

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



**“EL ESTUDIO DE PRECIO DE TRANSFERENCIAS EN EMPRESAS
AVÍCOLAS BAJO EL MÈTODO DE PRECIO COMPARABLE NO
CONTROLADO”**

TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:

BAÑOS VILLEDA, JESSICA ABIGAIL

CAMPOS PÉREZ, BRENDA MARIELOS

CORNEJO HERNÁNDEZ, HEIDI JENNIFFER

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

**MARZO 2018
SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	:	Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez
Decano de la Facultad de		
Ciencias Económicas	:	Lic. Nixon Rogelio Hernández Vázquez
Secretaria de la Facultad de		
Ciencias Económicas	:	Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Directora de la Escuela de		Licda. María Margarita de Jesús Martínez
Contaduría pública	:	Mendoza de Hernández
Coordinador general de		
procesos de graduación	:	Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador del Seminario	:	Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	:	Msc. Edgar Ulises Mendoza
Jurado Examinador	:	Msc. Edgar Ulises Mendoza
		Lic. Carlos Nicolás Fernández Linares
		Lic. Daniel Nehemías Reyes López

Marzo de 2018

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

AGRADECIMIENTOS

Doy gracias a Jehová por darme la sabiduría, fortaleza y guía a lo largo de mi carrera profesional. Agradezco a mis padres por su apoyo y ser el pilar fundamental, a mis hermanas y sobrina por formar parte de este logro anhelado. A los catedráticos mis más sinceros agradecimientos porque contribuyeron en mi formación profesional y por todo el apoyo que nos brindaron. A todos ellos, muchas gracias.

Brenda Marielos Campos Pérez

A Dios por regalarme el don de la vida, ser misericordioso conmigo y haberme permitido culminar este sueño tan anhelado. A mi madre por sus consejos y oraciones de fortaleza que me permitió seguir adelante, a mi querida abuela por haber sido tan especial, darme su amor y palabras de ánimo A mis hermanos por creer en mí y ser mi apoyo. A mi mejor amiga, gracias por haber sido mi apoyo incondicional a lo largo de la carrera. A los docentes por contribuir en su formación académica y profesional.

Jessica Abigail Baños Villeda

Le agradezco a Dios por haberme dado la sabiduría e inteligencia necesaria para culminar un peldaño más en mi carrera estudiantil. Le doy gracias a mis padres, Luis y María de Cornejo, además a mi hermana Leylan Cornejo, por apoyarme incondicionalmente, por sus palabras de aliento cuando estaba por rendirme, por el esfuerzo que cada día hicieron para que me convirtiera en profesional. A Kevin Ortiz, por su apoyo y su dedicación de siempre apoyarme durante la carrera, con quienes comparto la felicidad de este logro y a quienes amo con todo mi corazón.

Heidi Jenniffer Cornejo

ÍNDICE

	Página
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	ii
CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	4
1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	4
1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	5
1.4.1 OBJETIVO GENERAL	5
1.4.2 OBJETIVO ESPECÍFICOS	5
1.5 HIPOTESIS	6
1.5.1 HIPÓTESIS DE TRABAJO.	6
1.5.2 DETERMINACIÓN DE LAS VARIABLES.	6
1.5.3 OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES.	7
1.6 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN	8
1.6.1 DIFICULTAD EN LA OBTENCIÓN DE DATOS	8
1.6.2 DIFICULTAD EN EL ACCESO A LA INFORMACIÓN	8
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO	9
2.1 MARCO TEÓRICO	9
2.1.1 ANTECEDENTES DEL SECTOR AVÍCOLA	9
2.1.2 IMPORTANCIA DEL SECTOR AVÍCOLA.	10
2.1.3 GENERALIDADES DEL SECTOR AVÍCOLA	12
2.1.4 ANTECEDENTES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	18
2.1.5 ANTECEDENTES DE LA ORGANIZACIÓN DE COOPERACIÓN PARA EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE)	19
2.1.6 OBJETIVOS FUNDAMENTALES DE LA OCDE	20
2.1.7 OBJETIVOS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	20
2.1.8 IMPORTANCIA DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	21
2.1.9 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	21
2.1.10 ESTRUCTURA DE UN ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	22

2.1.11 CRITERIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIAS	25
2.1.12 IDENTIFICACIÓN DE OPERACIONES SUJETAS A PRECIOS DE TRANSFERENCIAS	28
2.2 PRINCIPALES DEFINICIONES	30
2.3 MARCO TÉCNICO	35
2.3.1 DIRECTRICES APLICABLES EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIAS	35
2.3.2 MÉTODOS PARA LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	38
2.3.3 GUÍA DE ORIENTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA N° DG-001/2012	40
2.3.4 GUÍA DE ORIENTACIÓN DE REGÍMENES FISCALES PREFERENTES DG001/2016	41
2.3.5 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA MEDIANAS Y PEQUEÑAS EMPRESAS	41
2.4 MARCO LEGAL	43
2.4.1 REGULACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y SU REGLAMENTO EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	44
2.4.2 REGULACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	45
2.4.3 MARCO LEGAL DE LA LEY DEL FOMENTO AGROPECUARIO	46
CAPÍTULO III. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN	47
3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	47
3.2 DELIMITACIÓN TEMPORAL Y ESPACIAL.	47
3.2.1 ESPACIAL O GEOGRÁFICA	47
3.2.2 TEMPORAL	47
3.3 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO	48
3.3.1 UNIDADES DE ANÁLISIS	48
3.3.2 POBLACIÓN Y MARCO MUESTRAL	48
3.3.3 VARIABLES E INDICADORES	48
3.4 TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS	49
3.4.1 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS PARA LA RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN	49
3.4.2 INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN	50
3.5 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	50
3.6 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	51
3.7 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	52
3.7.1 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	52

3.7.2 DIAGNÓSTICO	58
CAPÍTULO IV PROPUESTA MODELO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EMPRESAS AVÍCOLAS BAJO EL MÉTODO PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO	60
4.1 ELABORACIÓN DE LA PROPUESTA	60
4.2 PLANTEAMIENTO DEL CASO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	60
4.3 ESTRUCTURA DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	61
4.4 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO	62

ÍNDICE DE FIGURAS Y TABLAS

ÍNDICE DE FIGURAS		Página
Figura 1:	Resumen de reformas al código tributario	2
Figura 2:	Estructura del sector avícola	12
Figura 3:	Sistema de producción de huevos	15
Figura 4:	Estructura de estudio de precio de transferencia	24
Figura 5:	Representación gráfica del principio de plena competencia	25
Figura 6:	Identificación de operaciones Sujetas a precios de transferencias	28
Figura 7:	Marco técnico aplicable	37
Figura 8:	Guía de orientación del ministerio de hacienda	40
Figura 9:	Esquema de activos biológicos	41
Figura 10:	Marco legal salvadoreño	43
ÍNDICE DE TABLAS		
Tabla 1:	Resumen de operacionalización de variables	7
Tabla 2:	Cantidad de Aves en procesos de producción	14
Tabla 3:	Valor de los activos	14
Tabla 4:	Tributación del sector avícola	16

RESUMEN EJECUTIVO

En la actualidad la administración tributaria con respecto a los precios de transferencia permite que las operaciones que se celebran entre empresas relacionadas se encuentren entre sí a precio de mercado y de esta manera se revise y analice el valor de los bienes y servicios que se fijan, ello con la finalidad de impedir la tributación inadecuada.

El contribuyente utilizará la aplicación de los precios de transferencia que determine el precio óptimo que implica el uso de un conjunto de normas de control de las operaciones en partes vinculadas, existiendo un organismo internacional que establece las directrices generales denominada organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE), quien proporciona los métodos de ajuste a ser utilizados y de esta manera determinar los precios de transferencias.

Los métodos aplicables para la determinación de los precios de transferencia, buscan establecer la razonabilidad del precio o del margen de utilidad de las operaciones realizadas con vinculados, permitiendo a su vez precisar si las condiciones que reúnen las relaciones comerciales o financieras entre empresas asociadas son compatibles con las de partes independientes.

Un estudio de los precios de transferencia es la valoración de carácter económico sobre las transacciones comerciales realizadas entre empresas vinculadas, es decir las utilidades obtenidas por las diferentes empresas genera la posibilidad de trasladar beneficios de una a otra a fin de maximizar el rendimiento de la inversión y minimizar la carga tributaria.

INTRODUCCIÓN

La complejidad de realizar un estudio de precio de transferencia determina si las operaciones entre partes relacionadas que realizan las empresas se encuentran dentro del rango de libre competencia, es decir si están valoradas a precio de mercado.

Existen vacíos procedimentales para la aplicación de un estudio de precio de transferencia, considerando el trabajo que realiza el profesional de la contaduría pública quien debe de poseer conocimientos previos de la normativa aplicable según el marco regulatorio salvadoreño y la normativa internacional.

Es por ello que se diseñará un modelo de estudio de precios de transferencia en las operaciones que realizan las empresas en el sector avícola, bajo el método de precio comparable no controlado para la determinación del principio de libre competencia. Por lo tanto, una guía metodología le facilitará al contador una adecuada determinación de precio de transferencia.

El proyecto que se presenta contiene los antecedentes, la caracterización y la formulación que describe el problema con el que se enfrenta el profesional de la contaduría pública, nuestro análisis estará basado en la delimitación teórica temporal y geográfica. También se explicará de manera más amplia el análisis que tendrá el modelo de estudio bajo el método precio comparable no controlado.

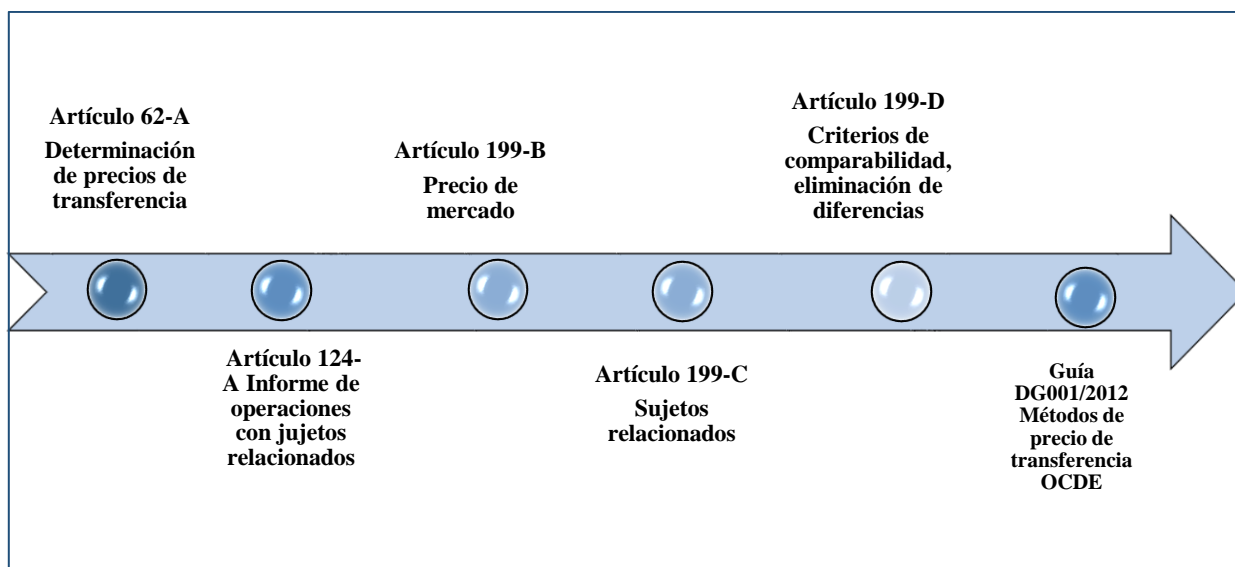
CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

El precio de transferencia se define como: “el precio pactado en operaciones con bienes tangibles e intangibles o en la prestación de servicios realizada entre entidades o sujetos relacionados”. Un estudio de precios de transferencia permite determinar si las operaciones entre partes relacionadas han sido realizadas dentro del rango de libre competencia, es decir a precio de mercado.

En El Salvador la normativa legal que regula la relación entre la administración tributaria y el sujeto pasivo con la finalidad de controlar el cumplimiento de obligaciones tributarias formales y sustantivas como marco jurídico es el Código Tributario aprobado en D.L. 230 del 2 de diciembre de 2000, D.O No.241, tomo 349 del 22 de diciembre, que entró en vigencia el 1 de enero de 2001.

En el año 2004 se realizan reformas al Código Tributario surgiendo la estimación de base imponible (artículo. 199-A) y la definición de precio de mercado (Artículo 199-B). A raíz de estos acontecimientos en El Salvador se introduce en el 2009 los precios de transferencia en la normativa legal vigente Código Tributario que ha sufrido ciertas reformas como se presenta a continuación:

Figura 1 *Resumen de reformas al código tributario*

*Fuente: Decreto Legislativo No.233, 2009 Publicado en el D.O. N° 239 TOMO N° 385
(Fecha 16 de diciembre de 2009)*

Por lo anterior el problema identificado, se fundamenta en la inexistencia de casos prácticos ilustrativos o lineamientos de la administración tributaria y las directrices establecidas por la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE). En ese sentido la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) ha emitido una guía denominada Guía de Orientación de Precios de Transferencias, pero no reúne los requisitos necesarios, porque no establece criterios para la selección del método adecuado para el sector avícola. El contador público actualmente no realiza los estudios de precios de transferencia. Además, los programas de estudio impartidos por las universidades no cuentan con la capacidad o información necesaria para que los estudiantes de la carrera de contaduría pública desarrollen un criterio en materia de precios de transferencia.

Por lo tanto, es necesario el desarrollo de una guía que sea clara e ilustrativa orientada para el sector avícola; y beneficie a los profesionales de contaduría a no cometer un error en la selección inadecuada del método, es así como surge la necesidad de facilitar un modelo de estudio bajo el método precio comparable no controlado para los profesionales de contaduría pública que les permita aclarar los vacíos legales, técnicos y prácticos en materia de precios de transferencia.

Al efectuar un estudio de precio de transferencia el profesional de contaduría pública debe de poseer el conocimiento de la legislación tributaria, directrices de la OCDE, operaciones con regímenes fiscales para que en el proceso de comparación de precios acordados en un libre mercado entre empresas independientes y contar con información confiable y no sean fuentes de información deficientes. A continuación, se detallan aspectos importantes que originan el problema a investigar:

- 1) Complejidad del tema. La aplicación de metodología exige la evaluación de activos, funciones y riesgos que deben realizarse en la determinación de precio de transferencias en las operaciones que realizan las empresas en el sector avícola.
- 2) Selección incorrecta del método de precios de transferencia. Actualmente existe vacíos procedimentales en el criterio de establecer el método para el estudio de precios de transferencia, siendo un problema que el profesional de contaduría pública se enfrenta.

1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

El propósito de la elaboración de una guía para el profesional de contaduría pública que realiza un estudio de precios de transferencia para el sector avícola, se ve afectado por no existir una guía metodológica clara e ilustrativa que permita la selección adecuado del método para la determinación de precio de transferencia bajo el principio de libre competencia. Lo anterior permite plantear la siguiente pregunta:

¿Cómo afecta al sector avícola del municipio de San Salvador no contar con un modelo de estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado, como herramienta eficaz para evaluar y estudiar el principio de libre competencia entre las operaciones con sujetos relacionados?

1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación sobre el estudio de precio de transferencias en empresas avícolas bajo el método de precio comparable no controlado es novedosa porque ofrece a las empresas del sector avícola una herramienta útil para la elaboración de un estudio de precio de transferencia, a pesar que existen estudios sobre el tema en desarrollo; el enfoque de la investigación es diferente, ya que con anterioridad no se ha elaborado una guía para dicho sector.

La propuesta del documento se considera factible, porque se cuenta con fuentes bibliográficas como: Legislación tributaria, así como el Código Tributario y Ley del fomento avícola; Directrices de la OCDE que ayudan al análisis detallado del Principio Arm's Length, boletines de información, revistas técnicas, trabajos de investigación

realizados por estudiantes egresados de la Universidad de El Salvador y de otras universidades del El Salvador.

La presente investigación es de utilidad para el profesional, estudiantes de la carrera de contaduría pública, auditores externos, internos, fiscales, y auditores de la Administración Tributaria para el estudio de precios de transferencia, con la finalidad de elaborar un diseño que garantice el cumplimiento de las directrices de la OCDE, y contribuya a la labor del tema de precios de transferencia para el sector avícola bajo el método precio comparable no controlado.

1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

Diseñar un modelo de estudio de precios de transferencia en el sector avícola bajo el método precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionados que considere el principio de libre competencia, para apoyar a la labor del profesional de contaduría pública.

1.4.2 OBJETIVO ESPECÍFICOS

- Elaborar un diseño de estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado en el sector avícola.
- Realizar una investigación de campo en el sector avícola que permita elaborar un diagnóstico de la problemática planteada.

- Identificar si las operaciones que realiza el sector avícola conducen a la realización del estudio de precios de transferencia.

1.5 HIPOTESIS

1.5.1 HIPÓTESIS DE TRABAJO.

El diseño de una guía de un estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado en las empresas del sector avícola contribuirá al desarrollo de un estudio de precios de transferencia, ya que contendrá los procedimientos para determinar si las operaciones con sujetos relacionados están bajo el principio de libre competencia.

1.5.2 DETERMINACIÓN DE LAS VARIABLES.

Variable independiente: Guía de un modelo de estudio bajo el método precio comparable no controlado para el sector avícola.

Variable dependiente: Aplicación de un estudio de precios de transferencias que contendrá los procedimientos para la determinación según las operaciones que realizan con sujetos relacionados que están bajo el principio libre de competencia.

1.5.3 OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES.

Tabla 1 *Resumen de operacionalización de variables*

FORMULACIÓN DE PROBLEMA:	OBJETIVO GENERAL:	HIPÓTESIS DEL TRABAJO	VARIABLES	PARÁMETROS DE VARIABLES
¿Cómo afecta en el sector avícola del municipio de San Salvador no contar con un modelo de estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado, como herramienta eficaz para evaluar y estudiar el principio de libre competencia entre las operaciones con sujetos relacionados?	Diseñar un estudio de precios de transferencia en el sector avícola bajo el método precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionados que considere el principio de libre competencia, para apoyar a la labor del profesional de contaduría pública.	La elaboración de un diseño de estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado en las empresas del sector avícola contribuirá al desarrollo de un estudio de precios de transferencia ya que contendrá los procedimientos para determinar si las operaciones con sujetos relacionados están bajo el principio de libre competencia.	Independiente: Guía de un modelo de estudio bajo el método precio comparable no controlado para el sector avícola. Dependiente: Aplicación de un estudio de precios transferencias que contendrá los procedimientos para la determinación según las operaciones que realizan con sujetos relacionados que están bajo el principio libre de competencia.	a) Código Tributario b) Directrices de la OCDE c) Guía de orientación de Regímenes Fiscales DG001/2016. d) Método tradicional: Precio comparable no controlado. a) Conocimientos en la elaboración de precios de transferencia. b) Aplicación del análisis funcional. c) Análisis de las operaciones con sujetos relacionados.

Fuente: Elaboración propia

1.6 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

1.6.1 DIFICULTAD EN LA OBTENCIÓN DE DATOS

Debido a la diversidad de las empresas del sector avícola que se encuentran suscritas a la asociación de avicultores de El Salvador, no se tiene claro las empresas que realizan precios de transferencias, dificultando la investigación.

1.6.2 DIFICULTAD EN EL ACCESO A LA INFORMACIÓN

Dado a que el estudio de precios de transferencia contiene información confidencial de las empresas, por lo tanto, se convierte en una limitante acceder a la información real o completa, dejando únicamente la elaboración de casos ilustrativos.

CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO

2.1 MARCO TEÓRICO

2.1.1 ANTECEDENTES DEL SECTOR AVÍCOLA

1950	Inicio la explotación avícola en El Salvador con el objetivo de abastecer el mercado nacional.
1952	La universidad de El Salvador, por medio de la facultad de ciencias agronómicas, introdujo un programa de comercialización avícola móvil, por medio de vagones de ferrocarril se transportaban semillas mejoradas, polluelos pollos y gallos de raza.
1956	La ley de fomento avícola en el año 1956 despertó el interés de productores de la época que iniciaron a organizarse a realizar cambios de una avicultura artesanal a una moderna.
1956	Se crea la asociación de avicultores de El Salvador (AVES)
1960	Empieza los primeros pasos de la comercialización y distribución de productos avícolas en todo el país. En el mismo año se crea la ley del fomento agrícola, generando un impulso para la implementación avícola.
1961	Debido a la creación de la ley de fomento agrícola, según decreto legislativo N° 471, de la cual la avicultura toma impulso y surgen empresas. (Agrícola)
1968	Por medio de la aprobación de la ley anterior mencionada, la producción de crianza de pollos creció, con una producción de 330 millones de huevos y 5 millones de pollo.
1969	
1997	Se vuelve a observar aumento en la producción de huevos y crianza de pollo.
2006	Se registra un consumo elevado del huevo 232 mil 638 toneladas de huevos incluyendo el consumo humano. (Pino, 2017)

2.1.2 IMPORTANCIA DEL SECTOR AVÍCOLA.

La industria avícola en El Salvador, ha tenido un desarrollo amplio dentro de la producción de carne y de huevo, teniendo como consecuencia que el sector agropecuario ocupa uno de los primeros lugares del que hacer económico del país, este ha experimentado incrementos en su producción a pesar de las crisis que ha sufrido, además la comercialización de estos productos se vio favorecido por la armonización de medidas zoo y fitosanitarias en el país.

