias de activos intangibles (Patentes, marcas, derechos de propiedad intelectual)
- c) Prestación de servicios



d) Operaciones de financiamiento

Objetivos: Identificar las operaciones y/o transacciones más frecuentes con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

6. ¿En qué ámbito se desarrollan las operaciones descritas en la pregunta anterior?

- a) Dentro del territorio nacional
- b) Fuera del territorio nacional
- c) Ambas

Objetivo: Conocer si las operaciones realizadas con empresas relacionadas ocurren con mayor frecuencia a nivel local, internacional o ambas.

7. Si su respuesta en la pregunta anterior es fuera del territorio nacional. ¿indique si esas operaciones se realizan con sujetos domiciliados o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales? Caso contrario pase a la pregunta No 8.

- a) Si
- b) No

Objetivos: Conocer si las operaciones realizadas en el exterior se efectúan con sujetos domiciliados o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

8. Indique a que valor se realizan las operaciones con empresas relacionadas pertenecientes al grupo empresarial.

- a) Precio de Mercado
- b) Al costo



- c) No se valora por ser una operación entre empresas hermanas

Objetivos: Conocer el tipo de remuneración pactada en operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

9. ¿Conoce la Guía de Orientación No.001-2013 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos?

- a) Si
- b) No

Objetivos: Conocer si los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero tienen conocimiento acerca de la Guía No.001-2013.

10. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa mencione. ¿Qué opinión tiene acerca las disposiciones contenidas en la Guía de Orientación No. 001-2013, en cuanto a la determinación de Precios de Transferencia en las transacciones que realizan las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero? Si contesto de forma negativa pase a la pregunta No 11.

- a) Son una herramienta suficiente para la adecuada determinación de precios de transferencia
- b) Son útiles para la adecuada determinación de precios de transferencia, pero carecen de casos prácticos orientados a sectores específicos como por ejemplo el sector cafetalero
- c) Es muy genérica ya que no proporciona detalles acerca de operaciones específicas que realizarán las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Objetivo: Conocer el tipo de opinión que tienen los profesionales en contaduría pública que trabajan en las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero sobre las disposiciones contenidas en la Guía de Orientación No.001-2013.

11. ¿Conoce los métodos para la determinación de precios de transferencia?

- a) Si
- b) No



Objetivo: Determinar si los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero tienen conocimiento acerca de los métodos para determinar precios de transferencia.

12. Mencione los métodos que utiliza actualmente la empresa en la que labora, para la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas con empresas relacionadas, pertenecientes al sector cafetalero. Puede marcar más de una opción

- a) Libre Precio comparable
- b) Precio de reventa
- c) Coste incrementado
- d) Reparto del beneficio
- e) Margen neto de la operación

Objetivo: Identificar los métodos para la determinación de precios de transferencia utilizados actualmente en la valoración de operaciones con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

13. ¿Cuál de los siguientes métodos considera el adecuado, para la determinación de precios de transferencia en operaciones realizadas con empresas pertenecientes a su grupo empresarial?

- a) Libre Precio comparable
- b) Precio de reventa
- c) Coste incrementado
- d) Reparto del beneficio
- e) Margen neto de la operación

Objetivos: Determinar cuál es el método más adecuado para la determinación de precios de transferencia, según la opinión de los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.



14. ¿Cuenta con una política de registro, contabilización y documentación para el control de las operaciones con empresas relacionadas?

- a) Si
- b) No

Objetivos: Conocer si las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero cuentan con una política de control para operaciones efectuadas con sujetos relacionados.

15. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa mencione los elementos que comprende dicha política. Puede marcar más de una opción. Si contesto de forma negativa continúe en la pregunta No 16

- a) Detalle de las operaciones realizadas con sujetos relacionados
- b) Descripción de los contratos de prestación de servicios entre sujetos relacionados, en donde se detalla la naturaleza e importe de las operaciones entre empresas del grupo
- c) Composición de la estructura organizativa de la empresa del grupo

Objetivos: Conocer los elementos que componen la política de control en operación con sujetos vinculados aplicada por las empresas pertenecientes al sector cafetalero.

16. ¿Cuenta la empresa con un manual de procedimientos contables para registrar las operaciones con partes relacionadas que están sujetas a precios de transferencia?

- a) Si
- b) No

Objetivos: Establecer si las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero poseen un manual para el registro de sus operaciones con sujetos relacionados.



17. ¿Cuentan las empresas relacionadas pertenecientes a su grupo empresarial con documentos que respaldan las operaciones y/o transacciones realizadas entre ellas?

- a) Si
- b) No

Objetivos: Conocer si las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero cuentan con la documentación para respaldar las operaciones y/o transacciones que estas realizan.

18. Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, indique el tipo de documento utilizado para respaldar la contraprestación recibida o entregada por las operaciones realizadas entre empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero. Si contesto de forma negativa pase a la pregunta No 19.

- a) Contratos
- b) Comprobante de Crédito Fiscal
- c) Factura Consumidor Fiscal

Objetivos: Identificar los tipos de documentos utilizados para respaldar las operaciones realizadas entre empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

19. A su criterio, ¿En qué momento se debe efectuar el estudio de precios de transferencia en operaciones y/o transacciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero?:

- a) Antes de realizar las operaciones y/o transacciones con empresas relacionadas
- b) Durante el desarrollo de las operaciones y/o transacciones con empresas relacionadas
- c) Posterior al desarrollo de las operaciones y/o transacciones con empresas relacionadas



Objetivos: Conocer el criterio de los profesionales de la contaduría pública que laboran en empresas relacionadas acerca del momento en que se debe efectuar el estudio de precios de transferencia en operaciones y/o transacciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

20. En su opinión, ¿Quién debería ser la persona designada para efectuar el estudio de precios de transferencia?

- a) Auditor Externo
- b) Contador
- c) Personal externo (Especialista)

Objetivo: Conocer el criterio de los profesionales de la contaduría pública que laboran en empresas relacionadas acerca de quién debería ser la persona designada para efectuar el estudio de precios de transferencia.

21. Considera necesaria la existencia de un manual de aplicación práctica para la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas por las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

- a) Si
- b) No

Objetivos: conocer si es necesaria la existencia de un manual de aplicación práctica para la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas por empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

F. _____

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS DATOS PROCESADOS

PREGUNTA No. 1

¿Ha recibido cursos de capacitación en cuanto al tema precios de transferencia?

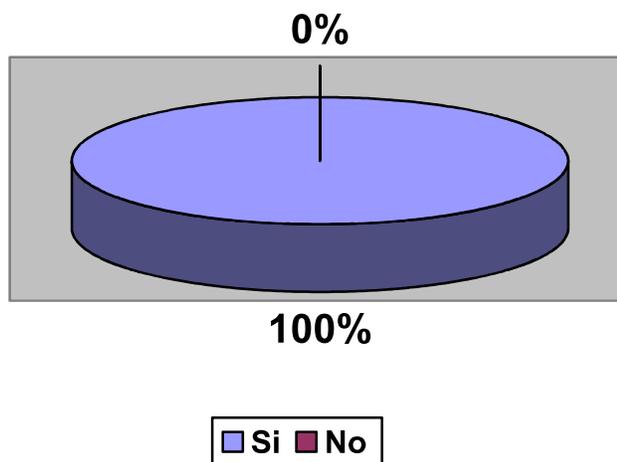
Objetivo: Conocer si los profesionales de la contaduría pública que trabajan en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero han recibido cursos de capacitación en cuanto al tema precios de transferencia.

Tabla No. 1

Profesionales de la Contaduría Pública que han recibido cursos de capacitación sobre precios de transferencia.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Grafico No. 1



Análisis: De acuerdo a los resultados obtenidos, todos los profesionales de la contaduría pública que laboran en las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero han recibido cursos de capacitación en cuanto al tema precios de transferencia. Siendo este un requisito exigido por las empresas que realizan operaciones vinculadas, y como parte de la formación propia de los profesionales está el actualizarse en los temas vigentes al área de impuestos.

PREGUNTA No.2

Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, indique la periodicidad con la que ha recibido cursos de capacitación en cuanto al tema precios de transferencia. Caso contrario continúe con la pregunta No 3.

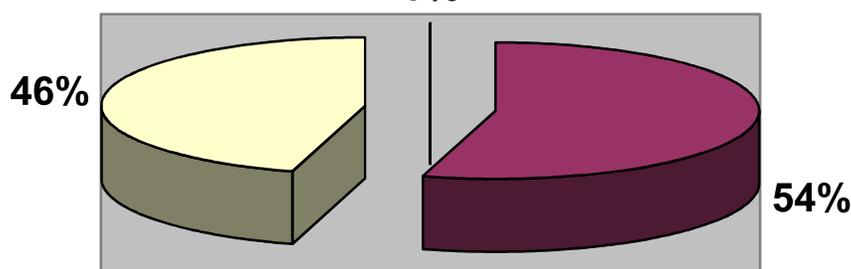
Objetivo: Identificar la periodicidad con la que los profesionales de la contaduría pública que trabajan en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero han recibido cursos de capacitación en cuanto al tema precios de transferencia.

Tabla No. 2.

Periodicidad con la que los profesionales de la contaduría pública reciben curso de capacitación en el tema precios de transferencia.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Solo una vez, durante el inicio de la regulación del tema precios de transferencia.	0	0%
Cada vez que se aprueban reformas al Código Tributario en cuanto al tema precios de transferencia.	31	53%
Anualmente en cumplimiento a las horas de educación continuada en lo que respecta al tema precios de transferencia.	26	47%
Total	57	100%

Grafico No. 2



- Solo una vez, durante el inicio de la regulación del tema precios de transferencia.
- Cada vez que se aprueban reformas al Código Tributario en cuanto al tema precios de transferencia.
- Anualmente en cumplimiento a las horas de educación continuada en lo que respecta al tema precios de transferencia.

Análisis: Según los resultados obtenidos, la mayoría de los profesionales de la contaduría pública que laboran en las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero reciben capacitación acerca del

tema precios de transferencia, con cada reforma que es aprobada por la Asamblea Legislativa, manteniéndose así actualizados constantemente. En segundo lugar se encuentran los profesionales que no esperan a que se aprueben reformas para mantenerse actualizados en cuanto al tema precios de transferencia si no que lo hacen anualmente; en mandato a la Norma de Educación Continuada¹ en el área de impuestos modalidad tributación, el cual tiene como principio fundamental, la preparación y calidad del profesional, que consiste en que el contador Público que acepte brindar sus servicios debe tener el entrenamiento técnico, capacidad y diligencia.

PREGUNTA No. 3

Actualmente ¿Cuáles son las herramientas utilizadas para efectuar la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas dentro de su grupo empresarial? Puede marcar más de una opción.

Objetivo: Identificar los documentos técnicos utilizados para efectuar la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

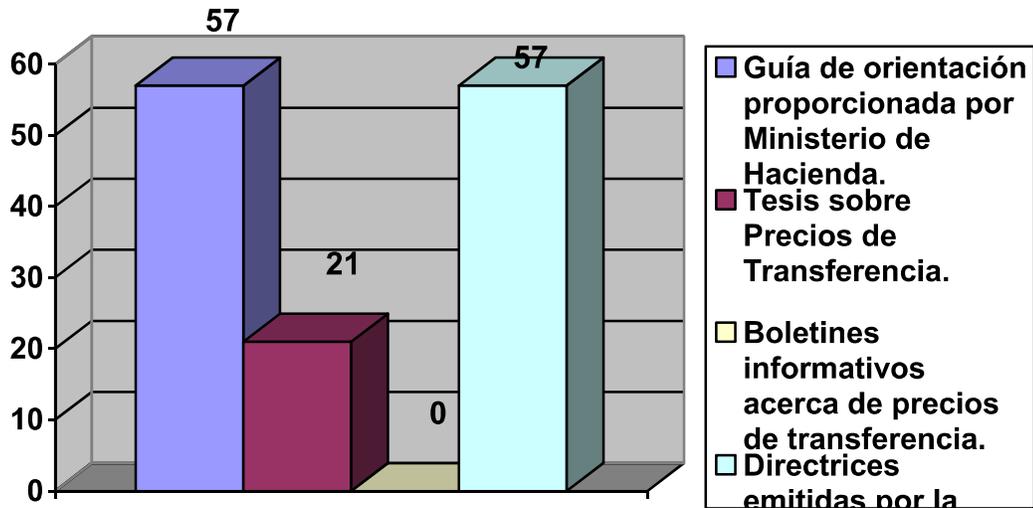
Tabla No. 3

Documentos técnicos utilizados en la determinación de precios de transferencia en operaciones realizadas con empresas pertenecientes al grupo empresarial.