Este sector avícola es uno de los más dinámicos en el sector agropecuario, debido que este crece en conjunto con la economía nacional del país.

Es por lo tanto que la avicultura se caracteriza como una oportunidad al desarrollo sostenible de la economía empresariales que estos son apoyados por instituciones como la asociación de avicultores de El Salvador, alcanzando recursos tecnológicos, fuentes de investigación, herramientas veterinaria científicas y zootécnicas y así beneficiar la producción de las actividades en un rubro que ayuda al crecimiento del país.

En consecuencia, el avance tecnológico y la mayor movilidad de los factores económicos, de la actividad avícola ha permitido que la demanda de bienes y servicios en mercados que antes no estaban abiertos al comercio internacional se haya incrementado, generando con ello la creación de grupos de empresas relacionadas, las cuales se han expandido geográficamente en busca de dichos mercados o de ventajas competitivas que les permitan maximizar sus utilidades.

Dichas empresas que se dedican al sector avícola han tenido que trasladar, centros de producción y distribución de bienes y servicios a través de sus empresas vinculadas,

originando el intercambio de bienes y servicios entre las mismas, con la finalidad de aprovechar las economías de escala y dividir las funciones.

El intercambio de bienes y servicios ha creado la problemática de determinar el precio óptimo fijado entre las mismas. En ese punto los sectores avícolas presentan deficiencias de la complejidad en la aplicación de precios de transferencia bajo el método de precio comparable no controlado para determinar y analizar el principio de libre competencia entre las operaciones con sujetos relacionados.

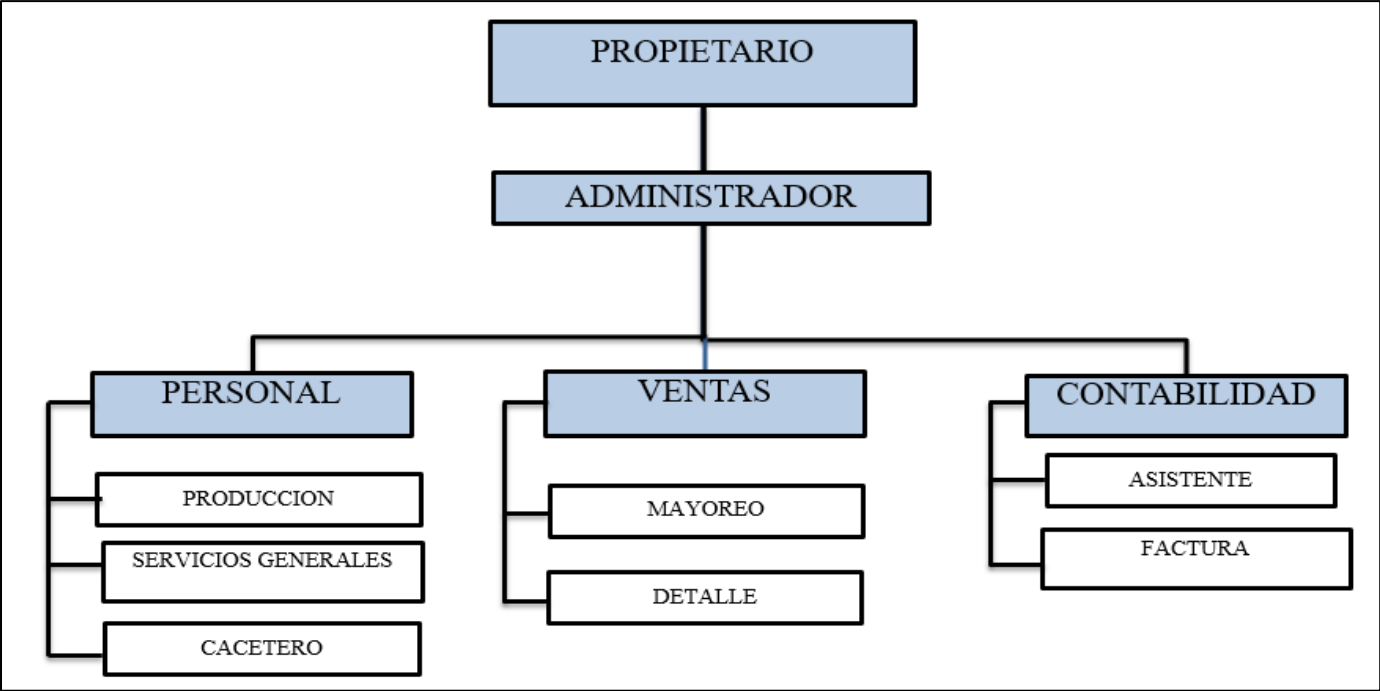
En gran medida el afectado es el profesional de contaduría pública el no contar con una guía metodológica que determine desarrollar un estudio de precios de transferencia. Este problema también puede ser afectado a la administración del sector avícola por incumplimientos tributarios en cuanto a la deducibilidad de costos y gastos reportados reflejados con inconsistencias.

Por lo tanto, es necesario elaborar un modelo de estudio para el sector avícola de precios de transferencia con la finalidad de elaborar un diseño que garantice el cumplimiento de las directrices de la OCDE bajo el método precio comparable no controlado.

2.1.3 GENERALIDADES DEL SECTOR AVÍCOLA

A) ESTRUCTURA

Figura 2 Estructura del sector avícola



Fuente: Elaboración Propia.

B) OPERATIVIDAD

En El Salvador la participación de la avicultura cada año contribuye al desarrollo económico, especialmente por producir alimentos para aves lo cual requiere de insumos nacionales como extranjeros. Como cualquier productor, el objetivo de todo avicultor es el de obtener buenos ingresos de sus explotaciones. Para ello el negocio debe ser rentable y sufragar, parcial o totalmente los gastos, amortizar inversiones y obtener una ganancia.

La rentabilidad está determinada por factores externos, los cuales no pueden ser controlados directamente por el avicultor; tales como: alzas en precios de alimentos concentrados y otros insumos, o baja en precios de venta de productos.

C) ACTIVOS

La avicultura por su sector económico se ubica en el sector primario de la clasificación de las empresas a nivel mundial, es decir, las empresas exclusivamente extractivas como lo son: las empresas mineras, pesqueras, las agrícolas, las ganaderas y las forestales. Otros criterios de evaluación en cuanto a la clasificación de las empresas son: por el número de trabajadores que las empresas avícolas poseen y por el volumen económico de las operaciones que éstas realizan o el valor de sus activos totales.

Para establecer en que categoría se puede clasificar mejor a las empresas avícolas se ha elegido dos criterios por ser las características que mejor determinan su clasificación:

- Por cantidad de aves en proceso de producción.
- De acuerdo a la producción las empresas avícolas se clasifican de la siguiente manera anualmente.

Tabla 2 *Cantidad de aves en procesos de producción.*

Descripción	Micro Empresa	Pequeña Empresa	Mediana Empresa	Grande Empresa
Producción	Hasta 1,000	De 1,000 a 20,000	De 20,000 a 40,000	Más de 40,000
	Aves	Aves	Aves	Aves

Fuente: Asociación de avicultores en El Salvador (AVES, S.A DE C.V)

- Por el valor de sus activos.

De acuerdo a sus activos las empresas avícolas se clasifican de la siguiente manera.

Tabla 3 *Valor de los activos*

Descripción	Micro Empresa	Pequeña Empresa	Mediana Empresa	Grande Empresa
Monto de Activos	No exceden de \$11,428.57	Entre \$11,428.57 y \$91,428.57	Entre \$91,428.57 y \$182,857.14	Más de \$182,857.14

Fuente: Asociación de Avicultores en El Salvador (AVES, S.A DE C.V)

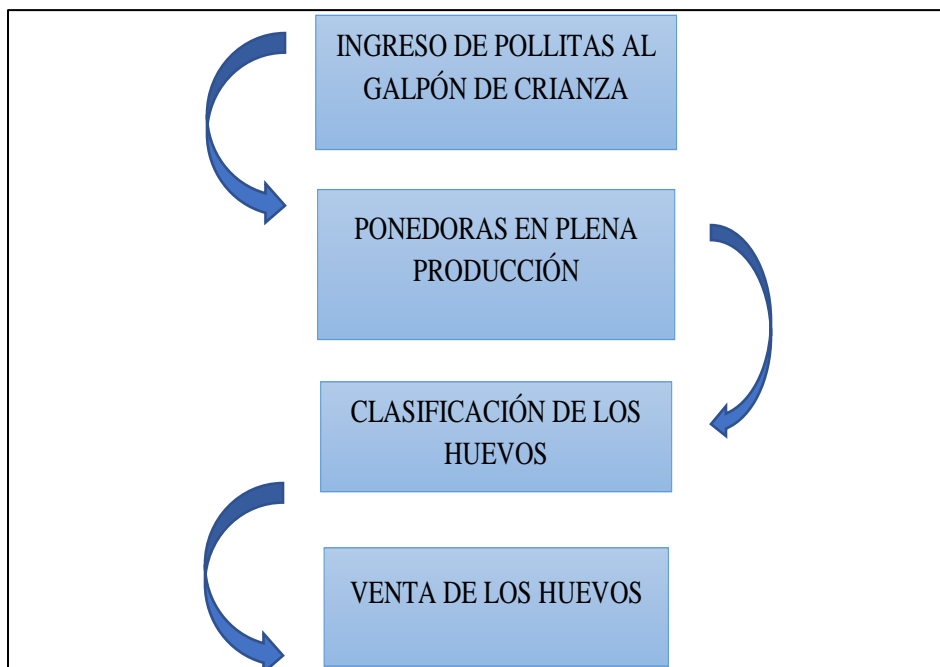
D) PRINCIPALES ACTIVIDADES

El sector avícola y sus principales actividades son los productos en huevos y en carne de tal manera satisface la demanda de proteínas.

La avicultura en el área de producción de huevos se basa en la explotación de híbridos comerciales especializados en la producción de huevos (gallinas ponedoras). La avicultura es la cría de aves de corral en jaulas para aprovechar sus productos, en especial en los huevos.

La producción de huevos de una gallina en condiciones normales es la alimentación, agua y sanidad. El manejo general en un sistema de producción de huevos de gallina es el siguiente:

Figura 3 *Sistema de producción de huevos*



Fuente: Elaboración propia

E) OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL SECTOR

La actividad avícola está regulada al cumplimiento de principios y normas jurídicas, dentro de las cuales se puede detallar los siguientes:

Tabla 4 *Obligaciones tributarias del sector avícola*

Título	Base Legal	Descripción
Ley de Impuesto Sobre la Renta.	Artículo 1. Hecho generador	Establece la obtención de rentas obtenidas por los sujetos pasivos genera la obligación del pago de impuesto establecido en esta ley.
	Artículo 12. Determinación de la renta obtenida.	La renta obtenida se determinará sumando los productos o utilidades de las distintas fuentes de renta de los sujetos pasivos.
	Artículo 28. Renta neta	En el inciso 1° la renta neta se determinará deduciendo de renta obtenida los costos y gastos necesarios para la conservación de la fuente que la Ley determine.
	Artículo 29. Deducciones generales	Según este artículo regula los gastos deducibles para determinar la renta neta, el cual para aplicarlo al sector avícola, serían los siguientes numerales: 1, 2,4, 8, 11 y 12.
	Artículo 30. Depreciación	Es de deducible de renta obtenida, el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados por los contribuyentes, para la generación de la renta computable.
Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y	Artículo 1.	Según la presente ley se aplicará un impuesto a la transferencia, importación, internación, exportación, y al consumo de los bienes muebles corporales;

Prestación de Servicios.	Del Impuesto.	prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.
	Artículo 2. Impuestos especiales	Se aplicará de otros impuestos que graven a los actos o hechos, como: la producción, distribución, transferencia, comercialización, importación e internación de determinados bienes y la prestación, importación e internación de ciertos servicios.
	Artículo 39. Contribuyentes.	Los sujetos pasivos están obligados al pago de los tributos, multas e intereses según el hecho generador que produzcan.
	Artículo 85. Obligados formales.	Los pequeños empresarios avícolas están obligados a garantizar el pago de los impuestos respectivos.
	Artículo 91. Obligación de presentar declaración.	Establecer las obligaciones formarles para el sujeto pasivo de presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado.
	Artículo 139. Contabilidad Formal.	Llevar contabilidad formal de conformidad a lo establecido en el Código de Comercio.
Código Tributario y su Reglamento	Artículo 140. Registros Especiales.	Llevar debida documentación, los registros especiales para establecer su situación tributaria.
	Artículos 142-143. Inventarios.	Registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones.

2.1.4 ANTECEDENTES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

A inicios del siglo veinte con la internacionalización del comercio algunos países como Estados Unidos y Reino Unido comenzaron a regular las transacciones entre compañía relacionadas transnacionales para evitar la manipulación de precios con propósitos fiscales.

Después de la segunda guerra mundial el comercio se vio fortalecido, volviéndose relevante el tema de los precios de transferencia, siendo necesaria la regulación de las transacciones entre matriz, filiales, y partes vinculadas, dado que estas transacciones suelen tener de por medio decisiones administrativas y no el libre mercado, trasladándose las utilidades de la subsidiarias ubicadas de países de alta tributación a su matrices situadas en países considerados paraísos fiscales o de baja tributación.

En 1960 se funda la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) formada por 34 países, que entre sus funciones está la regulación de comercio entre sus miembros. En 1979 publican el estudio “Precios de transferencia y empresas multinacionales” que aborda los principios para determinar los precios de transferencia, que sirve de base para el documento emitido en 1995 denominado: “Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias” que ha sido un marco de referencia en diversos países para regular las transacciones entre entidades relacionadas.

En El Salvador, las reformas tributarias de diciembre 2009 introdujeron importantes cambios al tema de precios de transferencia, principalmente regulándose este tipo de

transacciones y haciendo obligatorio el estudio de precios de transferencia como respaldo para justificar los precios utilizados en estas operaciones.

Es de suma importancia que en cada país se tengan soportes legales tanto internos como externos para poder llevar a cabo operaciones con precios de transferencia y que estos permitan ayudar y obligar al sujeto pasivo a tributar bajo un esquema global o universal, logrando así que se realicen correctamente las operaciones celebradas y minimizar la base gravable. Es importante que se realicen convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal.

2.1.5 ANTECEDENTES DE LA ORGANIZACIÓN DE COOPERACIÓN PARA EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE)

La OCDE tiene sus inicios en el año de 1948 con el convenio de Cooperación Económica Europea para la reconstrucción, agrupando los países de Estados Unidos y Canadá para crear una coordinación política entre los países occidentales, surgiendo así la OCDE que entra en vigencia en septiembre de 1961, con el fin de establecer y construir lo que se conoce como “las reglas del juego” que se dedican a la regulación de las transacciones internacionales.

En la actualidad el comercio mundial está relacionado, por ende, las empresas multinacionales deben saber operar en el extranjero y así emprender las particularidades del sistema fiscal que afectarían a las transacciones o bien tener los beneficios económicos en los cuales pueden tener un incremento en el valor de la inversión de los accionistas.

Esto originó que los administradores de las empresas multinacionales no lleven a cabo la determinación correcta de los ingresos y los gastos que deben ser considerados en las jurisdicciones.

2.1.6 OBJETIVOS FUNDAMENTALES DE LA OCDE

Impulsar la expansión de la economía y del empleo, a través de:

- Afinar los sistemas de mercado, ampliando el libre comercio y de esta manera promover el bienestar económico y social mediante la coordinación de políticas entre los países miembros, estimulando los esfuerzos armonizados para el desarrollo de otros países no miembros.
- Contribuir una sana expansión económica del comercio mundial sobre una base multilateral y no discriminatoria conforme a las obligaciones internacionales.

2.1.7 OBJETIVOS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Un precio de transferencia debe conducir a una unidad de negocios a tomar decisiones que beneficien a la organización como un todo, observando los siguientes objetivos:

- Desarrollar mecanismos para evitar la doble imposición.
- Prevención de Evasión de Impuestos.
- Correcta asignación de renta a cada País.
- Correcto reflejo de Ingresos, Costos y Gastos.

2.1.8 IMPORTANCIA DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Los precios de transferencia tienen una evolución en el fenómeno de la globalización económica que ha propiciado la expansión de las empresas a nivel internacional trayendo a consecuencia el conflicto de intereses con el crecimiento internacional.

Las empresas multinacional diseñan las transacciones en pro de la maximización del beneficio conjunto empresarial. Los paraísos fiscales, ofrecen ventajas tributarias con el propósito de atraer la inversión directa extranjera.

Los precios de transferencia tratan de evitar que las empresas relacionadas manipulen los precios bajo los que intercambian bienes o servicios, de forma tal que aumenten sus costos o deducciones, o disminuyan sus ingresos gravables en perjuicio de la recaudación impositiva del país que implemente las normas tributarias.

2.1.9 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Ventajas:

El movimiento internacional de fondos permite que las empresas multinacionales trasladen fondos de un país a otro, utilizando precios más altos o más bajos en función de su interés.

La penetración en nuevos mercados o reducción de la competencia alcanza nuevos mercados y reduce costos, esta expansión puede requerir toma de decisiones para transferir operaciones.

Disminución de los impuestos, mediante la planificación fiscal internacional a través de la cual la empresa multinacional persigue el objetivo de reducir la carga impositiva global del grupo.

Desventajas

Dificultades para obtener la información adecuada en las operaciones sujetas de precio de transferencia, esto permite que el acceso puede ser incompleta y difícil de interpretar, de igual manera puede ser complicado en obtener razones de ubicaciones geográficas relacionadas con la confidencialidad.

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.

2.1.10 ESTRUCTURA DE UN ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

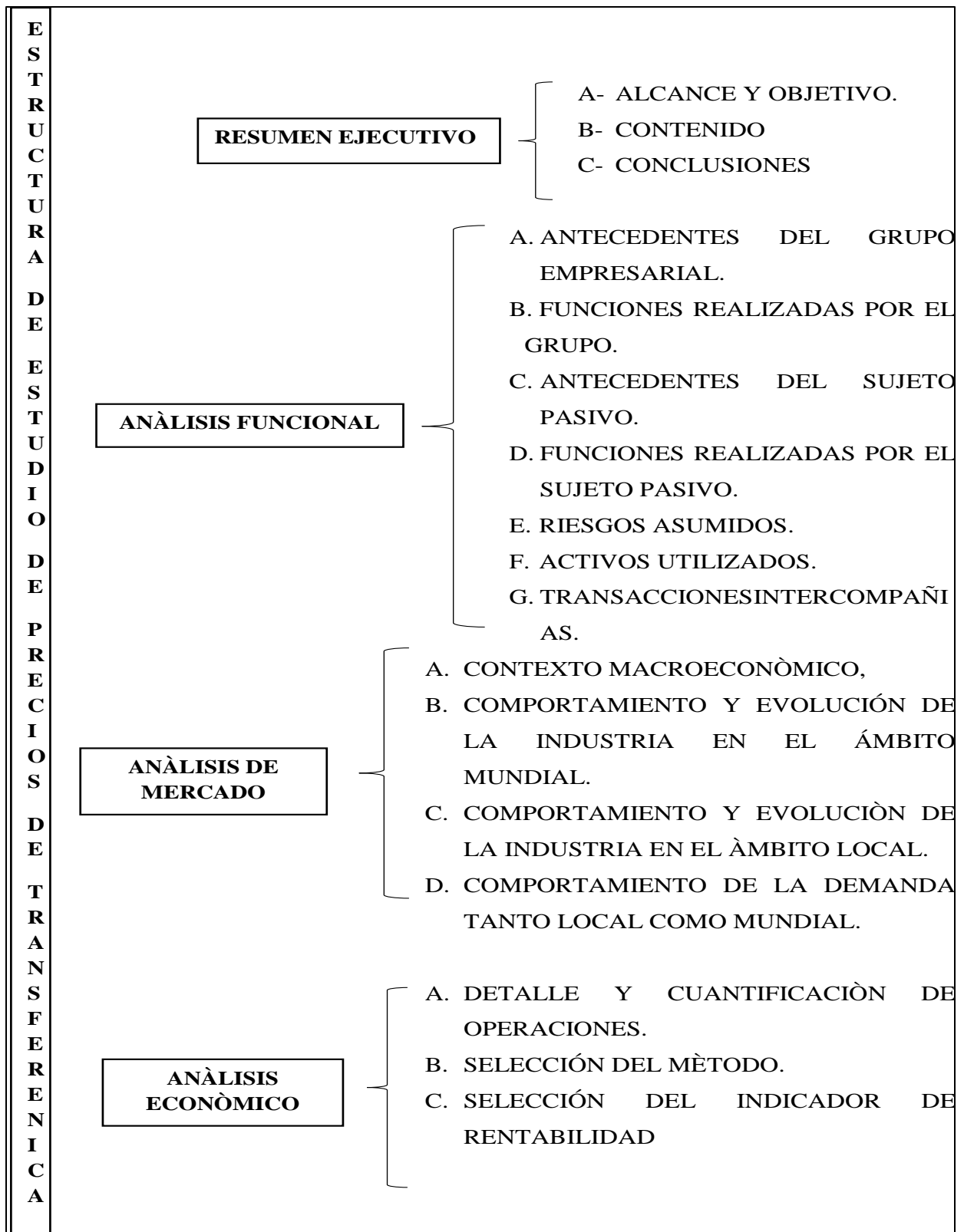
Para realizar un estudio de precios de transferencia se necesita evaluar la información financiera y descriptiva de las operaciones que las empresas realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero. Las documentaciones necesarias para analizar estas operaciones se engloban en un estudio que se conoce como “Estudio de precios de Transferencia” Este “estudio” se divide en dos partes: Análisis Funcional-Descriptivo y Análisis Económico - Financiero. El contenido de cada sección se explica brevemente a continuación.

ANALISIS FUNCIONAL: Es caracterizar a la empresa analizada, así como sus operaciones intercompañía. En este análisis funcional también se escriben los datos

generales de la empresa analizada y de sus partes relacionadas, tales como: Sociedades de Personas y/o denominación social, para caracterizar a la empresa es necesario describir cada una de las áreas funcionales de la empresa y dar una descripción de la participación accionaria existente con o entre partes relacionadas. Por último, para caracterizar las operaciones intercompañía es necesario describir cada una de estas, los montos de las contraprestaciones y decir el nombre y país de la empresa con la que se está llevando a cabo dicha transacción.

ANÁLISIS ECONÓMICO: El propósito es otorgar una herramienta, de preferencia con métodos estadísticos como los mencionados en la miscelánea fiscal (rango intercuartil y mediana), que sirva para dar una opinión del cumplimiento o no del principio de valor de mercado. En el análisis económico se mencionan los siguientes puntos: operaciones a ser parte del análisis, partes relacionadas, método aplicado, si existen operaciones comparables internas o externas, descripción de las operaciones comparables y/o búsqueda de empresas comparables no controladas que realicen operaciones similares; información financiera de la empresa analizada e información financiera y descriptiva de las empresas comparables utilizadas y finalmente una opinión del cumplimiento o no del principio de valor de mercado. A continuación, en la figura 4, se presenta la estructura que contiene un estudio de precios de transferencias.

Figura 4 Estructura de estudio de precio de transferencia



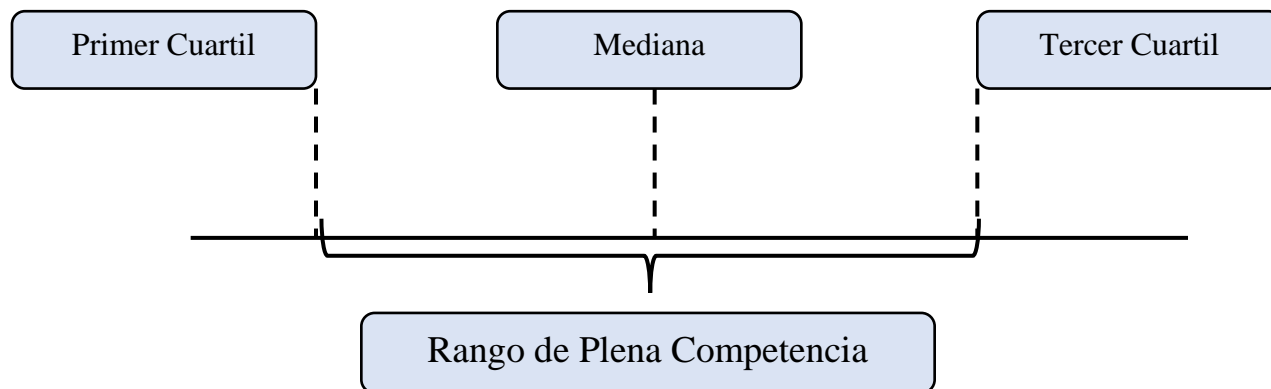
Fuente: Elaboración Propia.

2.1.11 CRITERIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIAS

En el estudio de precios de transferencia cuando se realiza la aplicación de algunos métodos y se determina que dos o más operaciones comparables se llevan a cabo bajo el principio de plena competencia, se deberá de aplicar el método estadístico.

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 permite alcanzar un grado de confianza en un análisis económico. Antes de definir el rango intercuartil, se deben de considerar los siguientes elementos estadísticos lo cual lo se muestra en la siguiente gráfica:

Figura 5 Representación gráfica del principio de plena competencia



Fuente: Elaboración Propia.

- **Rango:** es la distancia entre la observación más pequeña y la más grande. Estadísticamente, el rango intercuartil se define con la diferencia entre el tercer y el primer cuartil; es decir, indica la longitud en la que se concentra 50% central de las observaciones. Asimismo, el intervalo intercuartil se puede definir como

variabilidades conjunto de datos dentro del cual se concentra 50% central de las observaciones

- **Mediana:** es aquel valor de la variable donde 50% de las observaciones se encuentra por debajo de él y el otro 50% por encima de él. Es decir, si la muestra fuera ordenada de mayor a menor, la mediana sería el valor que se encuentra a la mitad de la muestra ordenada. La mediana es poco sensible a la presencia de valores extremos.
- **Percentil:** son valores de la variable que dividen al número de observaciones en 100 partes iguales. De esta manera, la mediana se define como el percentil 50, el cuartil inferior se define como el percentil 25 y el cuartil superior se define como el percentil 75.

Los principales criterios que se encuentra en la literatura estadística para encontrar el rango intercuartil es la siguiente: (Richard I. Levin, 2004)

1. Se ordenan las observaciones de menor a mayor y se enumeran.
2. 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.
3. Cuando el numeral de la mediana sea entero, indicara el número de observaciones ordenada que se debe tomar como mediana.
4. 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.

- **Cuartiles:** son los tres valores que dividen al número de observaciones en cuatro partes iguales:

En esencia se dice que en rango intercuartil en precios de transferencia se conoce como el rango de libre competencia.

El primer cuartil es el percentil 25.

FORMULA $Q1 = \frac{N+1}{4}$

Donde N= tamaño de la muestra.

Formula cuando el dato no es entero:

$$Q1 = D1 + 0.5 (D2 - D1)$$

Donde D2= Valor del dato de la posición 2

- 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 formada por una parte entera y un decimal, se deberá encontrar la observación ordenada que coincida con la parte entera del numeral del primer cuartil.

El tercer cuartil (obtenido el numeral del segundo cuartil).

FORMULA $Q3 = \frac{3(N+1)}{4}$

Donde N= tamaño de la muestra.

Formula cuando el dato no es entero:

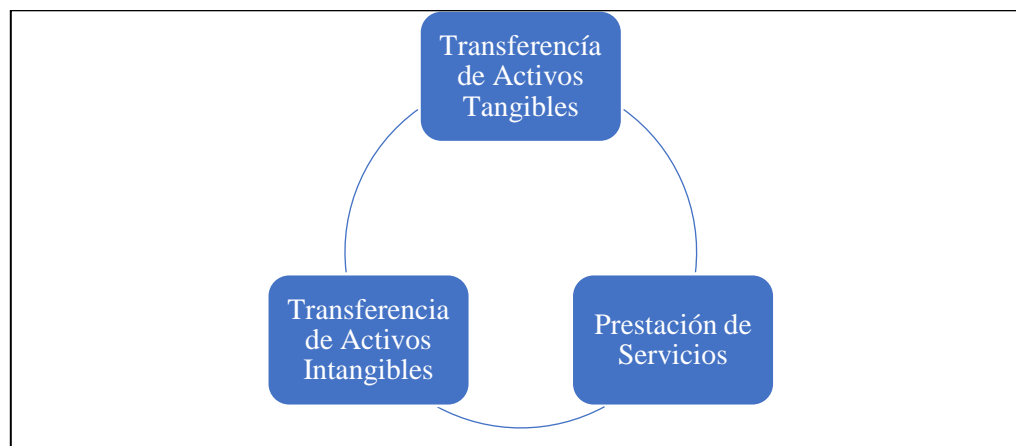
$$Q3 = D1 + 0.5 (D2 - D1)$$

Donde D2= Valor del dato de la posición 2

- 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, indicará el número de observación ordenada que se debe tomar como tercer cuartil.
- Si el numeral del tercer cuartil está formado por una parte entera y un decimal, se deberá encontrar la observación ordenada que coincida con la parte entera del numeral el tercer cuartil.

2.1.12 IDENTIFICACIÓN DE OPERACIONES SUJETAS A PRECIOS DE TRANSFERENCIAS

Figura 6 *Identificación de operaciones sujetas a precios de transferencias*



Fuente: Elaboración Propia.

A) Transferencias de activos tangibles

Se conceptualiza a los activos tangibles a todos que afecten bienes y derechos tangibles de propiedad del ente económico y los capitales físicos de un negocio que son fuente potencial de beneficios presentes o futuros.

Dentro de estos se incluyen la maquinaria, los equipos, los elementos de transporte y los equipos para el tratamiento de la información.

Estos se pueden dividir de la siguiente manera:

i. Ventas de bienes de inventario

Se refiere a ventas de materias primas, ventas de productos en proceso y ventas de mercancía terminada.

ii. Ventas de activo fijo

Existen operaciones entre compañías hermanas en donde 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 en la mayoría de las ocasiones.

B) Transferencias de activos intangibles

Se puede definir como los activos intangibles como elementos sin sustancia o esencia física y poseen la capacidad para generar beneficios económicos futuros que pueden ser controlados por su empresa.

Para entender como juegan papel las empresas relacionadas con los intangibles se puede explicar que, para llevar a cabo de su operación, y por mercado existe una empresa con un nombre la cual cede derechos a su relacionada para producir o vender con su nombre comercial, o crean regalías entre ellas, y así con sus demás figuras de los intangibles.

C) Prestación de servicios

Los servicios intragrupo son los proveídos por un miembro de un grupo empresarial a otro miembro de ese grupo. Los grupos de empresas comparten servicios técnicos, financieros, administrativos entre otros.

2.2 PRINCIPALES DEFINICIONES

Precio de transferencia

“Son todos aquellos lineamientos que van orientados a evitar, que por actos de naturaleza comercial se provoquen efectos fiscales en el país donde se generan las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios”. (Barrios, 2005)

“Es la práctica de fijar el precio de los bienes y servicios que se transfieren entre varios países para los efectos de trasladar (junto con el bien o servicio) utilidades o pérdidas entre dos o más sociedades”. (Perea, 2005)

“Los precios de transferencia son el proceso de fijar y verificar que los precios sobre las transferencias internacionales de la venta, licencia o renta de los bienes o servicios entre las empresas relacionadas sean las que correspondan el mercado nacional o internacional para determinar las obligaciones fiscales”. (Ramírez, 2003)

Partes relacionadas

Empresas que participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de otra u otras empresas.

De conformidad con las directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias “se dice que dos empresas son asociadas una respecto de la otra cuando una de ellas cumple con los requisitos establecidos en el artículo 9 párrafos 1a) y 1b) del modelo de convenio fiscal de la organización para la cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E) en relación con la otra empresa.”

Dichos párrafos se transcriben a continuación: OCDE

1a) Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro estado contratante, o

1b) Cuando unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección el control o el capital de una empresa de un estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante, y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia. (economicos, 2003)

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.

Regímenes fiscales preferentes

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. Las ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los impuestos, respecto de sus países de origen.

Principio de libre competencia.

Principio 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.

El principio de libre competencia establece que: el principio de un bien o un servicio en cualquier transacción entre empresas vinculadas debe ser similar al que se otorga de un mercado abierto.

Este principio está basado en el principio de “libre mercado” el cual dice que se debe tener un rango, es decir un máximo y un mínimo y no único precio fijo y cuando este dentro de este rango entonces se está cumpliendo este principio.

Es importante hablar de este principio ya que es la respuesta del porque es importante regular los precios de transferencia. El origen del principio de plena competencia se dio con los dos diferentes orígenes: (Luisa, 2009)

En varios países de la Europa continental el principio de plena competencia es el fundamento subyacente para el ajuste de la renta de las acciones que recibieron beneficios extraordinarios procedentes de una compañía que no los ha declarado oficialmente como dividendos. Los accionarios mayoritarios pueden estar en condiciones de obtener tales beneficios como consecuencia de su especial posición en la compañía. En esos casos el ajuste es llevado a cabo sobre la base de considerar esos beneficios como dividendos, denominados dividendos implícitos o distribuciones escondidas de utilidades, los cuales son deducibles por la compañía.

En principio de plena competencia se pueden traducir como la transacción correcta, sin ventajas, (Bettinger Barrios) señala seis características fundamentales que se debe observar al momento de su aplicación:

- Análisis de la transacción
- Comparación
- El acuerdo contractual
- Mercado abierto.
- Objetividad.
- Análisis funcional.

1. **Análisis de la Transacción:** esta característica se refleja en el precio de la operación por lo que la misma debe ser plenamente identificadas al respecto de otras.
2. **Comparación:** la operación debe permitir ser comparada con otras de la misma índole, calidad y naturaleza.
3. **El Acuerdo contractual:** el precio determinado se debe tomar en cuenta al contrato mediante el cual se obligaron las partes; se debe conocer la transacción desde el punto de vista jurídico y darles el mismo valor a los efectos fiscales que de dicha operación se pueden derivar.
4. **Mercado abierto:** el precio debe observarse bajo las condiciones del mercado y, por lo tanto, reflejar las prácticas comerciales de la transacción.

5. **Objetividad:** en la transacción: el precio debe tomar en cuenta las circunstancias que caracterizan la transacción y analizar el motivo y las condiciones por las cuales el precio pueden variar en el mercado; y
6. **Análisis funcional:** el precio debe tomar en cuenta lo que el mismo refleje entre las empresas asociadas.

El principio de plena competencia es considerado un estándar internacional al que las empresas que componen los grupos internacionales deben apegarse para evitar que su contabilidad sea corregida por las autoridades administrativas, ya que trata de determinar los precios de transferencia como si estos hubieran realizado operaciones internacionales con empresas independientes pero que tuvieran alguna circunstancia o condición similar.

Beneficios del principio de libre competencia

- Ofrecer un tratamiento fiscal similar para las empresas multinacionales y las independientes.
- Facilita el crecimiento del contenido y de las inversiones internacionales.
- Es muy eficaz en la gran mayoría de los casos. Pero en otros es muy difícil y complicado de aplicar (bienes y servicios altamente especializados, intangibles exclusivos).
- Reconocimiento de las transacciones igual a como fueron estructuradas legalmente por partes sin reemplazar por otra.
- Utiliza la principal característica del mercado abierto: cualquier prudente debe reflejar prácticas comerciales corrientes.
- Disponibilidad de la información por parte del contribuyente.

AL RESPECTO OCDE establece lo siguiente:

“Cuando las condiciones son creadas o impuestas entre dos empresas relacionadas (asociadas) en sus relaciones comerciales y financieras y estas difieren de aquellas que hubieren ocurrido entre empresas independientes en estos casos cualquier utilidad que debido a estas condiciones no se acumuló, puede ser incluida en las utilidades de esas empresas y gravada en consecuencia” (economicos, 2003)

Los obligados a aplicar el principio de plena competencia deberán determinar sus ingresos y deducciones, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con partes independientes en operaciones comparables.

De no cumplir con las obligaciones señaladas, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos y deducciones de los sujetos pasivos mediante la determinación del precio o monto de las contraprestaciones en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para ello los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

2.3 MARCO TÉCNICO

2.3.1 DIRECTRICES APLICABLES EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIAS

Actualmente el principal marco técnico es el documento: “Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias” emitido por la OCDE y ha sido observado por muchos países al momento de establecer sus legislaciones tributarias.

Los métodos establecidos por la directrices permiten aplicar varios métodos de precios de transferencia, siempre que cumpla el principio de libre competencia (arm's length), no obstante, requieren que se documente como se determinaron dichos precios. (economicos, 2003)

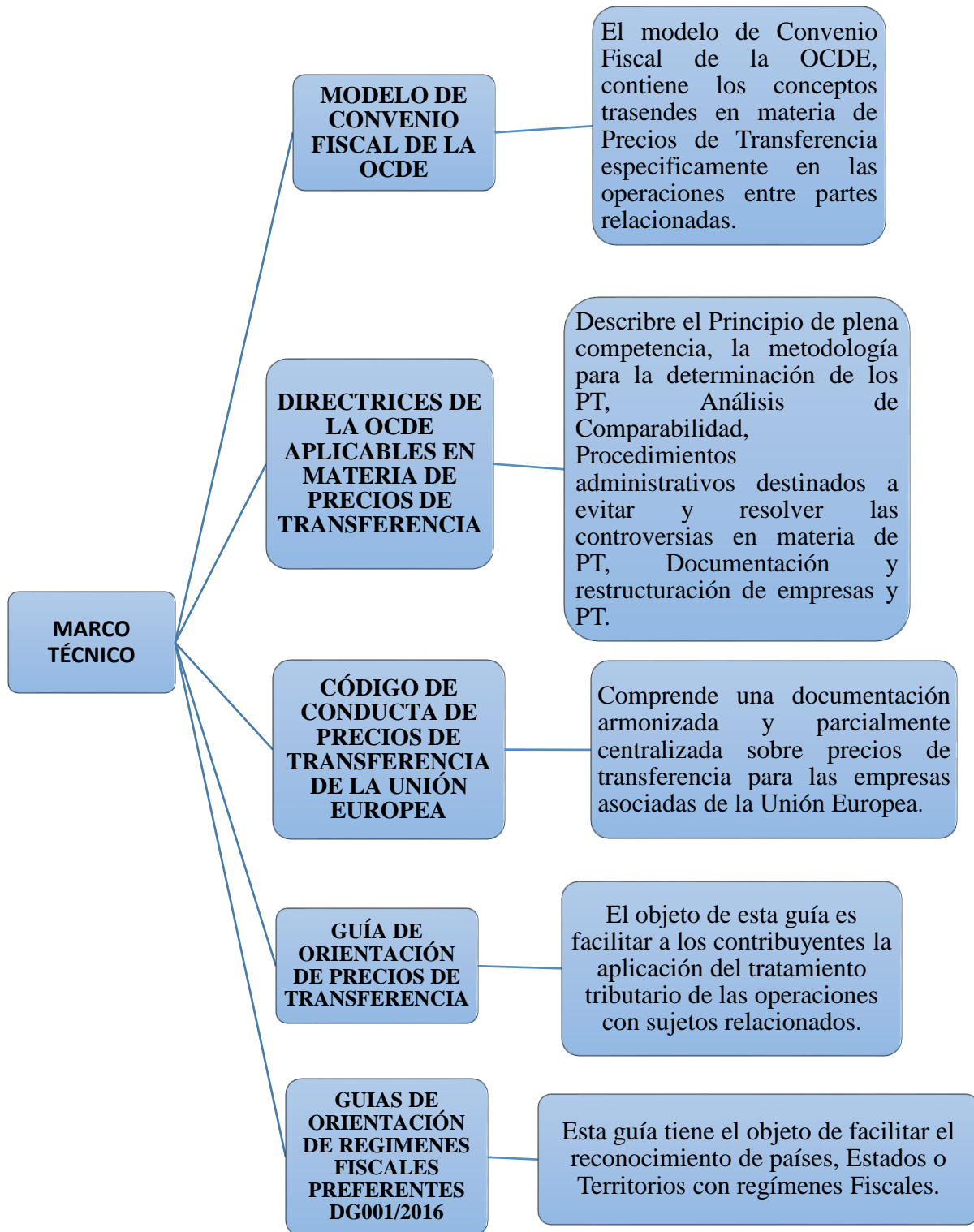
Además, la organización de cooperación internacional, tiene su objetivo principal que es coordinar políticas económicas y sociales de sus países miembros, y el modelo de convenio fiscal, y en cual se expresan algunos conceptos trascendentes en materia de precios de transferencias, en especial en el artículo noveno dedicado específicamente a las operaciones entre partes relacionadas que define:

- a) Una empresa de un Estado contratante participe directa e indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del estado contratante, o
- b) Unas mismas personas participen directamente o indirectamente en la dirección, control o el capital de una empresa de un estado contratante y de una empresa del otro lado contratante.

Estas directrices comprenden la revisión a los referidos precios de transferencias y de otros estudios relacionados a cuestiones fiscales relativas o empresas multinacionales que pretenden ayudar a los administradores tributarios indicándoles vías para encontrar soluciones satisfactorias a sus operaciones con partes relacionadas y así reducir los conflictos entre administraciones tributarias y empresas multinacionales y evitando litigios costosos.

A continuación, se presenta la Figura 7 Marco técnico aplicable.

Figura 7 Marco técnico aplicable



Fuente: Elaboración propia.

2.3.2 MÉTODOS PARA LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. Método de Precio Comparable no Controlado

Compara el precio cargado por bienes o servicios transferidos en una transacción controlada con el precio cargado por bienes o servicios transferidos en una transacción comparable no controlada en circunstancias comparables. Las diferencias entre los dos precios se ajustan al precio de la transacción no controlada para cumplir el principio de libre competencia, es decir hacerlo llegar al valor de mercado.

VENTAJAS:

- Es el procedimiento de determinación del valor de mercado en las operaciones entre partes vinculadas con mayor aceptación internacional, y preferido por la O.C.D.E.
- 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 analizado (comparabilidad de los sujetos intervinientes).

DESVENTAJAS:

- Solo suele existir información pública de carácter confiable sobre los valores de mercado de las transacciones.
- Por definición, no es un método fácil de compatibilizar con los objetivos de las empresas.

- Es inaplicable en el caso de bienes o servicios que lleven incorporado un intangible valioso

2. Método del costo incrementado

Incrementa el valor de un bien o servicio al margen habitual que la empresa obtiene en operaciones similares con entidades no relacionadas, es decir a precios a sus precios normales de venta.