Respuesta	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Guía de orientación proporcionada por Ministerio de Hacienda.	57	100%
Tesis sobre Precios de Transferencia.	21	36.84%
Boletines informativos acerca de precios de transferencia.	0	0%
Directrices emitidas por la OCDE.	57	100%

¹ Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, San Salvador, 03 de Diciembre de 2010. Resolución No 96/2011

Grafico No.3



Análisis: Los resultados indican que los instrumentos técnicos más utilizados para la determinación de precios de transferencia son: La Guía de Orientación No 001-2013 y las Directrices emitidas por la OCDE, siendo estos los documentos oficiales por el ente fiscalizador en nuestro país.

Existiendo una segunda opción, se cuenta con el aporte de parte de la Universidades por medio de tesis en cuanto al tema precios de transferencia; que pueden tomarse como referencia a la hora de realizar la determinación de precios de transferencia. Ya que dichos documentos aparte de la teoría contenida, proporcionan ejemplos prácticos sobre el tema.

PREGUNTA No. 4

A su criterio ¿Qué situaciones le generarían mayor dificultad al momento de efectuar la determinación de precios de transferencia, en las operaciones realizadas por las empresas relacionadas pertenecientes a su grupo empresarial?

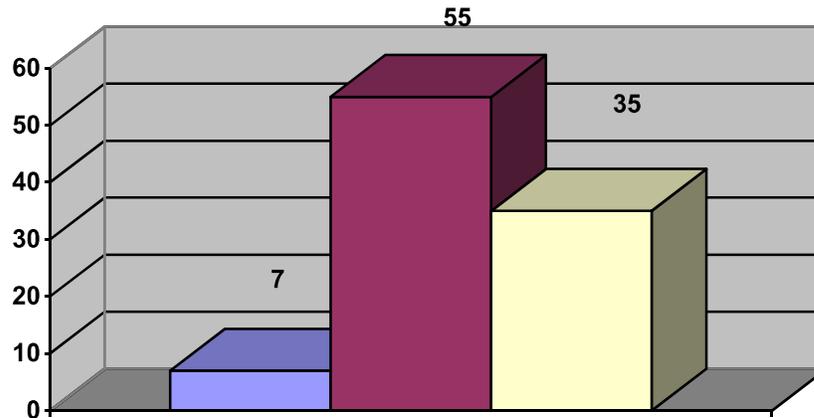
Objetivo: Identificar las dificultades que se generan al momento de efectuar la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla No. 4

Situaciones que dificultan la determinación de precios de transferencia en las operaciones vinculadas.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Identificación del método para la determinación de precios de transferencia.	7	12.72%
Identificar las operaciones comparables con sujetos independientes.	55	94.49%
Efectuar las eliminaciones y/o ajustes de diferencias en las operaciones realizadas con sujetos relacionados.	35	35%

Grafico No.4



<input type="checkbox"/> Identificación del método para la determinación de precios de transferencia.
<input checked="" type="checkbox"/> Identificar las operaciones comparables con sujetos independientes.
<input type="checkbox"/> Efectuar las eliminaciones y/o ajustes de diferencias en las operaciones realizadas con sujetos relacionados.

Análisis: Los resultados nos indican que lo complejo de la determinación de los precios de transferencia en las operaciones vinculadas del sector cafetalero, está en identificar las operaciones comparables con sujeto independiente; debido a lo complicado que son las operaciones comerciales internas del grupo. Originando diferencias al momento efectuar las eliminaciones y/o ajustes de diferencias en las operaciones realizadas con sujetos relacionados.

Debido a la falta de una base de datos fiables acerca de operaciones similares que ocurren entre empresas independientes, con las que las empresas vinculadas del sector cafetalero puedan tomar como referencia para evaluar sus propias operaciones. Y siendo una mínima parte de profesionales en contaduría pública quienes tienen dificultad en identificar el método adecuado para la determinación de precios de transferencia.

PREGUNTA No. 5

¿Qué tipo de operaciones y/o transacciones ocurren con mayor frecuencia entre empresas relacionadas pertenecientes a su grupo empresarial?

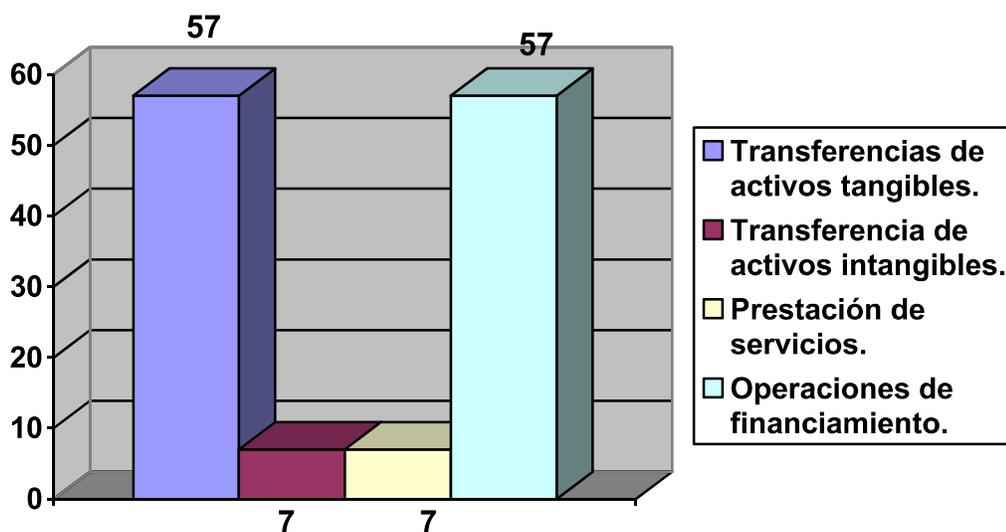
Objetivo: Identificar las operaciones y/o transacciones más frecuentes con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla No. 5

Operaciones frecuentes entre empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Transferencias de activos tangibles.	57	100%
Transferencia de activos intangibles.	7	12.80%
Prestación de servicios.	7	12.80%
Operaciones de financiamiento.	57	100%

Grafico No.5



Análisis: Según los resultados obtenidos las operaciones más comunes entre empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero son la transferencia de activos tangibles y operaciones de financiamiento. Dado que dentro de las operaciones con activos tangibles se encuentra la compra-venta de materia prima, maquinaria para la producción final de café; al igual que las operaciones de financiamiento ya que dentro de estas están los préstamos realizados de una empresa a otra como apoyo a la producción, por mencionar un ejemplo.

Quedando en segundo plano las prestaciones de servicios y transferencia de activos intangibles como el manejo del nombre comercial de la marca del café al público nacional como internacional, por citar un ejemplo.

PREGUNTA No. 6

¿En qué ámbito se desarrollan las operaciones descritas en la pregunta anterior?

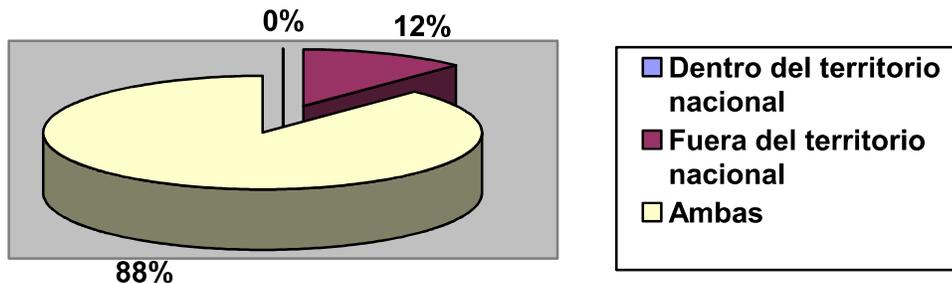
Objetivo: Conocer si las operaciones realizadas con empresas relacionadas ocurren con mayor frecuencia a nivel local, internacional o ambas.

Tabla 6.

Contexto en el que se desarrollan las operaciones comerciales realizadas con empresas vinculadas.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Dentro del territorio nacional	0	0%
Fuera del territorio nacional	7	12.28%
Ambas	50	87.72%
Total	57	100%

Grafico No. 6



Análisis: de acuerdo a los resultados obtenidos las operaciones realizadas entre empresas relacionadas del sector cafetalero se dan fuera del territorio nacional como dentro del mismo, en cuanto a las operaciones de transferencia de activos tangibles, operaciones de financiamiento, prestación de servicios e inclusive la transferencia de activos intangibles en virtud del aprovechamiento de ambos mercados.

PREGUNTA No. 7

Si su respuesta en la pregunta anterior es fuera del territorio nacional. ¿Indique si esas operaciones se realizan con sujetos domiciliados o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales? Caso contrario pase a la pregunta No 8.

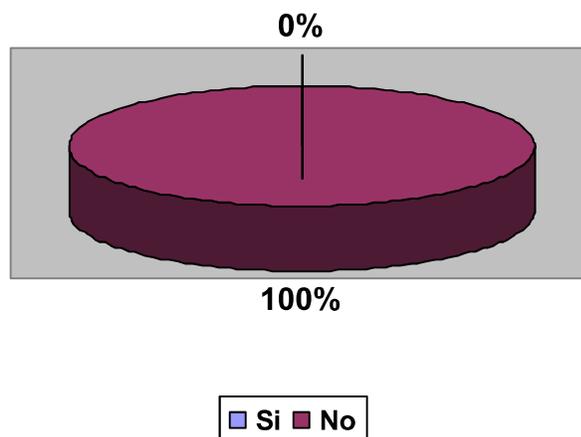
Objetivo: Conocer si las operaciones realizadas en el exterior se efectúan con sujetos domiciliados o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

Tabla No. 7

Empresas que realizan operaciones con sujetos domiciliados o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	0	0%
No	57	100%
Total	57	100%

Grafico No.7



Análisis: De las operaciones realizadas con empresas vinculadas fuera del territorio nacional ninguna de estas transacciones se dan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

PREGUNTA No.8

Indique a que valor se realizan las operaciones con empresas relacionadas pertenecientes al grupo empresarial.

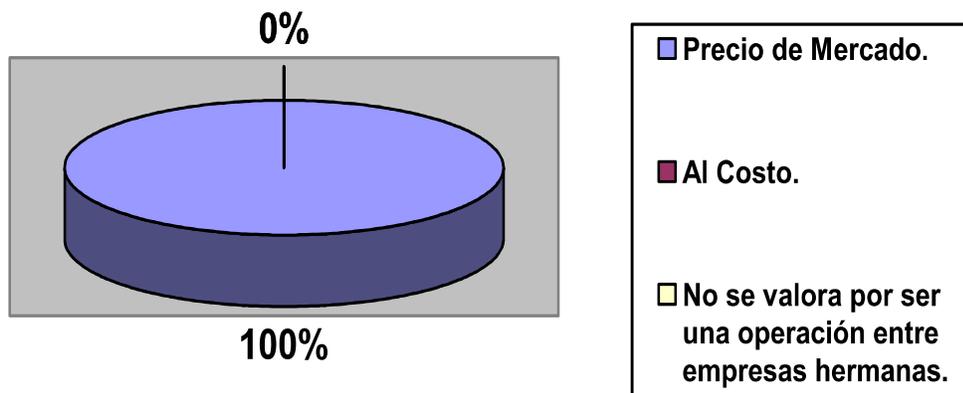
Objetivo: Conocer el tipo de remuneración pactada en operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla 8

Tipo de remuneración pactada en operaciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Precio de Mercado.	57	100%
Al Costo.	0	0%
No se valora por ser una operación entre empresas hermanas.	0	0%
Total	57	100%

Grafico No. 8



Análisis: Todas las empresas vinculadas pertenecientes al sector cafetalero pactan la remuneración entregada por operaciones relacionadas a precio de mercado, es decir consideran esas operaciones como si fueren realizadas entre empresas independientes.

PREGUNTA No. 9

¿Conoce la Guía de Orientación No 001-2013 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos?

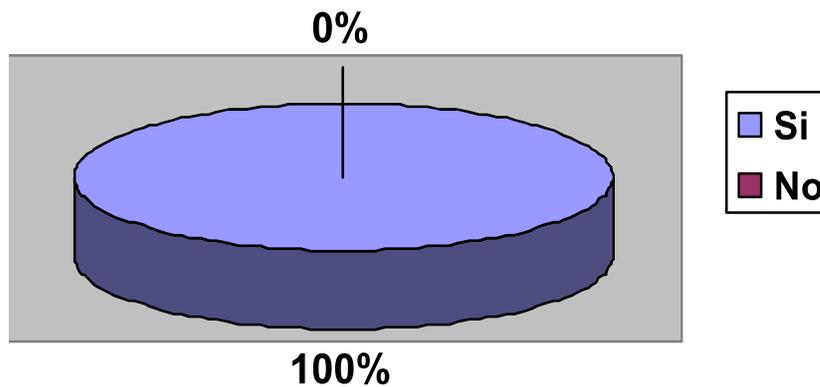
Objetivo: Conocer si los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector 'cafetalero tienen conocimiento acerca de la Guía No. 001-2013.