3. Método de precio de reventa

El precio de reventa en la operación controlada se determina con relación al margen de precio de reventa que el mismo revendedor obtiene en productos comprados y vendidos en transacciones con otros no relacionados. Así mismo se puede comparar precio de reventa por de otra compañía independiente en transacciones comparables no controladas.

4. Método del margen neto de la transacción

Atribuye a las operaciones realizadas con una entidad relacionada un margen de ganancia que la empresa o en su defecto, otras compañías habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, realizando los ajustes necesarios para cumplir con el principio de libre competencia.

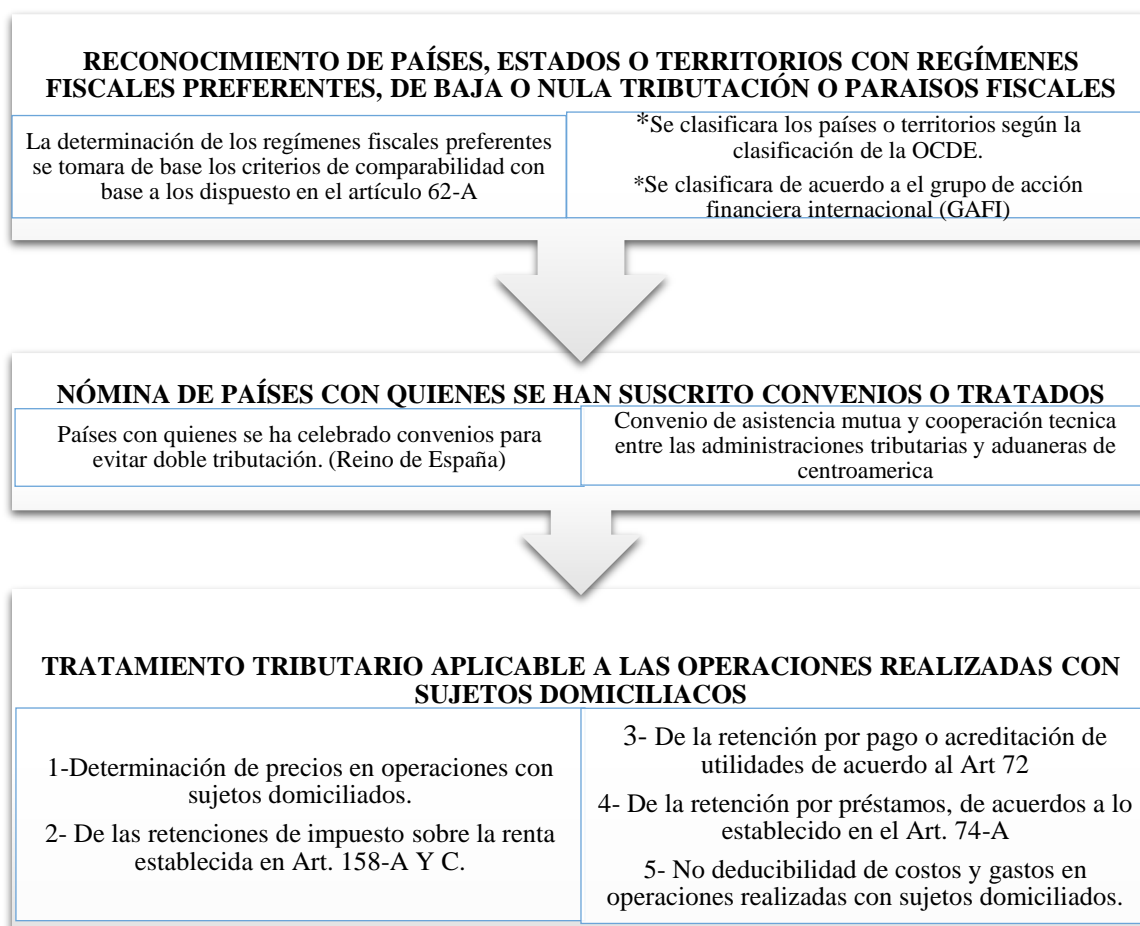
5. Método de reparto del beneficio

Consiste en asignar, a cada parte relacionada que realice de forma conjunta una o varias operaciones, la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones. Esta asignación se hace en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

2.3.3 GUÍA DE ORIENTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA N° DG-001/2012

(Guía de Orientación de Ministerio de Hacienda DG-001/2012): este documento fue emitido con el objetivo de facilitar a los contribuyentes la aplicación del tratamiento tributario de las operaciones o transacciones realizadas con sujetos relacionados o sujetos no domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales. Incluye la definición de OCDE, la estructura de la documentación de los precios de transferencia, y las obligaciones del auditor fiscal sobre la verificación de la documentación de dichos precios. (DGI, 2012)

Figura 8 *Guía de orientación del ministerio de hacienda*



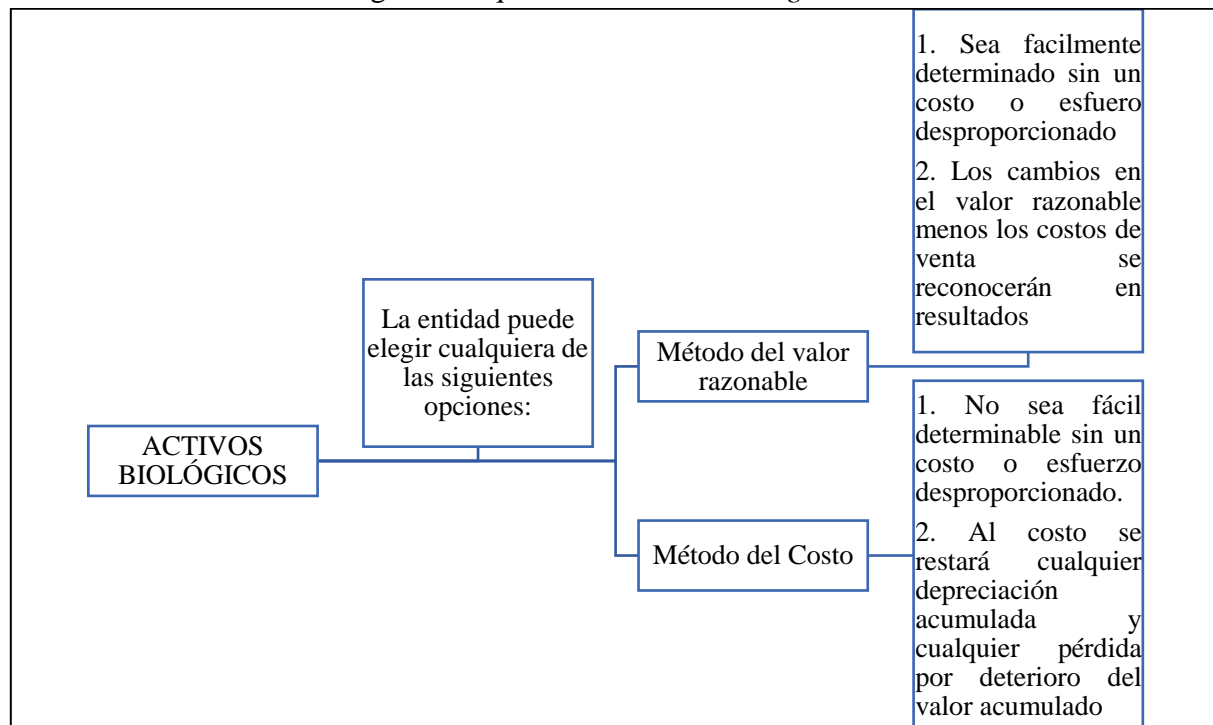
Fuente: Elaboración propia.

2.3.4 GUÍA DE ORIENTACIÓN DE REGÍMENES FISCALES PREFERENTES DG001/2016

Esta guía fue emitida con el objetivo de facilitar a los contribuyentes el reconocimiento de los países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación y paraísos fiscales, además incluye el tratamiento tributario aplicable, además se enumera una serie de definiciones con respecto a los métodos de precio de transferencia, precio de mercado, principio de competencia. También se determina el análisis de comparabilidad, las características de las operaciones efectuadas con cada una de las partes relacionadas.

2.3.5 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA MEDIANAS Y PEQUEÑAS EMPRESAS

Figura 9 Esquema de activos biológicos



Fuente: Sección 34 de NIIF para pymes actividades especiales.

A) RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS: Para poder reconocer una partida de los activos biológicos tomando como base la sección 34, Actividades Especiales, se considera los siguientes elementos:

- Que la entidad controle el activo avícola como resultado de sucesos pasados, que sea probable que fluya a la entidad beneficios económicos futuros asociados con el activo avícola
- El valor razonable o el costo del activo avícola puedan ser medido de forma fiable, sin un costo o esfuerzo desproporcionado.

B) MEDICIÓN INICIAL DEL ACTIVO BIOLÓGICO

- La entidad medirá los activos biológicos cuyo valor razonable no sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado, al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor.
- Se medirá los productos avícolas, recolectados de sus activos biológicos, a su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de recolección. Esta medición será el costo a esa fecha.

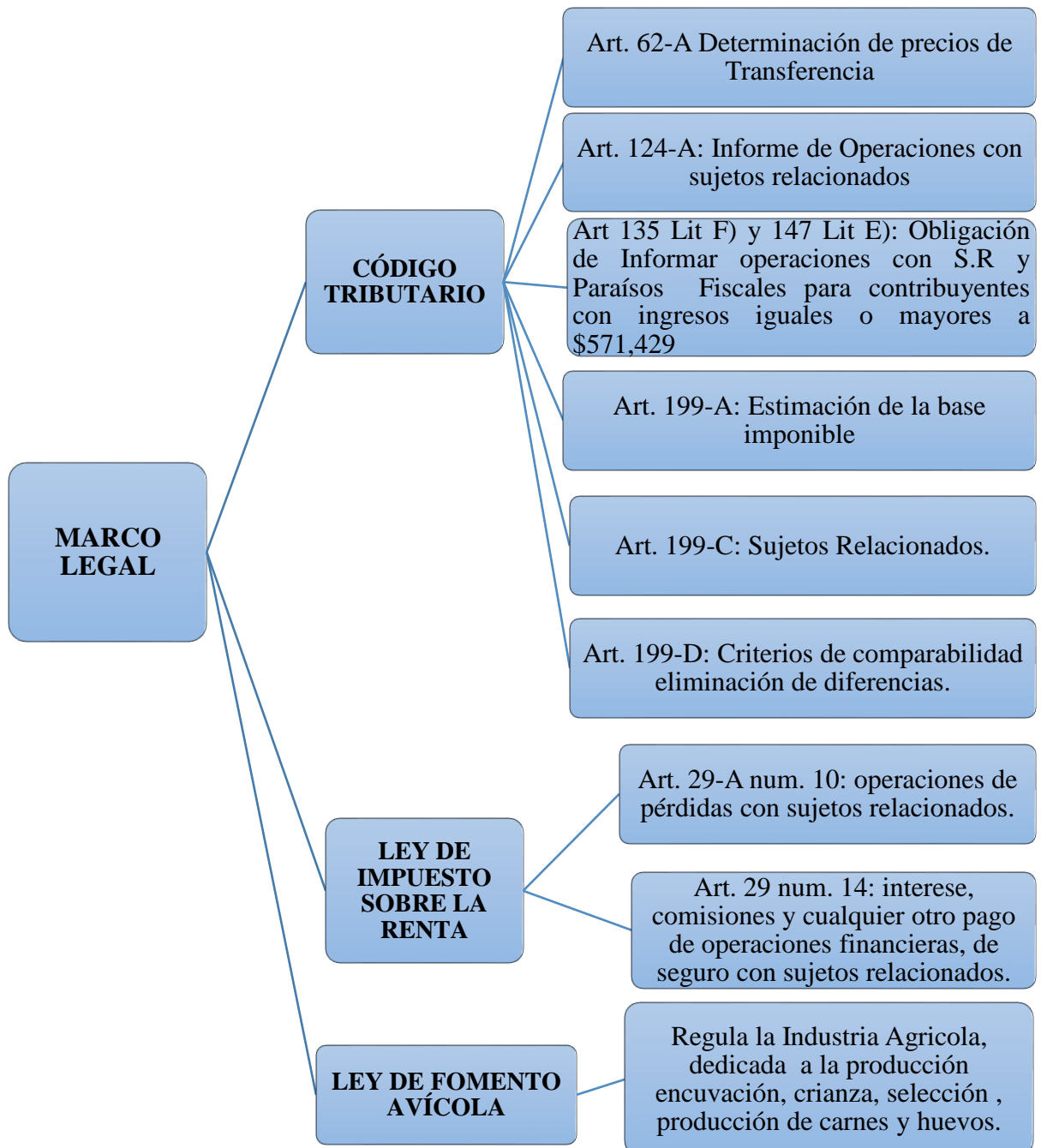
C) INFORMACIÓN A REVELAR MODELO DEL COSTO: Se revelará lo siguiente con respecto a los activos avícolas medidos utilizando el modelo del costo:

- Una descripción de cada clase de activos avícolas y una explicación de la razón por la cual no puede medirse con fiabilidad el valor razonable.
- El método de depreciación utilizado, las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas y el importe en libro bruto y la depreciación acumulada al principio o al

final del período, a la que se le agregarán las pérdidas por deterioro del valor acumuladas

2.4 MARCO LEGAL

Figura 10 *Marco legal salvadoreño*



Fuente: Elaboración propia

2.4.1 REGULACIÓN DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y SU REGLAMENTO EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

En el Salvador la normativa legal que regula la relación entre la administración tributaria y el sujeto pasivo con la finalidad de controlar el cumplimiento de obligaciones tributarias formales y sustantivas como marco jurídico es el Código Tributario aprobado en D.L. 230 del 2 de diciembre de 2000, D.O No.241, tomo 349 del 22 de diciembre, que entró en vigencia el 1 de enero de 2001.

En el año 2004 se realizan reformas al Código Tributario surgiendo la estimación de base imponible (Artículo. 199-A) y la definición de precio de mercado (Artículo 199-B). A raíz de estos acontecimientos en El Salvador se introduce en el 2009 los Precios de Transferencia en la normativa legal vigente Código Tributario que ha sufrido ciertas reformas. La regulación legal de las transacciones entre entidades relacionadas está establecida dentro del Código Tributario, el cual ha sido reformado en últimos años para tener un mejor control de las mismas y evitar la evasión o elusión fiscal, las principales regulaciones son las siguientes:

- a) Determinación de precios de transferencia, Artículo 62-A del (Codigo Tributario de El Salvador): Establece que toda venta a sujetos relacionados o paraísos fiscales, deber ser determinada según los lineamientos de la OCDE y los lineamientos de la Administración Tributaria.
- b) Regulaciones de los precios de mercado y base imponible impositiva, artículos 199-A y 199-B del Código Tributario: Estos artículos facultan a la administración tributaria a determinar los precios de bienes o servicios cuando estos no estén acordes al precio de mercado.

2.4.2 REGULACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Artículo 29-A de la LISR. No se admitirán como erogaciones deducibles de la renta obtenida:

Numeral 6) inciso segundo. En ningún caso serán deducibles las pérdidas provenientes de actos de operaciones efectuadas 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. (Codigo Tributario de El Salvador, 2017)

Numeral 12). Los costos y gastos relacionados con rentas sujetas a retención cuando se haya efectuado el pago y no hubiere cumplido con la obligación de retener y enterar el impuesto retenido. (Codigo Tributario de El Salvador, 2017)

Numeral 13). Los costos o gastos incurridos relacionados con rentas sujetas a retención salvo que el agente de retención entere en el ejercicio o periodo de imposición respectivo, el valor que corresponde pagar en concepto de retenciones.

Numeral 14) literales a), b), c) y d). Los intereses, comisiones y cualquier otro pago proveniente de operaciones financieras, de seguros o reaseguros celebrados por el sujeto pasivo prestatario, cualquiera de los casos siguientes:

a- No se hubiere efectuado las retenciones de impuesto sobre la Renta o de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios establecidas en Código Tributario, cuando corresponda.

b- El prestamista o prestador fuere un sujeto relacionado domiciliado y éste no los hubiere declarado como rentas gravadas en el ejercicio o período de su devengo.

c- Se excediere al resultado de aplicar a los préstamos o créditos, la tasa promedio de interés activa sobre créditos más cuatro puntos adicionales y el prestamista fuere un sujeto relacionado o esté domiciliado, constituido o ubicado en un país, estado o territorio con régimen fiscal preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal.

d- El prestamista o prestador de servicios de seguros o reaseguros fuere un sujeto relacionado o esté domiciliado, constituido o ubicado en un país, estado o territorio con régimen fiscal preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal y el endeudamiento por las operaciones crediticias, de seguros o reaseguros exceda del resultado de multiplicar por tres veces el valor del patrimonio o capital contable promedio del contribuyente prestatario.

2.4.3 MARCO LEGAL DE LA LEY DEL FOMENTO AGROPECUARIO

El objeto de la creación de esta ley es regular la dieta alimenticia de la población salvadoreña, incrementando la producción de artículos que contengan elementos nutritivos y proteicos.

Esta ley se norma a las empresas del sector de la industria avícola, dejando la interpretación los principales conceptos de la actividad.

CAPÍTULO III. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN El trabajo de investigación se realizó a través del método hipotético-deductivo, considerando que para el desarrollo del mismo se procede a detallar y describir las características propias del problema a investigar, que surge del no contar con estudio de precios de transferencias bajo el método precio comparable no controlado en el sector avícola.

Por lo anterior se procede a las diversas etapas o pasos esenciales de dicho método, como lo son: la observación, la creación de hipótesis que expliquen el problema observado, la deducción de consecuencias, verificación y la determinación de conclusiones a través de la experiencia, respecto al estudio realizado, para ello se procedió a la utilización de diversas técnicas de recolección de datos que permita comprobar la hipótesis planteada.

3.2 DELIMITACIÓN TEMPORAL Y ESPACIAL.

3.2.1 ESPACIAL O GEOGRÁFICA

Para la realización de la investigación se ha considerado las empresas del sector avícola que se detalla en la Asociación de Avicultores de El Salvador (AVES), tomando en consideración el personal del área contable de las empresas.

3.2.2 TEMPORAL

A partir del año 2016, las empresas dedicadas la producción y comercialización del huevo han mostrado un incremento en su producción aumentando en 2.69% con relación al 2015, representando el 15.91% del Producto Interno Bruto Agropecuario según valores de AVES. Para presentar ese incremento en su economía las ha llevado a la creación de grupos

empresariales con economías en escala y comercialización con bajos costos o precios de venta entre ellos, dejando latente realizar la investigación en el período comprendido 2016.

3.3 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO

3.3.1 UNIDADES DE ANÁLISIS

Para está investigación el objeto de estudio fueron los profesionales de contaduría pública dependientes que ejercen su labor en el área financiera o impuestos de entidades asociadas a la Asociación de Avicultores de El Salvador (AVES) que son productores o comercializadores de huevo en el municipio de San Salvador.

3.3.2 POBLACIÓN Y MARCO MUESTRAL

La población y objeto de estudio fueron las empresas dedicadas al sector avícola y de acuerdo a la información proporcionada por la Asociación de Avicultores de El Salvador (AVES) son 11 los asociados productores del huevo y se definió que unos de estos requisitos es que las entidades efectúen operaciones o transacciones con partes relacionadas. Debido a que el universo es una población finita y se cuentan únicamente 11 asociados el universo y muestra estará conformado por el número antes mencionado.

3.3.3 VARIABLES E INDICADORES

En la investigación se determinó una variable dependiente para la aplicación de un estudio de precios de transferencias que contendrá los procedimientos para la determinación según las operaciones que realizan con sujetos relacionados que están bajo el principio libre de competencia. Además, comprende una variable independiente que es la

guía de un modelo de estudio bajo el método precio comparable no controlado para el sector avícola.

El indicador de la investigación se basa en el marco regulatorio de los precios de transferencias.

La variedad de empresas dedicadas al sector avícolas es amplia, ya que se cuenta con productores de huevo, pollo, concentrado e incubadoras. Por lo tanto, la recolección de información resulta amplia; las empresas que conformaran la muestra, son las que detalla la (AVES) compuesto por 11 empresas dedicadas a la producción de huevos; que nos han facilitado el acceso a la información relacionada con el trabajo de investigación.

3.4 TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS

3.4.1 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS PARA LA RECOPIACIÓN DE LA INFORMACIÓN.

Para la recolección de la información sobre el problema a investigar, se utilizó la técnica de encuestar, dado que a través de dicha técnica se obtuvo acceso a información veraz en cuanto al surgimiento del problema y las implicaciones que existen respecto al estudio de los precios de transferencia.

Así mismo en el presente trabajo de investigación, la técnica de la encuesta contribuyó para obtener una cantidad mayor de información la cual permitió un mejor análisis de los resultados obtenidos en relación a la problemática planteada.

3.4.2 INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN

La herramienta que se utilizó para obtener la recolección de la información fue el cuestionario, el cual fue contestado por las personas con puestos claves y encargadas dentro de las empresas de elaborar o remitir los respectivos estudios de los precios de transferencias, estas interrogantes fueron de modalidad cerrada, manera que contribuyó en gran medida para determinar la solución al problema.

3.5 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Se empleó el cuestionario a cada profesional de contaduría pública que se encuentra asociado en AVES, el cual se desarrolló sin la intervención del investigador, con el propósito de obtener información objetiva de cada individuo. (Ver Anexo N° 1).