Tabla No. 9

Profesionales de la contaduría pública que tienen conocimiento sobre la Guía No. 001-2013 emitida por la DGII

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Grafica No.9



Análisis: Todos los profesionales en contaduría pública conocen la guía de orientación No 001-2013, siendo de trascendental importancia por los lineamientos dados en cuanto a la correcta determinación de precios de transferencia.

PREGUNTA No. 10

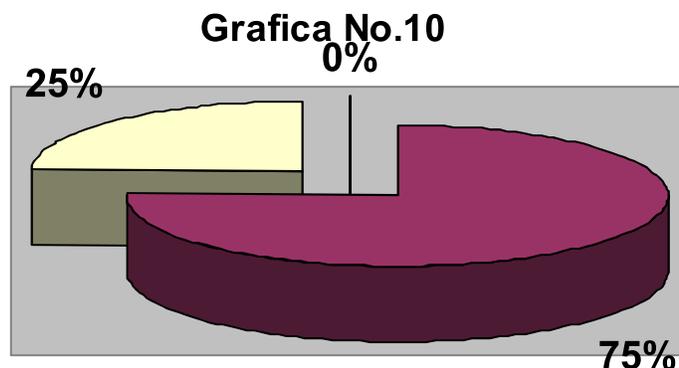
Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa mencione. ¿Qué opinión tiene acerca de las disposiciones contenidas en la Guía de Orientación No 001-2013, en cuanto a la determinación de precios de transferencia en las transacciones que realizan las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero? Si contesto de forma negativa pase a la pregunta No 11.

Objetivo: Conocer el tipo de opinión que tienen los profesionales en contaduría pública que trabajan en las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero sobre las disposiciones contenidas en la Guía de Orientación No 001-2013.

Tabla No. 10

Consideración de los profesionales en contaduría pública sobre las disposiciones contenidas en la Guía de Orientación No 001-2013.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Son una herramienta suficiente para la adecuada determinación de precios de transferencia	0	0%
Son útiles para la adecuada determinación de precios de transferencia, pero carecen de casos prácticos orientados a sectores específicos como por ejemplo el sector cafetalero	43	75%
Es muy genérica ya que no proporciona detalles acerca de operaciones específicas que realizarán las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.	14	25%
Total	55	100%



- **Son una herramienta suficiente para la adecuada determinación de precios de transferencia**
- **Son útiles para la adecuada determinación de precios de transferencia, pero carecen de casos prácticos orientados a sectores específicos como por ejemplo el sector cafetalero**
- **Es muy genérica ya que no proporciona detalles acerca de operaciones específicas que realizarán las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.**

Análisis: Según los profesionales en contaduría pública que trabajan en las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero, a su consideración determinan que la guía de orientación No 001-2013 es útil por los lineamientos en cuanto a la determinación de precios de transferencia.

Pero una parte considera que no es lo suficientemente completa para la determinación de precios de transferencia para el sector cafetalero por ser muy genérica, ya que cada rubro de la economía está ante distintas operaciones por lo cual se requiere que sea especializada a cada sector de la economía, como es el sector cafetalero.

PREGUNTA No. 11

¿Conoce los métodos para la determinación de precios de transferencia?

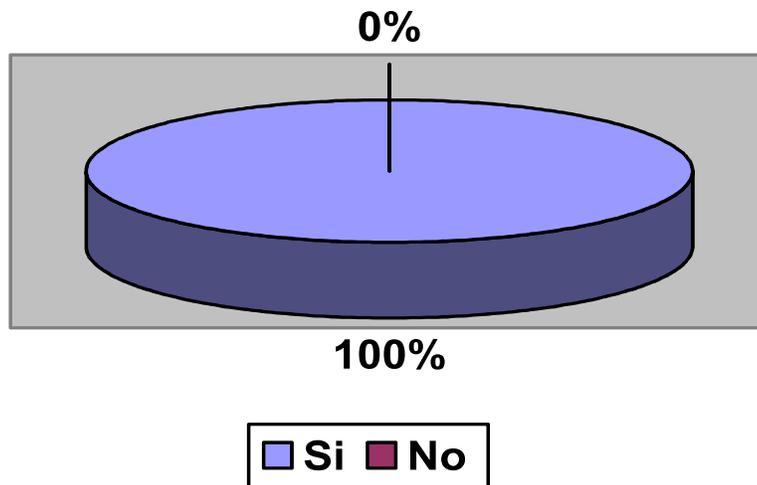
Objetivo: Determinar si los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero tienen conocimiento acerca de los métodos para determinar precios de transferencia.

TABLA No. 11

Profesionales en la contaduría pública que conocen los métodos para la determinación de precios de transferencia

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Gráfico No.11



Análisis: Los resultados indican que la mayoría de los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero tienen conocimiento sobre los métodos para la determinación de los precios de transferencia, los resultados vienen dados debido a que los profesionales en contaduría pública han asistido a cursos de capacitación sobre precios de transferencia.

PREGUNTA No. 12

Mencione los métodos que utiliza actualmente la empresa en la que labora, para la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas con empresas relacionadas, pertenecientes al sector cafetalero. Puede marcar más de una opción.