De acuerdo al análisis de la información obtenida, se determinarán las principales causas, efectos y consecuencias del problema que se investigó, y con base al diagnóstico se procedió a desarrollar el diseño de una guía de estudio de precios de transferencias bajo el método precio comparable no controlado dedicadas al sector avícola, cabe destacar que entre los resultados del diagnóstico se espera lo siguiente:

- Verificar el grado de conocimiento que efectivamente poseen las empresas en relación al tema de los precios de transferencia.
- Comprobar que en las empresas elaboran los correspondientes estudios de determinación de precios de transferencia.

Toda y cada una de la correspondiente información obtenida a través del cuestionario se procedió en hojas de cálculo donde fueron vaciados los datos para la elaboración de la respectiva representación gráfica y posterior interpretación de los resultados.

3.6 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDAD//SEMANAS	Marzo				Abril				Mayo				Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre				Noviembre				Diciembre					
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4		
ANTEPROYECTO DE INVESTIGACIÓN																																										
Planteamiento del problema	■	■	■	■																																						
Delimitación de la investigación				■																																						
Justificación de la investigación			■	■																																						
Objetivos de la investigación					■																																					
Marco teórico, conceptual, técnico y legal						■																																				
Diseño metodológico							■																																			
Formulación de Hipótesis								■																																		
CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA																																										
Situación de la problemática							■	■																																		
Enunciado del Problema									■	■	■																															
Justificación del tema											■	■																														
Objetivos de la investigación												■	■																													
Formulación de Hipótesis													■	■	■																											
Limitaciones de la investigación														■																												
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO																																										
Elaboracion de Marco teórico, conceptual, técnico y legal															■	■																										
CAPÍTULO III DISEÑO METODOLÓGICO																																										
Investigación de campo																■	■																									
Recolección de información por medio de encuestas y entrevistas																	■																									
Tabulación																		■	■																							
Análisis de resultados																			■																							
Diagnóstico																				■																						
CAPÍTULO IV GUÍA DE PROCEDIMIENTO PARA EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO RENTA E IVA																																										
Desarrollo y elaboración del estudio de precio de transferencia																												■	■	■												
Entrega de propuesta del estudio para el sector avícola																																										
Entrega definitiva de la guía de procedimientos																																										
CAPÍTULO V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES																																										
Elaboración de conclusiones y recomendaciones																																										
Defensa de trabajo de graduación																																										

3.7 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

3.7.1 TABULACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Obtenida la información de las unidades de análisis a través de los instrumentos y técnicas de información se procedió a depositar la información en una hoja de cálculo de Excel, permitiendo procesar los datos de forma clara y ordenada. De igual manera se realizó un análisis a través de gráficos y tabulaciones que genere dicha información.

Una vez tabulada y graficada la información proporcionada anteriormente, se procedió a elaborar el diagnóstico y concluir sobre los resultados generados por la misma.

I. CRUCE DE VARIABLES

a. CRUCE DE LA PREGUNTA 1/3

A continuación, se muestra el cruce de variables que fue necesario para diagnosticar sobre la problemática planteada.

Pregunta No. 1

¿Actualmente la empresa ha celebrado operaciones entre partes relacionadas?

Pregunta No. 3

¿Qué clases de operaciones realizan con su grupo relacionado?

Objetivo:

Identificar si las empresas del sector avícola celebran operaciones con sus partes relacionadas y que tipo de operaciones realiza.

1	2	a) Transferencias de activos tangibles		b) Transferencias de activos intangibles		c) Prestación de servicios		d) Transacciones financieras		e) Producción		f) Arrendamiento		g) Distribución		h) Otras		Total	
		Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%
a) Si		8	17	5	10	9	19	6	13	8	17	5	10	7	15	-	-	48	100
b) No		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total		8	17	5	10	9	19	6	13	8	17	5	10	7	15	-	-	48	100



Del total, el 100% de los encuestados mencionan que celebran operaciones con sus partes relacionadas, de ellos, el 19% manifiestan que celebran prestación de servicios entre relacionadas, posteriormente el 17% realizan operaciones de activos intangibles y producción.

b. CRUCE DE LA PREGUNTA 10/11

Pregunta No. 10

¿Qué instrumentos técnicos utiliza para la determinación de Precios de Transferencia en las operaciones entre sus compañías relacionadas?

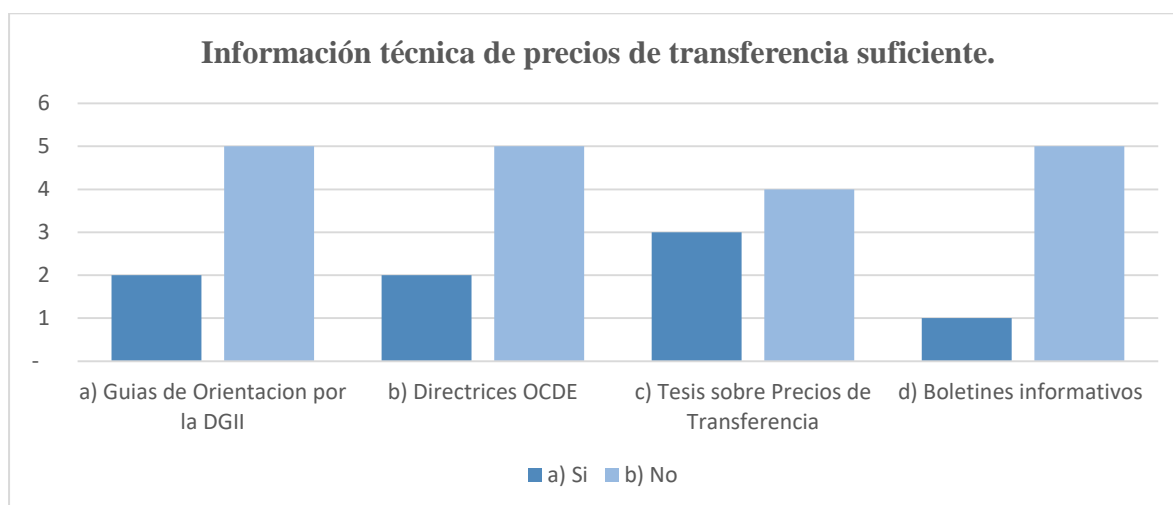
Pregunta No. 11

¿Considera que existe suficiente información técnica y legal con respecto a la pregunta anterior?

Objetivo:

Conocer si los instrumentos técnicos que utilizan los encuestados para la realización del estudio de precios de transferencia, cuenta con la suficiente información que ayude a su desarrollo.

10	a) Guías de Orientación proporcionadas por la		b) Directrices emitidas por la OCDE		c) Tesis sobre Precios de Transferencia		d) Boletines informativos acerca de Precios de		Total	
	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%
11										
a) Si	2	7	2	7	3	11	1	4	8	30
b) No	5	19	5	19	4	15	5	19	19	70
Total	7	26	7	26	7	26	6	22	27	100



Del total, el 19% de los encuestados, opinó que los boletines informativos y las guías emitidas por la DGI, así como las directrices de la OCDE, que utilizan para la realización del estudio de precios de transferencia, no cuenta con la suficiente información técnica.

c. CRUCE DE LA PREGUNTA 7/8

Pregunta No. 7

¿Identifica quiénes son los obligados a realizar un estudio de precio de transferencia?

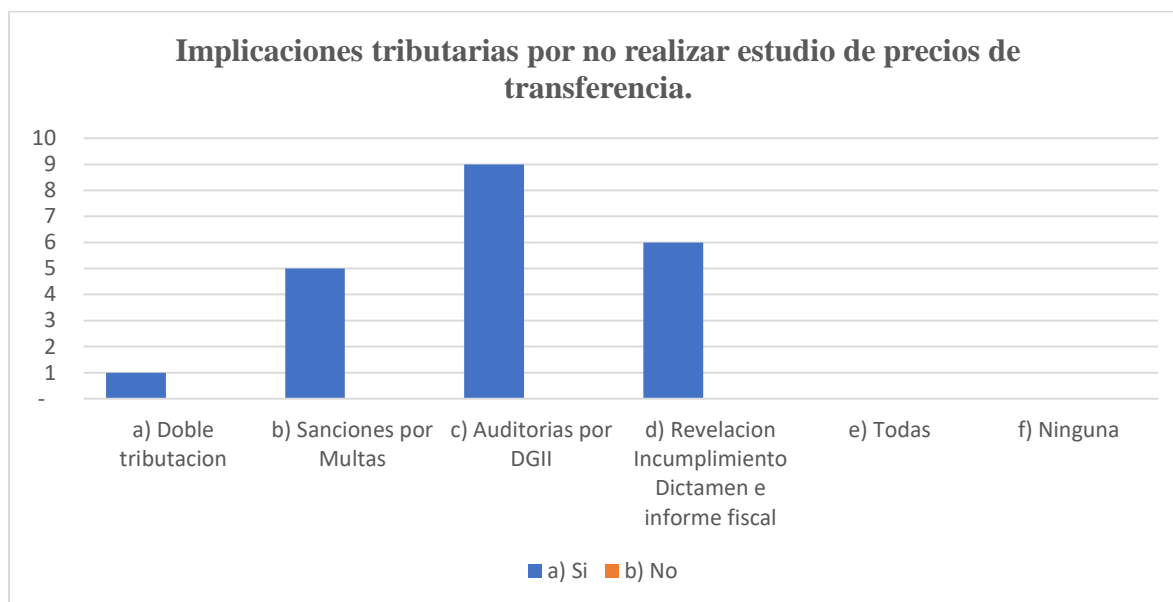
Pregunta No. 8

¿Qué tipo de contingencias afectarían a la empresa al no realizar un estudio de precio de transferencia?

Objetivo:

Conocer si los encuestados identifican quienes están obligados a realizar un estudio de precios de transferencia y saben las implicaciones de no realizar dicho estudio.

7	8 a) Doble tributacion		b) Sanciones por Multas		c) Auditorias por DGII		d) Revelacion Incumplimiento Dictamen e informe fiscal		e) Todas		f) Ninguna		Total	
	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%
a) Si	1	5	5	24	9	43	6	29		-		-	21	100
b) No		-		-		-		-		-		-	0	-
Total	1	5	5	24	9	43	6	29	-	-	-	-	21	100



El total de los encuestados conocen quienes están obligados a realizar un estudio de precio de transferencia, de ellos, el 43% menciona la implicación de no realizarlo sería auditorias por parte de la DGI, el 29% revelación por incumplimiento Dictamen e informe fiscal y el 24% sanciones por la DGI.

d. CRUCE DE LA PREGUNTA 5/18

Pregunta No. 5

Tiene conocimiento de la aplicación de precios de transferencia. Si la respuesta es afirmativa continúe con la siguiente pregunta, de lo contrario pase a la pregunta No.18.

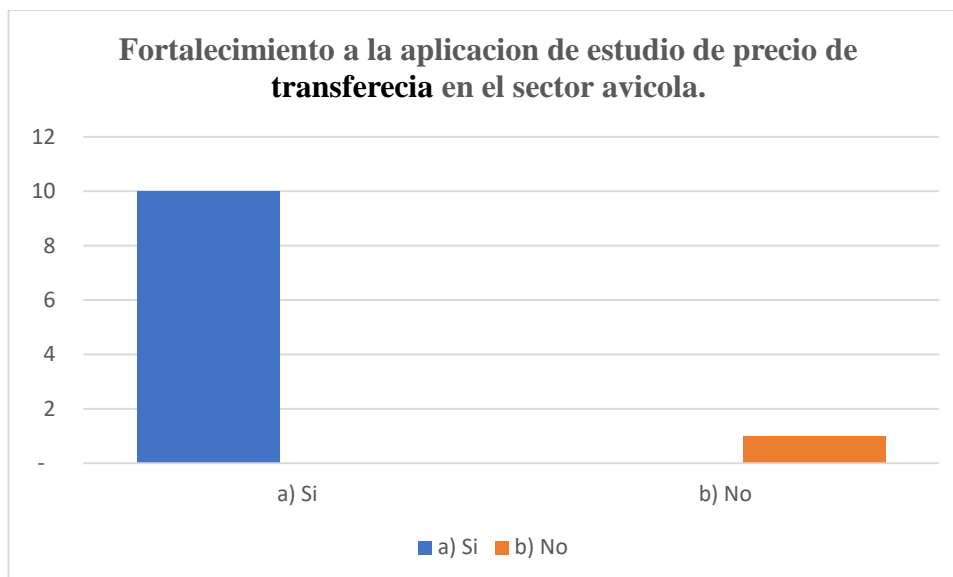
Pregunta No. 18

¿Considera que la existencia de un modelo de estudio de precios de transferencia en el sector avícola bajo el precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionadas, ayudaría a la labor del profesional de contaduría pública?

Objetivo:

Evaluar si los encuestados conocen de la aplicación de precios de transferencia y si les ayudaría la creación de un estudio de precios de transferencia en el sector avícola bajo el precio comparable no controlado.

5 \ 18	a) Si		b) No		Total	
	Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%
a) Si	10	91		-	10	91
b) No		-	1	9	1	9
Total	10	91	1	9	11	100



Como resultado, el 91% de los encuestados respondieron que si conocen la aplicación del estudio de precios de transferencia; y el mismo porcentaje consideran que contribuiría a su labor y conocimiento elaborar un estudio de precios de transferencia en el sector avícola. Contrariamente, el 9% consideran que no beneficiaría realizar el estudio en mención.

e. CRUCE DE LA PREGUNTA 1/14

Pregunta No. 1

¿Actualmente la empresa ha celebrado operaciones entre partes relacionadas?

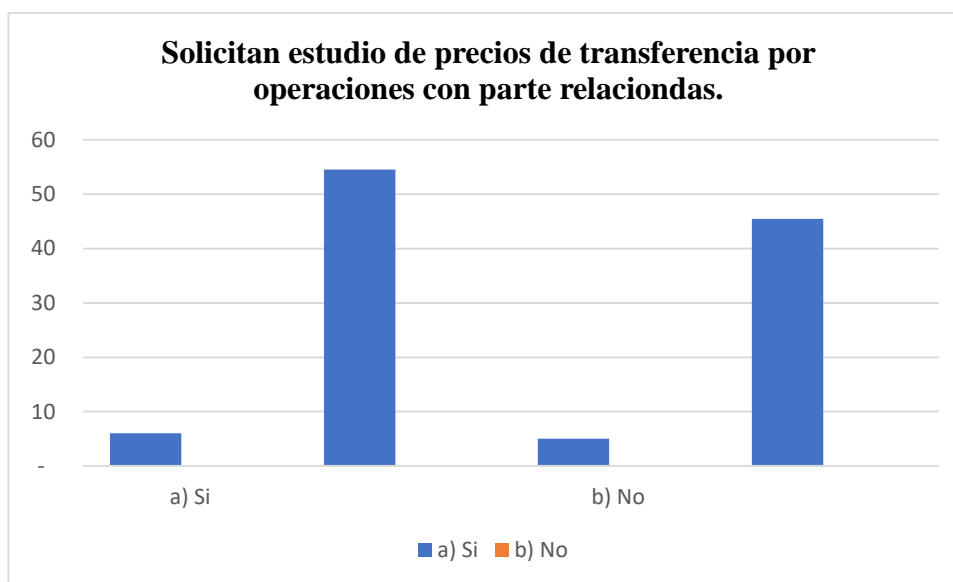
Pregunta No. 14

¿Ha solicitado servicio de precio de transferencias?

Objetivo:

Verificar si las empresas del sector avícola celebran operaciones con sus partes relacionadas, por lo tanto, solicitan un estudio de precios de transferencia que sustente dichas operaciones.

1	14	a) Si		b) No		Total	
		Frecuencia	%	Frecuencia	%	Frecuencia	%
a) Si		6	55	5	45	11	100
b) No			-		-	-	-
Total		6	55	5	45	11	100



Del total, el 55%, definen que, si celebran operaciones con su parte relacionadas, pero el 55% solicita un estudio de precios de transferencia y el 45% restante respondieron que, si celebra operaciones entre relacionadas, pero no solicitan tal estudio.

3.7.2 DIAGNÓSTICO

Luego del cruce de variables antes descrito, se puede identificar que las empresas pertenecientes al sector avícola consideradas en la muestra, si realizan operaciones con sus partes relacionadas de tipo prestación de servicios, activos intangibles y producción son las que predominan.

Sin embargo, las empresas conocen los instrumentos técnicos para la elaboración de un estudio de precios de transferencias que son guías de orientación emitidas por la DGI, directrices de la OCDE, Tesis sobre precios de transferencias y boletines informativos; pero, estos no le son suficientes, ya que carecen de ejercicios prácticos y metodología específicamente para el sector donde laboran, por lo cual se les dificulta la elaboración del estudio en mención.

Además, tienen el conocimiento de la aplicación de precios de transferencia, pero les beneficiaría contar con un modelo de estudio de precios de transferencia en el sector avícola, que les proporcione una guía de orientación de cómo se realizaría para el sector específico partiendo de las operaciones que ellos más realizan con su grupo empresarial.

Otra problemática que presentan, es debido, que celebran operaciones con sus partes relacionadas, pero solo un 55% realiza un estudio de precios de transferencia, por lo que el 45% no lo realiza, por que desconoce las implicaciones que con lleva el no realizarlo.

También los encuestados mencionaron que necesitan apoyo en contar con una guía que les facilite la labor en su campo profesional y no tener implicaciones legales o tributarias por no realizar el estudio en mención.

CAPÍTULO IV PROPUESTA MODELO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EMPRESAS AVÍCOLAS BAJO EL MÉTODO PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO

4.1 ELABORACIÓN DE LA PROPUESTA

En el presente capítulo se ha elaborado una guía modelo de la aplicación del estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionados que realicen en el sector avícola, para apoyar a la labor del profesional de contaduría pública.

Esta guía será aplicable a los profesionales de la contaduría pública que laboran en las empresas del sector avícola el cual juega un papel muy importante. Debido que se realizan operaciones de producción, distribución y operaciones de egreso e ingreso entre empresas relacionadas.

En ese sentido; es primordial que las empresas puedan contar con estudio de precios de transferencias bajo el método precio comparable no controlado, permitiendo realizar una aplicación de precios oportunamente, cumpliendo las obligaciones tributarias y la normativa involucrada.

4.2 PLANTEAMIENTO DEL CASO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

En un estudio de precios de transferencia es necesario que el análisis de las operaciones que realizan las partes relacionadas se encuentre a precios de mercado. Es importante que la información que se desea obtener de la empresa a quien se le realizara estudio sea una información cuantitativa y cualitativa.

4.3 ESTRUCTURA DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

El contenido de este estudio está organizado de la siguiente manera:

- Resumen ejecutivo.
- Introducción y alcance.
- Antecedentes de la Compañía
- Operaciones con partes relacionadas
- Análisis funcional
- Selección del método y parte analizada
- Análisis económico
- Finalmente, se observan distintos Anexos con información soporte para este informe.

4.4 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO



**MODELO DE ESTUDIO DE PRECIOS
DE TRANSFERENCIA EN
EMPRESAS AVÍCOLAS BAJO EL
MÉTODO PRECIO COMPARABLE
NO CONTROLADO.**

El presente documento será aplicable a los profesionales de la contaduría pública que realizan operaciones entre sujetos relacionados y laboran en las empresas del sector avícola.



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS



CONTENIDO DE LA GUÍA	PAG. N°
ASPECTOS PRELIMINARES	1
PREFACIO	1
OBJETO	2
FUNDAMENTO LEGAL	2
ÁMBITO DE APLICACIÓN	4
DEFINICIONES	4
DIAGRAMA DE ESTRUCTURA DEL MODELO PRÁCTICO	7
DESARROLLO DEL CASO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	8
RESUMEN EJECUTIVO	8
PROPÓSITO DEL ANÁLISIS	8
OPERACIONES SUJETAS A ESTUDIO	9
ANÁLISIS DE LA OPERACIONES	9
SEGMENTO DE VENTAS	9
SEGMENTO DE PRODUCCIÓN	10
CONCLUSIONES	11
INTRODUCCIÓN Y ALCANCE	12
ANTECEDENTES DE LA COMPAÑÍA	13
ANTECEDENTES DEL GRUPO	13
ANTECEDENTES DE MISTER HUEVO	14
MISIÓN	15
VISIÓN	15
ESTRUCTURA LEGAL	79
OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS	16
VINCULACIÓN ECONÓMICA	16
INFORMACIÓN ESPECÍFICA	16
TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS	17
FACTOR DE COMPARABILIDAD	17
OPERACIÓN DE INGRESO	17
OPERACIÓN DE EGRESO	19
ANÁLISIS FUNCIONAL	20
FUNCIONES	20

DESCRIPCIÓN DE NEGOCIOS DE LA COMPAÑÍA	20
PRODUCTOS COMERCIALIZADOS	21
POLÍTICAS DE PESO DEL HUEVO.	22
CLIENTES	22
PROVEEDORES	23
COMPETENCIA	23
FUNCIONES OPERATIVAS	23
ACTIVO	26
RIESGO	27
RIESGOS ASUMIDOS	27
CIRCUNSTANCIAS ECONÓMICAS	28
ESTRATEGIAS EMPRESARIALES	29
SELECCIÓN DEL MÉTODO Y PARTE ANALIZADA.	29
SELECCIÓN DEL MÉTODO.	29
SEGMENTO DE VENTAS DE HUEVO Y PRODUCCIÓN DE COMPRA DE CONCENTRADO.	30
PARTE ANALIZADA.	31
ANÁLISIS DE MERCADO.	32
COMPORTAMIENTO ECONÓMICO INTERNACIONAL.	32
ANÁLISIS ECONÓMICO	35
A. VENTA DE HUEVOS	37
1. SELECCIÓN DEL MÉTODO MÁS APROPIADO.	37
2. APLICACIÓN DEL MÉTODO MPC	43
3. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL MÉTODO PC.	49
B. COMPRA DE CONCENTRADO	51
1. SELECCIÓN DEL MÉTODO MÁS APROPIADO.	51
2. APLICACIÓN DEL MÉTODO MPC	57
3. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL MÉTODO PC.	62

ASPECTOS PRELIMINARES

PREFACIO

Desde la perspectiva tributaria se elabora la presente guía con el ánimo de brindar orientación especialmente a los profesionales de la contaduría pública que laboran en las empresas avícolas y conforman el área metropolitana de San Salvador, quienes juegan el rol importante para la identificación de las operaciones con sujetos relacionados y así realizar la aplicación de un estudio de precios de transferencia.