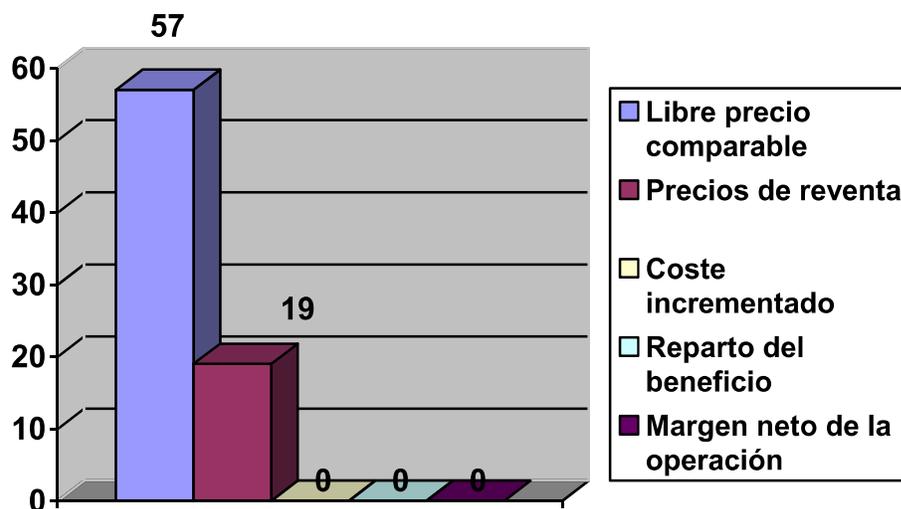
Objetivo: Identificar los métodos para la determinación de precios de transferencia utilizados actualmente en la valoración de operaciones con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla No. 12

Métodos para la determinación de precios de transferencia.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Libre precio comparable	57	100%
Precios de reventa	19	33.33%
Coste incrementado	0	0%
Reparto del beneficio	0	0%
<i>Margen neto de la operación</i>	0	0%

Grafico No.12



Análisis: De acuerdo a los resultados obtenidos la mayoría de los profesionales en contaduría pública que laboran en las empresas relacionadas del sector cafetalero consideran que el método idóneo es el de

Libre Precio Comparable y como segunda opción el Precio de Reventa, por ser dos métodos de los cuales tienen mayor información y ejemplos de aplicación.

PREGUNTA No. 13

¿Cuál de los siguientes métodos considera el adecuado para la determinación de precios de transferencia en operaciones realizadas con empresas pertenecientes a su grupo empresarial?

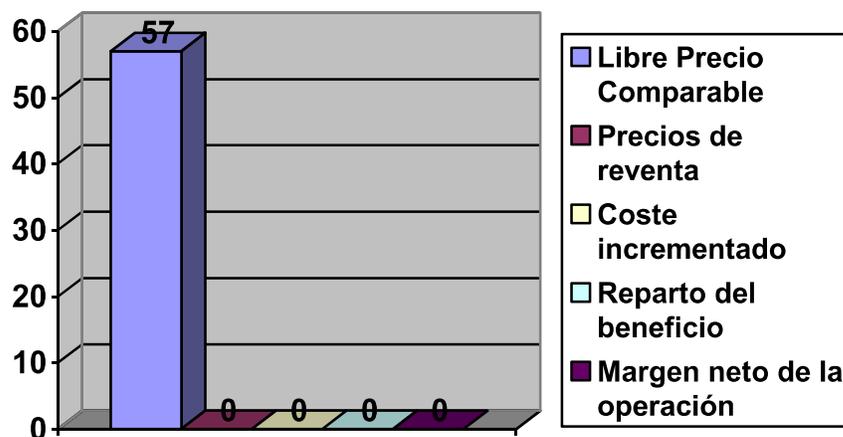
Objetivo: Determinar el método más adecuado para la determinación de precios de transferencia, según la opinión de los profesionales que laboran en empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla 13

Métodos para la determinación de precios de transferencia según consideración de los profesionales que laboran en empresas vinculadas del sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Libre Precio Comparable	57	100%
Precios de reventa	0	0%
Coste incrementado	0	0%
Reparto del beneficio	0	0%
Margen neto de la operación	0	0%
Total	57	100%

Grafico No.13



Análisis: El método utilizado para la determinación de precios de transferencia en operaciones con empresas vinculadas del sector cafetalero, es el Método del Libre Precio Comparable, debido a que cumplen con las características que conllevan a la implementación del referido método, según los aplicadores del precio de transferencia dentro de las empresas vinculadas del sector cafetalero

PREGUNTA No. 14

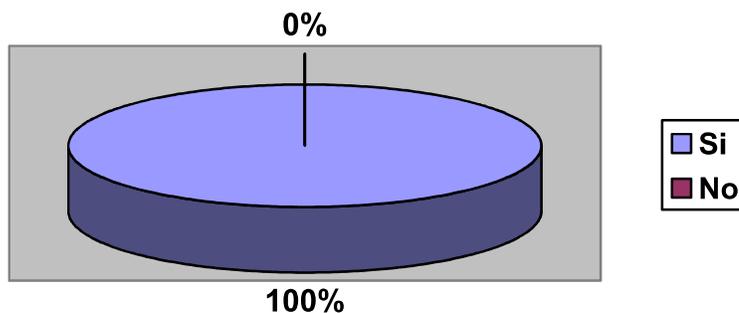
¿Cuenta con una política de registro, contabilización y documentación para el control de las operaciones con empresas relacionadas?

Objetivo: Conocer si las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero cuentan con una política de control para operaciones efectuadas con sujetos relacionados.

Tabla 14
Existencia de una política de control para operaciones efectuadas con sujetos relacionados pertenecientes al sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Grafico No.14



Análisis: De acuerdo a los resultados presentados todas las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero cuenta con una política de registro, contabilización y documentación para el control de las operaciones con empresas vinculadas.

PREGUNTA No. 15

Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa mencione los elementos que comprende dicha política. Puede marcar más de una opción. Si contesto de forma negativa con la pregunta No 16.

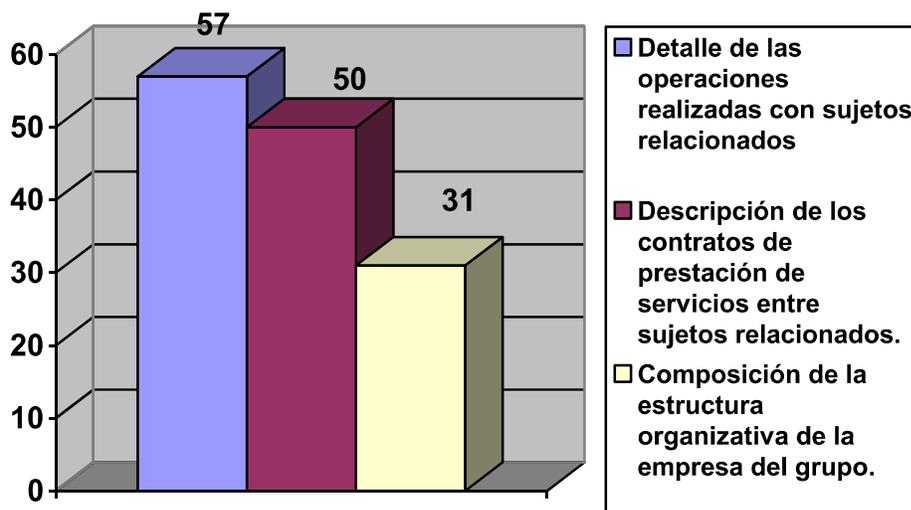
Objetivo: Conocer los elementos que componen la política de control en operaciones con sujetos vinculados aplicada por las empresas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla 15

Elementos que comprende la política de control en operaciones con sujetos vinculados.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
<i>Detalle de las operaciones realizadas con sujetos relacionados</i>	57	100%
<i>Descripción de los contratos de prestación de servicios entre sujetos relacionados.</i>	50	87.71%
<i>Composición de la estructura organizativa de la empresa del grupo.</i>	31	54.39%

Grafico No.15



Análisis: La política de control en operaciones con sujetos vinculados por el sector cafetalero en su mayoría comprende el detalle de las operaciones realizadas con sujetos relacionados; así como la descripción de los contratos de prestación de servicios entre sujetos relacionados y en tercer lugar la composición de la estructura organizativa de la empresa del grupo

PREGUNTA No. 16

¿Cuenta la empresa con un manual de procedimientos contables para registrar las operaciones con partes relacionadas que están sujetas a precios de transferencia?

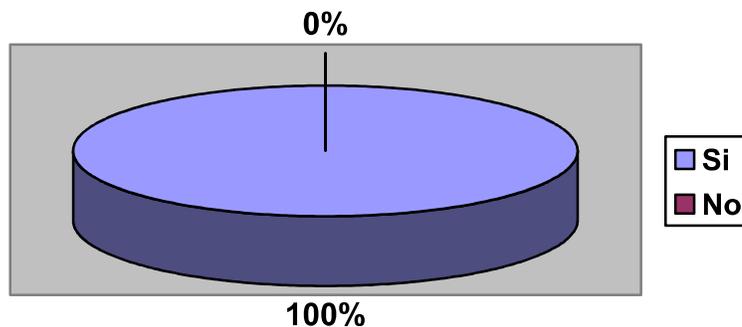
Objetivo: Establecer si las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero poseen un manual para el registro de sus operaciones con sujetos relacionados.

Tabla No. 16

Existencia de un manual para el registro de las operaciones con sujetos relacionados pertenecientes al sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Grafico No.16



Análisis: Todas las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero poseen un manual de procedimientos contables para registrar operaciones con entidades vinculadas.

PREGUNTA No. 17

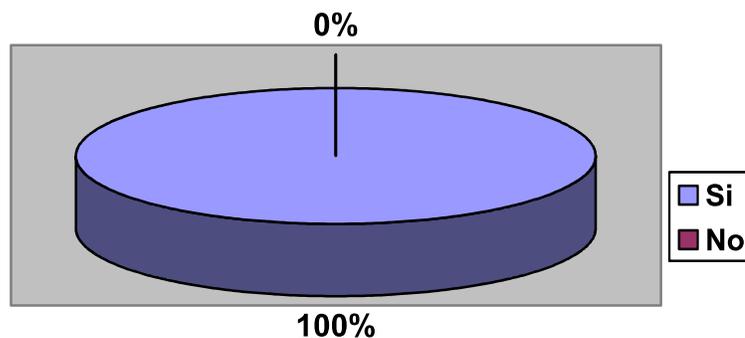
¿Cuentan las empresas relacionadas pertenecientes a su grupo empresarial con documentos que respaldan las operaciones y/o transacciones realizadas entre ellos?

Objetivo: Conocer si las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero cuentan con la documentación para respaldar las operaciones y/o transacciones que están realizando.

Tabla 17
Existencia de la documentación que respaldan las operaciones y/o transacciones que están realizando.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Grafico No.17



Análisis: Según los resultados obtenidos todas las empresas del sector cafetalero respaldan sus operaciones realizadas con las empresas vinculadas mostrando así que dichas empresas cumplen tanto con su política de registro como con su manual de procedimientos contables

PREGUNTA No. 18

Si su respuesta a la pregunta anterior fue afirmativa, indique el tipo de documento utilizado para respaldar la contraprestación recibida o entregada por las operaciones realizadas entre empresas pertenecientes al sector cafetalero. Si contesto de forma negativa pase a la pregunta No 19.

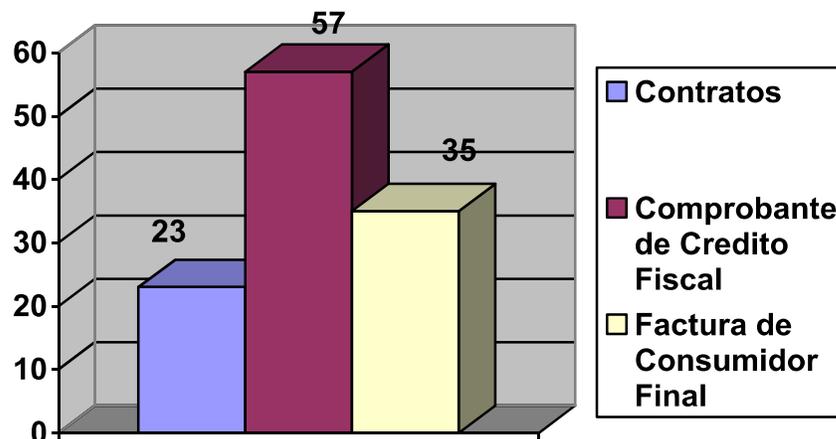
Objetivo: Identificar los tipos de documentos utilizados para respaldar las operaciones realizadas entre empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla 18

Documentos utilizados para respaldar las operaciones realizadas entre empresas vinculadas pertenecientes al sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Contratos	23	40.35 %
Comprobante de Crédito Fiscal	57	100 %
Factura Consumidor Final	35	61.40 %

Grafico No.18



Análisis: La mayoría de las empresas relacionadas del sector cafetalero utilizan como medio de respaldo Factura de Consumidos Final por las operaciones realizadas entre empresas vinculadas del mismo grupo, siendo el Comprobante de Crédito Fiscal una segunda opción utilizada por las empresas, en cumplimiento

de la normativa tributaria acerca de la emisión de documentos legales. Y como una última opción el contrato que le da formalidad a las transacciones que se dan entre las empresas vinculadas.