Según el resultado de la investigación de campo, se determinó que el profesional de contaduría pública que labora en las empresas del sector avícola considera necesario la existencia de un modelo práctico ilustrativo de estudio de precio de transferencia bajo el método precio comparable no controlado que cumpla con los lineamientos de la administración tributaria.

Se confirma por lo tanto que la existencia de un modelo de estudio de precios de transferencia, permitirá ampliar el campo de acción y desempeñar las funciones del profesional de contaduría pública, ya que se vuelve de vital importancia disponer de herramientas que faciliten en la labor que realizan en las empresas del sector avícola, si bien existen marco técnico aplicables de referencia que permiten el contenido de la propuesta.

En el documento se encuentran detallados los pasos que se debe realizar para la identificación de las operaciones sujetas entre partes relacionadas, una breve explicación de cada concepto de precio de transferencia. El contenido de este estudio está organizado de la

Siguiente manera: Antecedentes de la compañía, operaciones con partes relacionadas, Análisis funcional y selección del método y parte analizada.

Finalizada la presente guía se pretende que los profesionales de la contaduría pública que laboran en el sector avícola, conozcan un modelo de estudio de precios de transferencia y realicen de manera correcta y oportuna la determinación del método precio comparable no controlado.

OBJETO

El presente modelo tiene por objeto apoyar a la labor del profesional de contaduría en la ilustración de la elaboración de un estudio de precios de transferencia bajo el método precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionados que considere el principio de libre competencia, identificando los procedimientos necesarios para el cumplimiento adecuado de los aspectos tributarios y directrices aplicables al tema, en las empresas avícolas del área metropolitana de San Salvador.

FUNDAMENTO LEGAL

El marco legal aplicable de precios de transferencia en El Salvador se encuentra contenido en el Código Tributario. Dichas regulaciones siguen los principales lineamientos que a continuación se describen:

El artículo 62-A del Código Tributario establece la obligación a las “Compañías que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados, estarán obligados a determinar los precios y montos de las contraprestaciones, considerando para esas operaciones los precios de mercado utilizados en transferencias de bienes o prestación de servicios de la misma

Especie, entre sujetos independientes. Igualmente, las compañías deberán determinar a precios de mercado las operaciones o transacciones que se celebren con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales”.

Además, se consideró la reforma del inciso segundo del mencionado artículo que establece: “Los contribuyentes, para efectos del cumplimiento de la obligación regulada en el inciso anterior, determinarán el precio de mercado utilizando los procedimientos y métodos técnicos contenidos en este Código y en los lineamientos sobre precios de transferencia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

El artículo 124-A. del Código Tributario establece que las compañías que celebren 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 durante un ejercicio fiscal, y tales operaciones ya sea en forma individual o conjunta sean iguales o superiores a quinientos setenta y un mil cuatrocientos veintinueve dólares de los Estados Unidos de América (\$571,429.00), deberán presentar un informe de las operaciones que ejecute con dichos sujetos, a través de los formularios que proporcione la Administración Tributaria con los requisitos y especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto”. Este informe se debe presentar a más tardar dentro de los tres meses siguientes de finalizar el año fiscal y se identifica como formulario F-982.

El Artículo 199-C del Código Tributario establece que “para efectos de lo dispuesto en este Código y demás leyes tributarias se entenderá como sujetos relacionados: a) Cuando uno de ellos dirija o controle la otra, o posea, directa o indirectamente, al menos el 25% de su

capital social o de sus derechos de voto; b) Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas personas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el 25% de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas; c) Cuando sean sociedades que pertenezcan a una misma unidad de decisión o grupo empresarial; f) Una persona domiciliada en el país y un distribuidor o ente exclusivo de la misma residente en el extranjero; h) Una persona domiciliada en el país y su proveedor del exterior, cuando éste le efectuó compras, y el volumen representa más del cincuenta por ciento (50%) y Régimen fiscal preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal Art. 62-A del Código Tributario.”

La Guía No. DG-001/2012 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos establece parámetros de orientación general para facilitar el tratamiento tributario de la aplicación del régimen de precios de transferencia.

ÁMBITO DE APLICACIÓN

El contenido de este modelo será aplicable en especial a los profesionales dependientes de las empresas del sector avícola que realicen operaciones con partes relacionadas.

DEFINICIONES

Precio de transferencia

“Es la práctica de fijar el precio de los bienes y servicios que se transfieren entre varios países para los efectos de trasladar (junto con el bien o servicio) utilidades o pérdidas entre dos o más sociedades”. (James.)

Partes relacionadas

De conformidad con las directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias “se dice que dos empresas son asociadas una respecto de la otra cuando una de ellas cumple con los requisitos establecidos en el artículo 9 párrafos 1a) y 1b) del modelo de Convenio Fiscal de la organización para la cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E) en relación con la otra empresa.”

Dichos párrafos se transcriben a continuación: OCDE

1a) Cuando una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o

1b) Cuando unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante, y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

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.

Regímenes fiscales preferentes

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. Las ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los impuestos, respecto de sus países de origen.

Principio de libre competencia.

Principio 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.

El principio de Libre competencia establece que: el principio de un bien o un servicio en cualquier transacción entre empresas vinculadas debe ser similar al que se otorga de un mercado abierto.

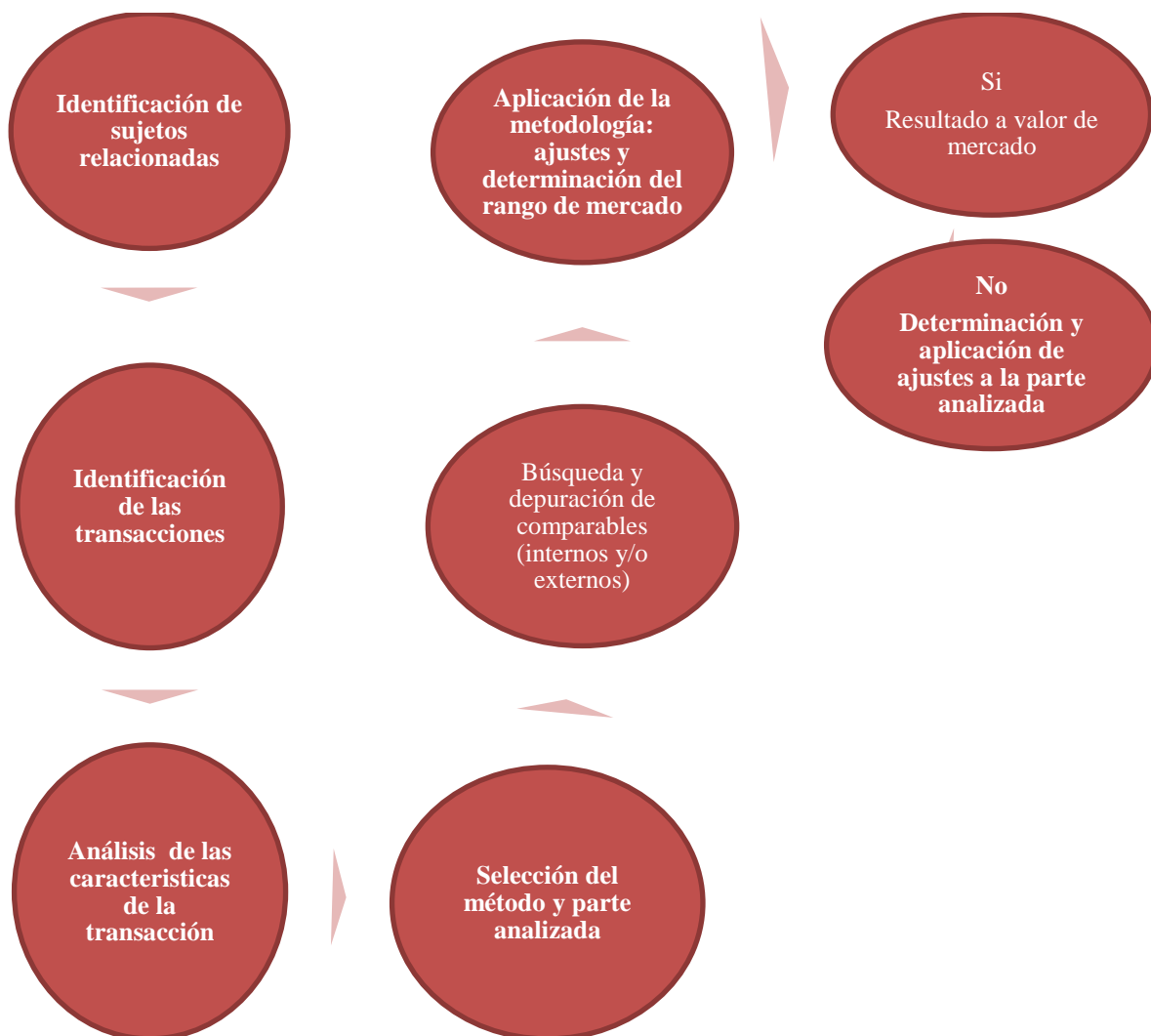
En principio de plena competencia se pueden traducir como la transacción correcta, sin ventajas, (Bettinger Barrios) señala seis características fundamentales que se debe observar al momento de su aplicación:

- Análisis de la transacción
- Comparación

- El acuerdo contractual
- Mercado abierto
- Objetividad
- Análisis funcional

DIAGRAMA DE ESTRUCTURA DEL MODELO PRÁCTICO

Para llevar a cabo el estudio de precio de transferencia se propone la siguiente estructura:



DESARROLLO DEL CASO DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

RESUMEN EJECUTIVO

PROPÓSITO DEL ANÁLISIS

MISTER HUEVO, S.A. de C.V. ("MISTER HUEVO " o "la Compañía") ha solicitado los servicios de INTEGRAL SERVICES, S.A de C.V. ("Integral Services"), para asistirle en la preparación de un estudio de precios de transferencia de las transacciones efectuadas con su parte relacionada residente en El Salvador, durante el ejercicio fiscal terminado el 31 de diciembre de 2016 ("ejercicio 2016"), de conformidad con el artículo 62-A del Código Tributario, vigente en el ejercicio 2016. Para este reporte Integral Services ha considerado la información financiera y descriptiva provista por MISTER HUEVO.

Integral Services basa su entendimiento sobre las funciones desarrolladas, riesgos asumidos y activos empleados por las diferentes entidades, en la información proporcionada por la administración de MISTER HUEVO y en cierta información de público conocimiento disponible. Asimismo, se consideraron las Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales ("Guías de la OCDE") publicados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico ("OCDE") en 1995, complementados en 1996 (con actualizaciones periódicas) y revisados en 2010. El principio arm's length mencionado en las Guías de la OCDE requieren que los resultados de una transacción intercompañía sean similares a los montos que hubiesen pactado entidades independientes bajo circunstancias similares o comparables.

En el marco de este estudio se ha desarrollado un análisis funcional para identificar y caracterizar las operaciones intercompañía que añaden a este estudio y las entidades

Involucradas en dichas transacciones. Con base en el análisis funcional, fue posible identificar las funciones desempeñadas, los activos empleados y los riesgos asumidos por MISTER HUEVO en relación con las transacciones intercompañía bajo revisión. Por último, se identificó el mejor método para documentar las transacciones intercompañía de acuerdo a lo especificado en las normas salvadoreñas vigentes en materia de precios de transferencia.

OPERACIONES SUJETAS A ESTUDIO

Durante el ejercicio 2016, MISTER HUEVO ha realizado las siguientes transacciones intercompañía:

- Ingresos por la venta de huevos a “HUEVOCARTOON, S.A de C.V.” (en adelante “a Huevocartoon”), parte relacionada residente en El Salvador ("Segmento de ventas”).
- Egresos por Compra de concentrado de engorde a “CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A DE C.V.” (en adelante “a Concentrados la cabaña”), parte relacionada residente en El Salvador ("Segmento de producción”).

ANÁLISIS DE LA OPERACIONES

SEGMENTO DE VENTAS

Respecto a los ingresos por la venta de huevos, tomando en cuenta la información financiera disponible, se consideró la aplicación del Método del Precio Comparable no Controlado (Comparable Uncontrolled Price Method o “CUP”) como método reconocido por la normativa fiscal salvadoreña.

Debido a la actividad que realiza MISTER HUEVO se buscó utilizar transacciones no controladas (Comparable Uncontrolled Transactions o CUTs) internas por lo cual fue posible

Encontrar evidencia acerca de la existencia de este tipo de transacciones en términos y condiciones contractuales similares a las establecidas en las transacciones sujetas a análisis, así que no fue necesario utilizar comparables externos.

SEGMENTO DE PRODUCCIÓN

Respecto a los pagos efectuados por MISTER HUEVO por concepto de compra de concentrado para la alimentación de las gallinas, tomando en cuenta la información financiera disponible, se consideró la aplicación del CUP. Debido a la actividad que realiza la compañía relacionada de MISTER HUEVO se buscó utilizar CUT internas por lo cual fue posible encontrar evidencia acerca de la existencia de este tipo de transacciones en términos y condiciones contractuales similares a las establecidas en las transacciones sujetas a análisis, así que no fue necesario utilizar comparables externos.

CONCLUSIONES

Los métodos aplicados para cada una de las transacciones, precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes no relacionadas en transacciones comparables.

A partir del análisis realizado y con base en los hechos y circunstancias expuestas, puede considerarse que la selección y aplicación de la metodología de precios de transferencia descrita en el presente informe, resulta ser la medida más confiable para determinar que las operaciones intercompañía realizadas por MISTER HUEVO, durante el ejercicio 2016, resultaron ser razonablemente consistentes con los resultados de los comparables seleccionados.

INTRODUCCIÓN Y ALCANCE

Integral Services, S.A de C.V., ha sido contratada por MISTER HUEVO, S.A. de C.V. para documentar ciertas transacciones efectuadas con su parte relacionada residente en El Salvador durante el ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 2016 ("ejercicio 2016").

Objetivo del estudio

El objetivo de este estudio es documentar las transacciones intercompañía realizadas por MISTER HUEVO, S.A. de C.V. con su parte relacionada conforme al Código Tributario salvadoreño. Adicionalmente se consideraron las Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales ("Guías de la OCDE") publicados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico ("OCDE").

Las conclusiones alcanzadas en este estudio se basan en nuestro mejor entendimiento sobre la aplicación de la normativa en materia de precios de transferencia existente. Además, no se puede asegurar que futuros cambios legislativos o administrativos, ya sean de carácter futuro o retroactivos, no puedan afectar negativamente a la exactitud de las conclusiones establecidas en el mismo.

El análisis presentado en este estudio refleja nuestra interpretación de las disposiciones fiscales aplicables. Este estudio no deberá considerarse como garantía de que MISTER HUEVO, S.A. de C.V., obtenga un resultado favorable al impugnar un ajuste de precios de transferencia propuesto por cualquier autoridad fiscal, no obstante nuestras conclusiones están debidamente fundamentadas.

A menos que MISTER HUEVO, S.A. de C.V. solicite expresamente lo contrario, Integral Services, S.A de C.V. no actualizará automáticamente los análisis y conclusiones que

se derivan de este informe para incorporar los cambios posteriores, modificaciones a las leyes y reglamentos aplicables o interpretaciones judiciales y administrativas, o para reflejar los cambios en las prácticas comerciales de MISTER HUEVO, S.A. de C.V. o cualquiera de sus afiliadas, o en las condiciones de mercado respecto a las actividades examinadas en el estudio.

Este estudio se limita a documentar si la selección y aplicación de las metodologías de precios de transferencia descritas en el presente informe, resultan ser la medida más confiable para determinar que las operaciones intercompañía realizadas por MISTER HUEVO, S.A. de C.V. durante el ejercicio 2016 resultan razonablemente consistentes con los comparables seleccionados. Con respecto a otras implicancias fiscales fuera del alcance limitado de este informe, este documento no tiene por objeto ni fue escrito para ser utilizado con el fin de evitar sanciones fiscales locales en materia de tributos nacionales. Por lo tanto no puede utilizarse con ese fin. Además, Integral Services, S.A de C.V. no se pronuncia sobre cuestiones no fiscales.

Este documento ha sido preparado sobre la base de la carta de contratación firmada entre Integral Services, S.A de C.V. Y MISTER HUEVO, S.A. de C.V., y está destinado exclusivamente para el uso y beneficio de la Compañía y no para ser utilizado por cualquier otra persona sin nuestro consentimiento previo por escrito. Asimismo, ninguna persona debe fundarse en este reporte para otros asuntos o transacciones sin nuestro consentimiento previo por escrito.

Este estudio se basa en las declaraciones, documentos, hechos y presunciones incluidas en este documento y en el supuesto de que dicha información es exacta, verdadera y

Auténtica. Este informe no aborda otros asuntos o transacciones que no sean los aquí descritos. Cabe destacar que en virtud de que el personal del área de precios de transferencia de Integral Services, S.A de C.V. no es experto en auditoría, su intervención no incluyó una revisión o verificación detallada de la información financiera adicional proporcionada, por lo que cualquier hecho que no hubiera sido proporcionado o corregido en su caso, podría modificar las conclusiones de este estudio.

El contenido de este estudio está organizado de la siguiente manera: Sección 1 “Antecedentes de la Compañía” contiene una visión de la historia de MISTER HUEVO, S.A. de C.V. y su grupo, así como la estructura accionaria de la Compañía. Sección 2 “Operaciones con parte relacionada” incluye el resumen de las transacciones realizadas por MISTER HUEVO, durante el ejercicio 2016. Sección 3 “Análisis funcional” contiene un análisis de las funciones desempeñadas, los riesgos asumidos, y los activos empleados por MISTER HUEVO. Sección 4 “Selección del método y parte analizada” discute el análisis de las metodologías de precios de transferencia utilizadas en el presente reporte. Sección 5 “Análisis económico” presenta el análisis económico que aplica los métodos de fijación de precios de transferencia a las operaciones a ser documentadas. Finalmente, se observan distintos Anexos con información soporte para este estudio.

ANTECEDENTES DE LA COMPAÑÍA

ANTECEDENTES DEL GRUPO

MISTER HUEVO, S.A. de C.V., inicio sus operaciones en 1992 con un capital de \$ 2,000.00 dólares, que fue su inversión inicial para poner sus primeras 400 pollitas, que al final con la mortalidad se les redujeron a 250 gallinas ponedoras, las cuales estaban alojadas en jaulas ubicadas en San Jacinto. Luego en 1993 adquirió una propiedad e inicia la construcción

De galeras en desarrollo en jaula, en lo que actualmente es MISTER HUEVO, para luego con el pasar del tiempo llegar a construir 2 galeras de jaula, con capacidad para 1,000 ponedoras, en ese momento llamado gallinero, hoy MISTER HUEVO.

En unión a un gran grupo de empresas productora avícola, Huevocartoon, S.A de C.V en 1993, Concentrados la cabaña, S.A de C.V en 1994.

Las empresas Huevocartoon y Concentrados la cabaña, fueron creadas legalmente, la primera se dedica a la comercialización, distribución y venta de huevos por mayor e independiente. La segunda como empresa dedicada como fábrica productora de concentrado para aves, desarrollo y explotación de ponedoras.

ANTECEDENTES DE MISTER HUEVO

MISTER HUEVO, S.A. de C.V., fue constituida por tiempo indefinido, conforme a las leyes de la República de El Salvador, el 28 de agosto de 1992. La dirección es colonia el cenizal, calle el mirador n°25 san Jacinto, San Salvador.

Su finalidad principal consiste en la producción y comercialización de la venta de huevos, para el abastecimiento de clientes varios y su cliente relacionado quien le distribuye los huevos en el mercado, cuya producción consiste en la explotación de granjas avícolas, incubación, reproducción, crianza, engorde y desarrollo de aves, ante las exigencias de la globalización inicia un proceso de mejoramiento de sus instalaciones avícolas, utilizando para ello tecnología de punta, en las áreas de producción de huevos.