PREGUNTA No. 19

A su criterio, ¿En qué momento se debe efectuar el estudio de precios de transferencia en operaciones y/o transacciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero?

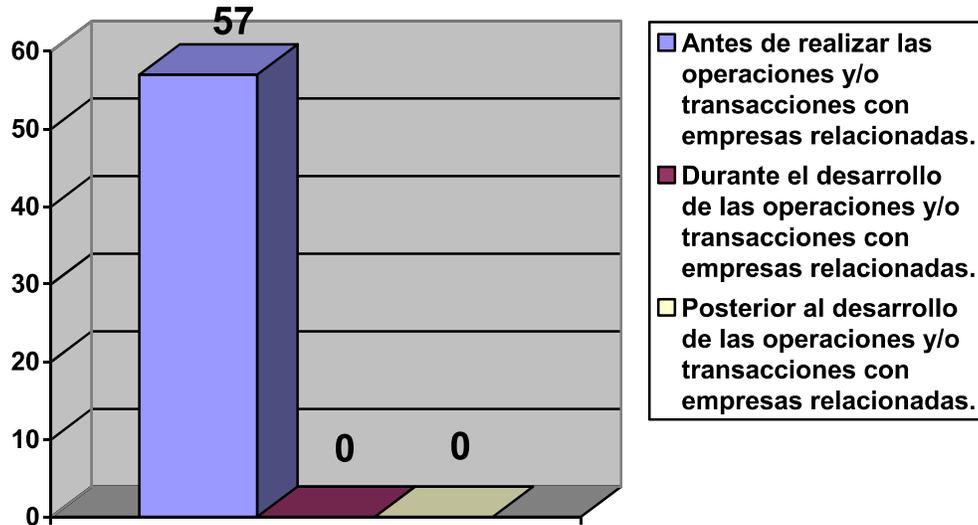
Objetivo: Conocer el criterio de los profesionales de la contaduría pública que laboran en empresas relacionadas acerca del momento en que se debe de efectuar el estudio de precios de transferencia en operaciones y/o transacciones realizadas con empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla No. 19

Momento idóneo para efectuar el estudio de precios de transferencia en operaciones y/o transacciones realizadas con empresas vinculadas.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Antes de realizar las operaciones y/o transacciones con empresas relacionadas.	57	100%
Durante el desarrollo de las operaciones y/o transacciones con empresas relacionadas.	0	0%
Posterior al desarrollo de las operaciones y/o transacciones con empresas relacionadas.	0	0%
Total	57	100%

Grafico No.19



Análisis: Todas las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero consideran que el estudio de precios de transferencia se debería efectuar antes de realizar las operaciones con empresas relacionadas, anticipando así posibles errores o inconsistencias en la determinación de precios de transferencia.

PREGUNTA No. 20

En su opinión, ¿Quién debería ser la persona designada para efectuar el estudio de precios de transferencia?

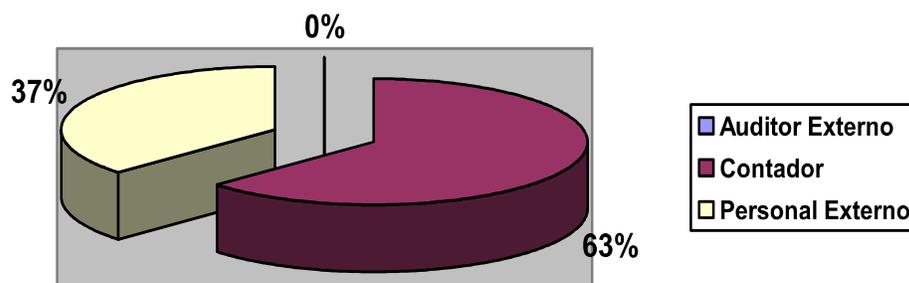
Objetivo: Conocer el criterio de los profesionales de la contaduría pública que laboran en empresas relacionadas acerca de quién debería ser la persona designada para efectuar el estudio de precios de transferencia.

Tabla No. 20

Persona designada para efectuar el estudio de precios de transferencia.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Auditor Externo	0	0%
Contador	36	65 %
Personal Externo	21	35 %
Total	57	100%

Grafico No.20



Análisis: Los resultados indican que las empresas relacionadas del sector cafetalero en su mayoría consideran que el contador es la persona quien debería de efectuar el estudio de precios de transferencia, por ser la persona que conoce el funcionamiento de la empresa y de las operaciones que se dan entre las empresas relacionadas del mismo grupo. Pero una considerable parte sostiene que debería de ser personal externo a las empresas relacionadas.

PREGUNTA No. 21

¿Considera necesaria la existencia de un manual de aplicación práctica para la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas por las empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero?

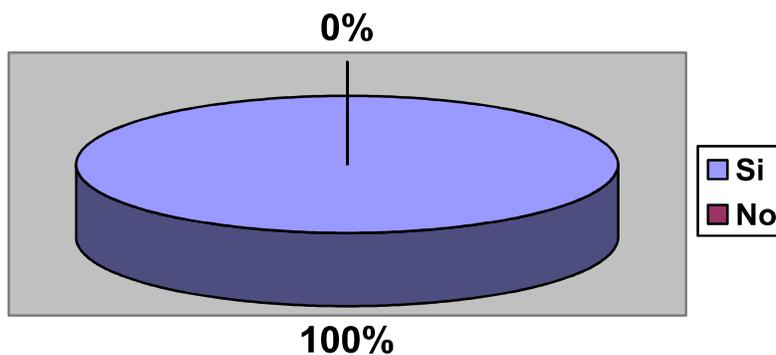
Objetivo: Conocer si es necesaria la existencia de un manual de aplicación práctica para la determinación de precios de transferencia en las operaciones realizadas por empresas relacionadas pertenecientes al sector cafetalero.

Tabla No. 21

Profesionales de la contaduría pública que consideran necesaria la existencia de un manual de aplicación práctica para la determinación de precios de transferencia sector cafetalero.

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Porcentaje
Si	57	100%
No	0	0%
Total	57	100%

Grafico No.21



Analysis: Es generalizada la opinión por parte de los profesionales de la contaduría pública, la existencia de un manual de aplicación para la determinación de precios de transferencia orientado a las operaciones realizadas entre empresas vinculadas del sector cafetalero. Ya que actualmente no se cuenta con dicho documento de apoyo para este sector.