MISIÓN

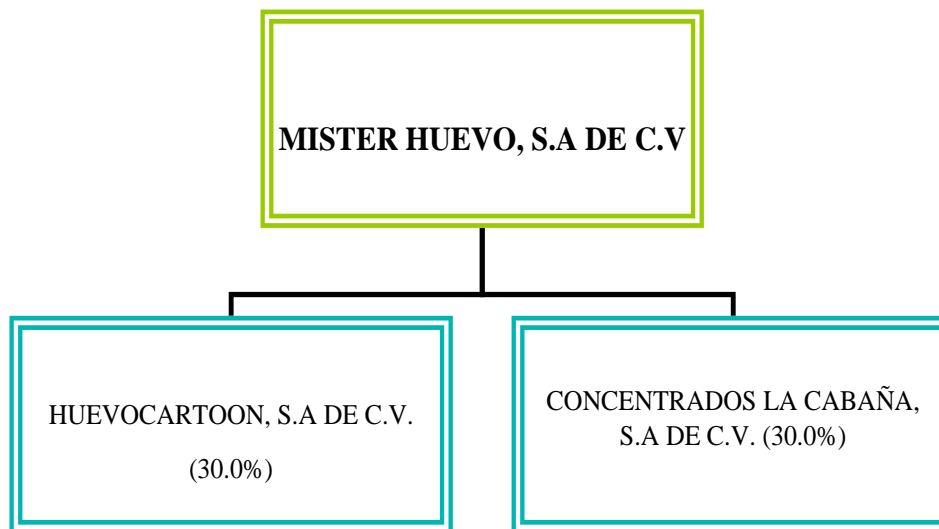
Producir y distribuir huevos frescos para el mercado salvadoreño a precios razonables a través de tecnología avanzada, apoyados de herramientas administrativas y financieras modernas y personal comprometido en alcanzar la eficacia y eficiencia en la calidad obteniendo así la rentabilidad organizacional.

VISIÓN

Ser reconocidos en el país como los proveedores de huevos frescos con garantía en el peso y precios justos al consumidor, gracias al esfuerzo y consolidación de nuestros talentos humanos con los más modernos recursos tecnológicos de la industria avícola con armonía con el medio ambiente.

ESTRUCTURA LEGAL

A continuación, se incluye la estructura legal de MISTER HUEVO:



Fuente: Información proporcionada por la Compañía

OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS

A continuación, se hace una relación de la parte vinculada y/o relacionada locales con las cuales MISTER HUEVO realizó operaciones durante el ejercicio 2016:

NOMBRE, RAZON	PAIS	CONCEPTO DE LA OPERACIÓN	RELACION
HUEVOCARTOON, S.A DE C.V.	EL SALVADOR	Ingresos por la venta de huevos	Cuando una de las partes posea, directa o indirectamente, al menos el 25 % de su capital social o de sus derechos de voto. (Art. 199-C, lit. a) del Código Tributario)
CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A DE C.V.	EL SALVADOR	Compra de concentrado	Cuando una de las partes posea, directa o indirectamente, al menos el 25 % de su capital social o de sus derechos de voto. (Art. 199-C, lit. a) del Código Tributario)

Fuente: F-982 presentado por la compañía para el 2016.

La compañía presentó el F-982 a la Dirección General de Impuestos Internos el día 31 de marzo de 2017.

VINCULACIÓN ECONÓMICA

Para el caso de las operaciones realizadas entre la compañía y sus partes vinculadas nacionales se configura la vinculación económica en virtud de lo establecido en los literal a) del Artículo 199-C del Código Tributario y Artículo 62-A del Código Tributario.

INFORMACIÓN ESPECÍFICA

El artículo 199-D del Código Tributario, el numeral 3 del romano V de la Guía de Orientación General para facilitar el tratamiento tributario 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,

identificada con el No. DG-001/2012, y las Directrices de la OCDE establecen los criterios de comparabilidad, producto del análisis realizado a la compañía se presenta su resultado.

TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS

Durante el ejercicio de imposición de 2016, MISTER HUEVO, S.A. DE C.V., realizó operaciones con partes vinculadas y/o relacionadas domiciliadas en el país con el objeto de poder llevar a cabo sus actividades de negocio. Es importante mencionar que la información concerniente a estas operaciones fue proporcionada por la compañía y se verifico que constan en el informe de operaciones con sujetos relacionados (F-982) elaborado para fines de cumplimiento de la obligación contenida en el artículo 124-A del Código Tributario.

FACTOR DE COMPARABILIDAD

La compañía proporciono la información contable, se evaluó y analizó determinando las siguientes consideraciones:

OPERACIÓN DE INGRESO

La operación relacionada consiste en venta de huevos realizado a HUEVOCARTOON, S.A DE C.V., la cual se resume a continuación:

TIPO DE HUEVO	No. Operación	Nº de huevos	Venta neta
HUEVO MEDIANO	173,366	5,200,966	641,452.50
HUEVO GRANDE	127,925	3,837,750	498,907.50
HUEVO EXTRA GRANDE O JUMBO	71,273	2,138,175	285,090.00
Total general	372,563	11,176,891	1,425,450.00

Fuente: información de ventas proporcionado por la compañía

Se revisó la información contable proporcionada por MISTER HUEVO sobre las ventas totales efectuadas en el 2016, determinándose que la compañía efectuó ventas de los mismos productos y en condiciones similares a clientes independientes. El detalle de los

Clientes de la compañía y monto de ventas efectuadas en el 2016 se presenta a continuación el resumen de ventas realizadas con los 10 principales clientes:

	CLIENTES	VENTAS TOTALES US\$	%
1	HUEVOCARTOON	1,425,450.00	50.00%
2	EL HUEVON	53,454.38	1.88%
3	MISTER EGGS	72,091.00	2.53%
4	JUMBO HUEVO	134,089.94	4.70%
5	LA CASA DEL HUEVO	712,725.00	25.00%
6	HUEVO CRIYO	135,636.25	4.76%
7	HUEVO RANCHERO	95,636.25	3.35%
8	HUEVO SAN JULIAN	42,091.00	1.48%
9	HUEVOS EL PORTAL	104,089.94	3.65%
10	HUEVOS EL GRANJERO	75,636.25	2.65%

Fuente: información de ventas proporcionado por la compañía

El principal cliente es LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. por lo que se procedió analizar las operaciones realizadas con este cliente independiente con la finalidad de identificar operaciones comparables.

Las características de los productos que amparan las operaciones de ventas a LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. Se detallan a continuación:

Detalle de ventas efectuadas a LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V.

TIPO DE HUEVO	No. Operación	N° de huevos	Venta neta
HUEVO MEDIANO	86,683	2,600,483	320,726.25
HUEVO GRANDE	63,963	1,918,875	249,453.75
HUEVO EXTRA GRANDE O JUMBO	35,636	1,069,088	142,545.00
Total general	186,282	5,588,446	712,725.00

Fuente: información de ventas proporcionado por la compañía

Del análisis a las operaciones de ventas realizadas con clientes independientes, se identificaron operaciones similares a las efectuadas con partes relacionadas, el detalle es:

	HUEVOCARTOON, S.A DE C.V. PARTE RELACIONADA			LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. CLIENTE INDEPENDIENTE (COMPRABLES)		
TIPO DE HUEVO	No. Operación	N° de huevos	Venta neta	No. Operación	N° de huevos	Venta neta
HUEVO MEDIANO	173,366	5,200,966	641,452.50	86,683	2,600,483	320,726.25
HUEVO GRANDE	127,925	3,837,750	498,907.50	63,963	1,918,875	249,453.75
HUEVO EXTRA GRANDE O JUMBO	71,273	2,138,175	285090	35,636	1,069,088	142,545.00
Total general	372,563	11,176,891	1,425,450.00	186,282	5,588,446	712,725.00

Se identificaron operaciones comparables por tratarse de los mismos productos vendidos a partes relacionadas y a clientes independientes.

OPERACIÓN DE EGRESO

La operación relacionada consiste en la compra de concentrado al proveedor de relacionado CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A, DE C.V, se considera operación relacionada en virtud de que cumple con lo establecido en el Artículo 199-C, literal h) del Código Tributario, ya que las compras significaron el 48.49% de la totalidad de las compras correspondiente al 2016.

El concentrado para aves es un producto vital para la alimentación desde las pollitas a las gallinas ponedoras.

Se identificaron 6 operaciones de compras locales efectuadas a proveedor independiente MOR, S.A DE C.V., las cuales se consideran comprables, el detalle es:

PRODUCTO	No. Operación	CANTIDAD DE QUINTALES	VALOR DE COMPRA
CONCENTRADO JUNIOR	3	12,317	\$ 369,515.00
CONCENTRADO PREMIUM	4	9,316	\$279,485.00
TOTAL GENERAL	7	21,633	\$649,000.00

ANÁLISIS FUNCIONAL

El análisis funcional constituye la base para la determinación de la metodología que proporcione la medida más confiable en el análisis de los precios pactados en transacciones controladas entre partes relacionadas. El objetivo de esta sección es identificar y analizar las funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados por cada una de las partes relacionadas participantes en las transacciones controladas sujetas a análisis.

El párrafo 1.42 de las Guías de la OCDE específicamente requiere un análisis funcional cuando se examinan los precios de transferencia entre partes relacionadas. La información que a continuación se detalla aplica para todos los tipos de transacciones analizadas en este documento excepto en aquellos casos que de forma específica se mencione lo contrario.

FUNCIONES

A continuación, se presentan las actividades realizadas por MISTER HUEVO para llevar a cabo sus operaciones comerciales durante el ejercicio fiscal sujeto a estudio.

DESCRIPCIÓN DE NEGOCIOS DE LA COMPAÑÍA

La compañía realizó las siguientes actividades económicas: producción y venta de huevos, durante el año 2016 vendió huevos a clientes independientes y relacionados.

Las operaciones de ingresos en el 2016 provenientes de su actividad se clasifican así:

Ingresos operativos por actividad

CONCEPTO	VALOR US\$	%
HUEVOS	2,850,900.00	78.65%
OTROS INGRESOS	199,100.00	5.49%
INGRESOS POR VENTA DE ACTIVOS (GALLINAS DE DESCARTE)	575,000.00	15.86%
TOTAL INGRESOS	3,625,000.00	100.00%

Fuente: Balanza de Comprobación al 31 de diciembre de 2016

PRODUCTOS COMERCIALIZADOS

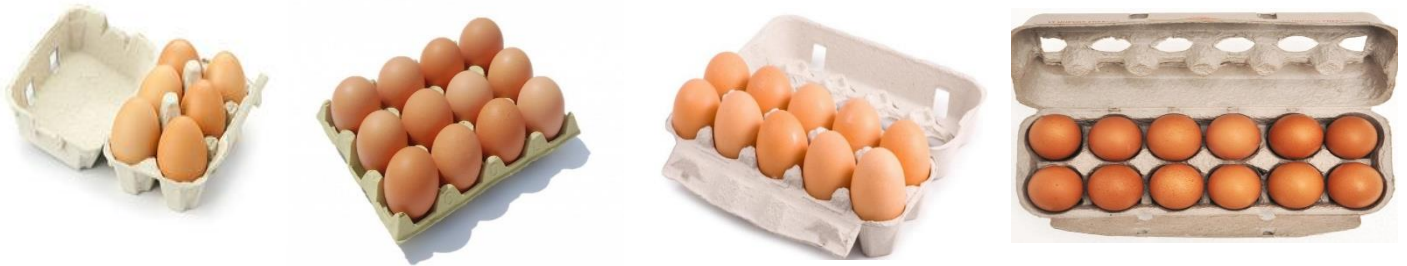
MISTER HUEVO, para el 2016, produjo y vendió huevos, también vendió gallinas de descarte que formaron parte de sus activos biológicos en explotación y por lo tanto su venta genera ganancia de capital, y otros ingresos. Del total de ingresos percibidos por la Compañía durante el año 2016: la actividad de venta de huevos representó el 78.65 %, un 15.68 % por venta de gallinas descarte, y el resto por un 5.49 % por otros ingresos. MISTER HUEVO, como actividad principal posee la producción y venta de huevos, cuya producción es para el abastecimiento de clientes varios y su cliente relacionado quien le distribuye los huevos en el mercado.



POLÍTICAS DE PESO DEL HUEVO. Cada Tamaño de huevo es identificado por un número que significa el peso mínimo de un cartón de 30 Huevos. Por Ejemplo:

Los pesos mínimos garantizados para un cartón de 30 Huevos se comercializan de las siguientes maneras:

- De 1500 es de 1500gr (Medianos)
- De 1700 es de 1700grs. (Grandes)
- De 1900 es de 1900grs. (Extra grande o Jumbo)
- Otras presentaciones:



CLIENTES

La estructura de clientes de la compañía en un 100% es local a clientes varios (clientes independientes) y partes relacionadas que es su distribuidor que les vende a las cadenas de supermercado y a clientes varios por medio de sus salas de venta.



PROVEEDORES

La compañía cuenta con proveedores de materias primas para la producción de huevos, así como proveedores de servicios para el proceso productivo y gastos de operación, estos proveedores son independientes y partes relacionadas. A continuación, se detallan algunos de los principales proveedores:

Nombre de Proveedores Nacionales	RELACIONADA/ NO RELACIONADA	VALOR US\$	% de Compras Totales
CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A DE C.V	RELACIONADA	800,150.00	48.49%
CAESS	NO RELACIONADA	75,850.00	4.60%
MOR,S.A DE.C.V	NO RELACIONADA	649,000.00	39.33%
LA CASA DEL HUEVO, S.A DE C.V.	NO RELACIONADA	125,000.00	7.58%

Fuente: Libro de compra proporcionado por la compañía de enero a diciembre de 2016

COMPETENCIA

En el desarrollo de la actividad de producción y venta de huevos, la Compañía tiene una importante participación en el mercado nacional y compete en un mercado altamente competitivo y amplio.

Con el incremento en la demanda del consumo de huevos y la calidad del producto, la Compañía se ha ido posesionando en el mercado, pese a la fuerte competencia de la producción y venta de huevos en el país.

A continuación, se hace una descripción de dichas operaciones:

FUNCIONES OPERATIVAS

Las principales actividades que desarrolla son la explotación de gallinas ponedoras para la producción de huevos. Las principales funciones son las que se mencionan a continuación.

i. Investigación y desarrollo

La Compañía realiza actividades de investigación y desarrollo, sobre todo en la explotación de las gallinas ponedoras.

ii. Compras

La compañía tiene definida las funciones de compras.

Para el desarrollo de su actividad, la Compañía compra localmente e importa la materia prima, asimismo adquiere servicios que son destinados al costo y gastos de operación.

iii. Bioseguridad

Es el conjunto de medidas técnicas, sanitarias e inmunológicas que buscan prevenir brotes o enfermedades en las aves.

LA UBICACIÓN DE LA GRANJA, debe de estar ubicada en un ambiente sumamente tranquilo, agradable, bien ventilado y aislado de otras granjas a una distancia mínima de 3 kms, una de la otra, reduciendo al mínimo las posibilidades de contagio de patógenos, entre animales de una a la otra si lo hubiese.

CERCA PERIMETRAL, la granja debe poseer una cerca perimetral confiable, que evite la entrada de personas y animales ajenas a la misma y animales domésticos de todo tipo capaces de introducir patógenos.

TODO ADENTRO O TODO AFUERA, Uno de los grandes problemas que enfrenta la industria avícola es la presencia de enfermedades bacterianas; lo cual se debe al hecho de que no siempre se practica un programa todo adentro-todo afuera, lo que crea en una granja o finca con gallinas de varias edades. Lo que dificulta la erradicación de enfermedades de tipo crónico. Hoy en día las reproductoras están en mejores condiciones que en los años 60. Esto

Se logró gracias a un buen programa de bioseguridad y lo cual es aplicable a los otros tipos de explotación. Cuando todas las aves tienen la misma edad se reduce la contaminación que transmiten las aves mayores a las de menor edad. Es necesario una inspección de todo vehículo que entre a la granja para evitar que sea portador de algún patógeno. Se debe llevar un registro de entrada y salidas de personas y vehículos.

BAÑOS O DUCHAS, Es necesario, previo a la entrada como a la salida de los trabajadores y todo visitante, a sus áreas de labores, tomar una ducha para eliminar o inactivar patógenos potenciales. Al mismo tiempo debe de existir ropa de cambio o trabajo en el interior de los mismos y esta debe lavarse en la misma granja.

REMOCION DE LA CAMA O GALLINAZA, Después de ser sacada la gallinaza el piso debe ser barrido completamente, debido a que cualquier material orgánico, hará menos efectivo el papel del desinfectante.

DESINFECCION, La desinfección como parte de la bioseguridad constituye un arma eficaz en la lucha contra las enfermedades aviares. Es el proceso mediante el cual se elimina toda presencia de agentes patógenos capaces de infectar u ocasionar daños a la parvada.

iv. Ventas

La compañía vende sus productos en el mercado local, a clientes varios y a su distribuidor relacionado HUEVOCARTOON que distribuye los huevos en las cadenas de supermercados y clientes varios en las salas de venta que posee.

v. Actividad Administrativa

La Compañía realiza todas las funciones administrativas con personal propio por lo que es responsable de las obligaciones que se deriven de la relación laboral, tales como salarios,

Indemnizaciones, riesgos. La estabilidad laboral que la compañía ofrece a sus empleados se traduce en una eficacia y buen desempeño de los mismos.

ACTIVO

a) Activos Tangibles

La compañía para el ejercicio de imposición de 2016, contó con los siguientes activos para llevar a cabo sus operaciones:

Concepto	VALOR US\$	%
Activo		
Activo Corriente		
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	1,110,100.00	27.92%
Cuentas por Cobrar	112,550.00	2.83%
Cuentas por Cobrar Compañías Afiliadas	597,900.00	15.04%
Inventarios	900,200.00	22.64%
Gastos Pagados por Anticipados	19,570.00	0.49%
Total Activo Corriente	2,740,320.00	68.92%
Activo no Corriente		
Propiedad, Planta y Equipo Neto	1,220,000.00	30.68%
Activos Intangibles	16,000.00	0.40%
Total Activo No Corriente	1,236,000.00	31.08%
Total Activo	3,976,320.00	100.00%

Fuente: Balance General al 31 de diciembre 2016.

b) Activos Intangibles

MISTER HUEVO ha generado activos intangibles rutinarios en el desarrollo de sus actividades.

RIESGO

RIESGOS ASUMIDOS

a) Riesgo de Mercado

El riesgo por operar en el mercado local es asumido por La Compañía, MISTER HUEVO asume los riesgos de mercado derivados de posibles variaciones en costos, precios y demanda de los productos (huevos). Otro riesgo que podría enfrentar la compañía se originaría de no satisfacer las necesidades de sus clientes, ocasionando que éstos puedan optar por empresas que produzcan y distribuya huevos.

b) Riesgo de Cartera

La Compañía asume riesgo mínimo de cuentas incobrables ya que las ventas al crédito son mínimas con clientes independientes.

c) Riesgo Cambiario

MISTER HUEVO no experimenta riesgo cambiario, ya que la unidad monetaria es el dólar americano; sus ventas y adquisiciones de partes relacionadas e independientes se acuerdan y se pagan en Dólares Americanos (US\$).

d) Riesgo Inventario

MISTER HUEVO, asume todos los riesgos asociados al manejo de los inventarios (materia prima, huevos). Los inventarios mantenidos por la compañía al 31 de diciembre de 2016 ascendían a US\$ 900,200.00 representando un 22.64 % del total de los activos.

e) Riesgo de Activos

MISTER HUEVO, asume riesgos empresariales significativos en relación con el activo corriente, al 31 de diciembre de 2016 contó con un activo total de US\$ 3,976,320.00, de los cuales el 68.92 % correspondió al activo corriente, dentro de éste se destacan el 22.64

% del inventario, y un 31.08 % correspondiente a los activos no corrientes, dentro de estos se encuentra la propiedad, planta y equipo con el 30.68 %, de los cuales la parte más importante son los activos biológicos están conformado por las gallinas productoras representan el 10.50 % y las gallinas en desarrollo 4.50 % del total de los activos, los bienes depreciables representan el 15.68 %.

f) Contratos relevantes

La compañía posee contratos celebrados con partes relacionadas por derechos de comercialización de huevos por cuenta de MISTER HUEVO y una comisión por los gastos de venta en que incurran, por adquisición de servicios financieros.

CIRCUNSTANCIAS ECONÓMICAS

Se determinó que la compañía solo opera en el mercado local y este mercado presenta las siguientes características:

a) Ubicación geográfica

El Mercado donde opera la compañía en su totalidad es local, donde realiza venta de huevos. El mercado donde comercializa los productos es a clientes varios y un distribuidor relacionado.

b) Nivel de mercado o canal de comercialización

El nivel de mercado en su mayor proporción es a mayorista y la comercialización a diversas cadenas de supermercado la realiza por su distribuidora relacionada y ella vende por medio de sus salas de venta que los comercializan a los consumidores finales.

c) El nivel de competencia de los mercados

La Compañía es una de las principales productoras de huevo en el país, por lo tanto, tiene un alto grado de nivel de competencia con otras granjas que explotan las gallinas ponedoras y venden huevos a clientes a nivel nacional.

d) La disponibilidad de bienes y servicios sustitutos

El mercado nacional de venta de huevos, presenta una serie de productos sustitutos (embutidos, lácteos, granos básicos, carnes), sin embargo, por la excelente calidad del huevo los clientes lo prefieren.

ESTRATEGIAS EMPRESARIALES

Las estrategias de negocio están determinadas por los cambios en las metodologías de la explotación de las gallinas ponedoras. Además, el nicho de mercado que la compañía posee le permite la adopción de estrategias de expandir el mercado, y penetrar en otros segmentos.

SELECCIÓN DEL MÉTODO Y PARTE ANALIZADA.**SELECCIÓN DEL MÉTODO.**

Un método apropiado para documentar las principales transacciones controladas entre partes relacionadas es aquel método que, dados los hechos y circunstancias proporciona una medida confiable o el mejor estimado del precio intercompañía. A efectos de determinar la confiabilidad de un método, los cuatro factores más importantes a considerar son:

- La existencia de comparables operacionales,
- El grado de comparabilidad entre las partes relacionadas y las transacciones comparables no controladas o partes comparables,
- La calidad de la información disponible, y

- La validez de los supuestos empleados en el análisis de las transacciones controladas.

Dado que la selección del método involucra cierto grado de subjetividad, un método que podría considerarse imperfecto no es rechazado hasta que no pueda demostrarse que otro u otros métodos son más confiables o proporcionan una mejor estimación del precio de valor de mercado.

Para el análisis de precios de transferencia los factores a tomar en cuenta para el ejercicio 2016 son los siguientes:

- Preferencia de análisis transaccional sobre análisis a nivel agregado;
- Uso de información segmentada;
- Comparables internos como base de análisis;
- Análisis funcionales con rigor técnico; y
- Selección del método de valoración utilizado indicando las razones y fundamentos por las cuales se le consideró como el método más adecuado, de acuerdo con el orden establecido en la normativa salvadoreña.

A continuación, se presenta la selección del mejor método para desarrollar el análisis de las transacciones controladas de la Compañía.

SEGMENTO DE VENTAS DE HUEVO Y PRODUCCIÓN DE COMPRA DE CONCENTRADO.

El método CUP evalúa si la cantidad pagada y/o cobrado asociado en las transacciones controladas corresponde a los valores que hubieran sido pactados entre partes no relacionadas

Bajo circunstancias de negocio similares, haciendo referencia a la cantidad pagada y/o cobrada en transacciones comparables no controladas.

Primero se consideró la aplicación del método CUP, para ello, a lo largo del análisis funcional buscamos transacciones comparables no controladas internas (Comparable Uncontrolled Transactions o CUTs) para utilizarlas como comparables en la transacción intercompañía bajo análisis. Sin embargo, después de analizar las circunstancias y los términos relacionados a las operaciones de ventas y compra de concentrado con partes relacionadas en el Salvador, hemos determinado que la aplicación del CUP proporciona una medida confiable para analizar esta operación intercompañía.

Una vez que se ha seleccionado el CUP, es importante mencionar que, de acuerdo con lo establecido por las Guías de la OCDE, el método CUP es el método que proporciona una manera directa de establecer cuando una transacción entre partes relacionadas se encuentra a valores de mercado.

PARTE ANALIZADA.

La entidad bajo análisis es la entidad participante en las transacciones controladas cuyos precios o márgenes serán evaluados utilizando el método de precios de transferencia más apropiado.

La parte analizada es generalmente la compañía participante en las transacciones controladas cuyos precios o resultados pueden ser evaluados de la manera más sencilla, utilizando la información más confiable, requiriendo el menor número de ajustes y para la cual es posible identificar información de compañías comparables no relacionadas. De acuerdo con lo anterior, en la mayoría de los casos la parte analizada será la compañía

participante en las transacciones controladas sujetas a estudio que sea menos compleja y que no posea bienes intangibles u otros activos cuyas características la hagan diferente de posibles compañías comparables no relacionadas.

En el caso de la transacción controlada relativa a la compra y venta de producto terminado para su posterior distribución la parte analizada MISTER HUEVO, debido a que es la entidad que realiza las funciones comparativamente más sencillas, no ha desarrollado intangibles no rutinarios y cuenta con la información financiera con el grado de detalle requerido

ANÁLISIS DE MERCADO.

COMPORTAMIENTO ECONÓMICO INTERNACIONAL.

La producción mundial de huevos ha mostrado un dinamismo notable en las últimas dos décadas. Sin embargo, este crecimiento no ha sido homogéneo: mientras en la década de 1990 los países desarrollados contribuían con 52% de la producción global, en 2008 los países menos desarrollados y emergentes aportaban 59%. Uno de los factores determinantes en este cambio ha sido el importante crecimiento que ha tenido la industria del huevo en países de Asia, especialmente China, lo que ha dado como resultado un nuevo patrón espacial en la producción mundial de este producto.

La industria del huevo a nivel global crece a un ritmo de 4% anual y tiene un valor de más de 100.000 millones de dólares al año. La producción mundial alcanzaba 35,2 millones de toneladas en 1990, mientras que en 2010 se llegó a 64,2 millones de toneladas, registrando un incremento de 82,4%. De acuerdo a un estudio elaborado por la International Egg Commission (IEC), se estima que para 2015 se producirán 12 millones de toneladas de huevos de mesa adicionales para suplir la demanda proyectada.

Dentro de este escenario, Asia contribuirá con 62,1% de la producción global y Europa, con 14,3%, mientras que Centro y Sudamérica aportarán 9,8%. Casi el 60% de la demanda provendrá de naciones emergentes. La demanda de países menos desarrollados y en vías de desarrollo tenderá a equilibrarse con la de países industrializados (19,1% y 21,3%, respectivamente).

El crecimiento mundial disminuyó en el primer semestre de 2015 como consecuencia del ahondamiento de la desaceleración de los mercados emergentes y del debilitamiento de la recuperación de economías avanzadas. En este momento, está proyectado en 3,1% para 2015 en su conjunto, cifra ligeramente inferior a la de 2014 y 0,2 puntos porcentuales por debajo de los pronósticos de la actualización de julio de 2015 de perspectivas de la economía mundial (informe WEO, por sus siglas en inglés). Las perspectivas de los principales países y regiones continúan siendo desiguales. En comparación con el año pasado, el crecimiento repuntaría ligeramente en las economías avanzadas, pero se enfriaría en las economías de mercados emergentes y en desarrollo. Habida cuenta del retroceso de los precios de las materias primas, la depreciación de las monedas de los mercados emergentes y la creciente volatilidad de los mercados financieros, los riesgos a la baja para las perspectivas han recrudecido, sobre todo en el caso de los mercados emergentes y las economías en desarrollo.

La evolución de las perspectivas mundiales en los últimos meses refleja una combinación de factores a corto plazo y fuerzas a más largo plazo. El crecimiento de las economías avanzadas siguió siendo modesto en el primer semestre de 2015. En la mayoría de las economías de mercados emergentes, las condiciones externas se están complicando.

COMPORTAMIENTO ECONÓMICO EN EL SALVADOR.

El sector avícola salvadoreño reportó un crecimiento anual del 5 % durante 2016, indican datos de la AVES, que además informó de un crecimiento del 2.69 % en la producción de huevos, y un aumento del 6.88 % en la de carne de pollo.

Las buenas perspectivas de la economía salvadoreña responden al dinamismo de la economía de su principal socio comercial, Estados Unidos, así como a los precios bajos y sostenidos de materias primas que importamos, como el petróleo y sus derivados y adicionalmente al fortalecimiento de la demanda y oferta agregada de la economía salvadoreña. Esto también se refleja en mejoras en las proyecciones económicas para los años 2016-2017

PRECIOS DE CARTON DE HUEVOS AÑO 2016

Precios de cartón de huevos durante el año 2016 en mercado central, san miguelito de San Salvador.

PRECIO DE MERCADO PROMEDIO EN US\$

MESES	UNIDAD DE MEDIDA POR CARTON	
	HUEVO GRANDE	HUEVO MEDIANO
ENERO	3.65	3.40
FEBRERO	3.62	3.35
MARZO	3.620	3.50
ABRIL	3.80	3.56
MAYO	3.74	3.54
JUNIO	3.33	3.09
JULIO	3.00	2.60
AGOSTO	3.20	2.92
SEPTIEMBRE	3.40	3.25
OCTUBRE	3.70	3.50
NOVIEMBRE	3.62	3.50
DICIEMBRE	3.55	3.35
PROMEDIO ANUAL	3.52	3.30

No obstante, los precios proporcionados, no es posible extrapolarlos a las operaciones de la compañía objeto de estudio, dado que los canales de distribución por lo que se comercializan tienen variantes que afectan la decisión en precios como son la venta a su distribuidor lo realiza en el mercado nacional a mayoristas, minoristas y consumidor final.

ANÁLISIS ECONÓMICO

A continuación, se describen los procedimientos desarrollados en las transacciones celebradas entre MISTER HUEVO y sus compañías relacionadas nacionales, el análisis económico consiste en evaluar los términos pactados con entidades independientes en operaciones comparables, cumpliendo así con el principio de libre competencia (arm's length).

El tratamiento tributario de las operaciones con sujetos relacionados que “en caso de que se justifique que la metodología indicada en el artículo 199-B del Código Tributario resulta inaplicable a la operación o transacción analizada, el contribuyente obligado a determinar el precio de mercado de conformidad a lo establecido en el artículo 62-A del mismo Código, podrá utilizar cualesquiera de los métodos de precios de transferencia descritos en las Directrices de Precios de Transferencia para Grupos Multinacionales y Administraciones Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), en tanto no se opongan a lo establecido en las Leyes Tributarias salvadoreñas. La inaplicabilidad de la metodología del precio de mercado se documentará por el sujeto pasivo”.

Los métodos de precios de transferencia descritos en las Directrices de Precios de Transferencia para Grupos Multinacionales y Administraciones Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), son:

- Método de Precio Comparable No Controlado (“MPC”),
- Método de Precio de Reventa (“MPR”),
- Método de Costo Adicionado (“MCA”),
- Método de Partición de Utilidades (“MPU”) y
- Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación (“MTU”).

El método que se adoptara estará en dependencia de lo establecido en las directrices de la OCDE, en otras palabras, se consideran la metodología disponible o más apropiada que refleje la existencia económica de la operación realizada tomando como base los siguientes puntos de vista:

- El giro del negocio, la estructura empresarial o comercial de la empresa;
- La información disponible para su adecuada aplicación y justificación;
- Comparabilidad entre partes, operaciones y funciones;
- El menor nivel de ajustes a los efectos de eliminar las diferencias actuales entre los sucesos comparables.

El concepto de cada uno de los métodos indicados y el análisis de su aplicabilidad a las transacciones objeto de este estudio se desarrolla en los apartados siguientes.

De acuerdo con lo señalado, se analizan las siguientes transacciones correspondientes al ejercicio 2016:

Operaciones de Ingresos	Operaciones de Egreso
A. Venta de huevos	B. Compra de concentrado

A. VENTA DE HUEVOS

Durante el ejercicio 2016, MISTER HUEVO vendió huevos (78.65 % de los ingresos totales) a partes relacionadas nacionales. A continuación, se presenta el análisis económico desarrollado para evaluar el cumplimiento de esta transacción controlada con lo establecido en el Código tributario, guía de orientación DG-001/12 y el principio de libre competencia.

Operación Relacionada	Valor US\$	% de los Ingresos Totales	EMPRESA RELACIONADA	País
Venta de huevos	2,850,900.00	78.65%	HUEVOCARTOON,S.A DE C.V	EL SALVADOR
TOTAL	2,850,900.00	78.65%		

1. SELECCIÓN DEL MÉTODO MÁS APROPIADO.

a) Análisis del Método de Precio Comparable No Controlado (“MPC”)

“El método del precio libre comparable consiste en comparar el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación no vinculada comparable en circunstancias también comparables”.

Mientras que la guía de orientación No. DG 001/2012 lo establece como el: “Método de precio comparable no controlado consiste en considerar el precio o el monto de las

contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre sujetos independientes en operaciones comparables”.

Se procedió a analizar la aplicación del Método de Precio Comparable no Controlado (en adelante “MPC”), para lo cual se buscó Transacciones Comparables entre Partes Independientes que nos pudieran servir de evidencia para comprobar las ventas locales de huevos se realizaron a valores de mercado. La aplicación de este método requiere de una comparabilidad estrecha entre las transacciones efectuadas entre partes independientes y las transacciones controladas.

De acuerdo con la información suministrada por la Compañía, durante el ejercicio 2016, MISTER HUEVO vendió valores relevantes de huevos a terceros independientes (comparables internos de la compañía) cuyos precios de ventas pudiesen ser comparados con los precios de ventas de huevos transferidos a partes vinculadas y/o relacionadas.

Por las razones expuestas, se procedió a seleccionar la aplicación del método “MPC” utilizando transacciones comparables internas.

Adicionalmente, en términos generales las condiciones, naturaleza y términos de las ventas efectuadas por MISTER HUEVO a partes relacionadas poseen características similares a las pactadas con terceros independientes, para ello puede consultarse las características del producto que se desarrolló en este documento.

En consecuencia, la aplicación del método “MPC” es factible para evaluar el cumplimiento de los términos económicos establecidos en las transacciones de ventas de huevos con el principio de libre o plena competencia.

Por lo tanto, se concluye que, con base en los hechos y circunstancias de la transacción sujeta a estudio, la información disponible, y la relativa confiabilidad descrita en los párrafos anteriores de los métodos de precios de transferencia alternativos, el “MPC” proporciona una medida confiable para evaluar el cumplimiento de la venta de huevos, con el principio de libre o competencia.

Este método se encuentra específicamente reconocido en la Guía de Orientación DG-001/12 y en las Directrices de la OCDE.

b) Análisis del Método de Precio de Reventa (“MPR”)

“El método del precio de reventa se inicia con el precio al que se ha adquirido a una empresa asociada un producto que se vende después a una empresa independiente. Este precio (el precio de reventa) se reduce en un margen bruto apropiado y representativo de la cuantía con la que el revendedor pretende cubrir sus costes de venta y gastos de explotación y, dependiendo de las funciones desarrolladas (considerando los activos utilizados y los riesgos asumidos), obtener un beneficio apropiado.”

La guía de orientación DG 001/2012 lo define como el: “Método de precio de reventa consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación celebrada 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, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre sujetos independientes en operaciones comparables. Para tales efectos, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo dicha utilidad entre las ventas netas”.

La aplicación del método PR fue descartado considerando que la operación sujeta a análisis corresponde a una operación de ingreso venta de huevos flexibles y este método es ideal para valorar operaciones de egresos como importación, compras o adquisición.

c) Análisis del Método del Costo Adicionado (“MCA”)

“El método del coste incrementado parte de los costes en que ha incurrido el proveedor de los bienes (o servicios) en una operación vinculada por los bienes transmitidos o los servicios prestados a un comprador asociado. Este coste se incrementa en un margen que le permita obtener un beneficio apropiado teniendo en cuenta las funciones desempeñadas y las condiciones del mercado. El resultado, que se obtiene después de incrementar el coste mencionado con dicho margen, puede considerarse como un precio de plena competencia de la operación vinculada original”.

La guía de orientación No. DG 001/2012 define que el: “Método de costo adicionado consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación celebrada 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, multiplicando el costo del

bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre sujetos independientes en operaciones comparables. Para tales efectos, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo dicha utilidad entre el costo de ventas”.

El método de Costo Adicionado (en adelante “MCA”) es aplicable para operaciones relacionadas a la actividad de manufactura, así como para prestación de servicios. Debido a que la operación sujeta a análisis consiste en la venta de huevos, cuyo margen de utilidad bruta sobre costos no es factible de determinar dado que no fue factible segmentar las operaciones comparables que nos pudieran ofrecer dicho margen en condiciones de mercado realizadas con terceros independientes hemos descartado este método.

Adicionalmente, no se pudo aplicar con base a información externa de posibles compañías comparables locales (comparables externos locales) el método MCA, debido a que no se contó con información fiable sobre compañías salvadoreñas independientes que realicen actividades de negocios funcionalmente comparables a las de MISTER HUEVO, específicamente a las funciones de venta de huevos de esta naturaleza.

d) Análisis del Método de Partición de Utilidades (“MPU”)

El método de la distribución del resultado identifica, en primer lugar, el beneficio que ha de distribuirse entre las empresas asociadas por las operaciones vinculadas en las que participan (los “resultados conjuntos”). Las referencias a los términos “resultados” y “beneficios” deben entenderse como aplicables igualmente a las pérdidas, además se analiza cómo calcular los resultados objeto de distribución. Posteriormente se procede a la

distribución de ese resultado común entre las empresas asociadas en función de unos criterios económicamente válidos, de forma que se aproximen a la distribución de beneficios que se hubieran previsto y reflejado en un acuerdo pactado en condiciones de plena competencia, también se analiza cómo proceder a la distribución de los resultados conjuntos”.

La guía de orientación No. DG 001/2012 lo define así: “Método de partición de utilidades consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por sujetos relacionados, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre sujetos independientes”.

El método “MPU” fue descartado en virtud de que su aplicación resulta útil cuando las partes relacionadas están tan íntimamente relacionadas que resulta impráctico e impreciso segregarlas, o cuando las mismas involucran importantes activos intangibles. Como ninguna de estas circunstancias aplica a las transacciones sujetas a estudio, la aplicación del método “MPU” no proporcionaría una medida confiable de libre competencia y, por lo tanto, su aplicación es rechazada.

e) Análisis del Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación (“MTU”)

Las Directrices de la OCDE establece que: “El método del margen neto operacional estudia el beneficio neto calculado sobre una magnitud apropiada (por ejemplo, los costes, las ventas o los activos) que un contribuyente obtiene por razón de una operación vinculada (o una serie de operaciones que resulte adecuado”.

La guía de orientación No. DG 001/2012 enuncia este método así: “Método del margen neto de la transacción consiste en determinar en operaciones o transacciones celebradas 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, la utilidad de operación que hubieran obtenido sujetos independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo”.

Este método se descarta ya que explicar las ventas de empaque de caramelos a partes relacionadas, cuando se cuenta con información contable en poder de la compañía (comparable interno) idónea para obtener el precio o contraprestación comparable, es más certero que aplicar un método que parte de un margen de utilidad neto.

2. APLICACIÓN DEL MÉTODO MPC

A continuación, se describen los procedimientos empleados en la selección de las operaciones comparables internas, el desarrollo de la muestra de operaciones realizadas con clientes independientes funcionalmente comparables, la determinación del precio de mercado y el resumen estadístico empleado.

a) Metodología MPC

El MPC consiste en comparar el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación no vinculada comparable en circunstancias también comparables. Si hay diferencias entre los dos precios, esto puede indicar que las condiciones

de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas no se ajustan a las de plena competencia y que el precio de la operación vinculada tal vez tenga que ajustarse apropiadamente para que pueda ser comparable con el precio de la operación no vinculada

b) Desarrollo de la Muestra de Operaciones de ventas de cartón de huevos efectuadas por la compañía a clientes independientes identificadas Funcionalmente Comparables.

La compañía proporcionó información sobre las ventas de huevos del año 2016, con dicha base de datos se verificó las características del producto, tipo de huevos (huevos medianos, huevos grandes, huevos extra grande o jumbo), con sus respectivos precios. Así mismo se validó las condiciones de las operaciones como volumen, forma de pago, entre otras.

Se revisó la información contable proporcionada por MISTER HUEVO sobre las ventas totales efectuadas en el 2016, determinándose que la compañía efectuó ventas de los mismos productos y en condiciones similares a clientes independientes.

En primer lugar, se procedió a determinar comparables dentro de los clientes de la compañía. El detalle de los clientes de la compañía y monto de ventas efectuadas en el 2016 se presenta a continuación el resumen de ventas realizadas con los 10 principales clientes:

	CLIENTES	VENTAS TOTALES US\$	%
1	HUEVOCARTOON	1,425,450.00	50.00%
2	EL HUEVON	53,454.38	1.88%
3	MISTER EGGS	72,091.00	2.53%

4	JUMBO HUEVO	134,089.94	4.70%
5	LA CASA DEL HUEVO	712,725.00	25.00%
6	HUEVO CRIYOYO	135,636.25	4.76%
7	HUEVO RANCHERO	95,636.25	3.35%
8	HUEVO SAN JULIAN	42,091.00	1.48%
9	HUEVOS EL PORTAL	104,089.94	3.65%
10	HUEVOS EL GRANJERO	75,636.25	2.65%

Fuente: información de ventas proporcionado por la compañía

El principal cliente es LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. por lo que se procedió analizar las operaciones realizadas con este cliente independiente con la finalidad de identificar operaciones comparables.

Las operaciones de ventas a LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. se detallan en el siguiente resumen:

Detalle de ventas efectuadas a LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V.

TIPO DE HUEVO	No. Operación	N° de huevos	Venta neta
HUEVO MEDIANO	86,683	2,600,483	320,726.25
HUEVO GRANDE	63,963	1,918,875	249,453.75
HUEVO EXTRA GRANDE O JUMBO	35,636	1,069,088	142,545.00
Total general	186,282	5,588,446	712,725.00

Fuente: información de ventas proporcionado por la compañía

Del análisis a las operaciones de ventas realizadas con clientes independientes, se identificaron operaciones similares a las efectuadas con partes relacionadas, el detalle es:

TIPO DE HUEVO	HUEVOCARTOON, S.A DE C.V. PARTE RELACIONADA			LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. CLIENTE INDEPENDIENTE (COMPRABLES)		
	No. Operación	N° de huevos	Venta neta	No. Operación	N° de huevos	Venta neta
HUEVO MEDIANO	173,366	5,200,966	641,452.50	86,683	2,600,483	320,726.25

HUEVO GRANDE	127,925	3,837,750	498,907.50	63,963	1,918,875	249,453.75
HUEVO EXTRA GRANDE O JUMBO	71,273	2,138,175	285,090	35,636	1,069,088	142,545.00
Total general	372,563	11,176,891	1,425,450.00	186,282	5,588,446	712,725.00

Para la aplicación del método MPC, se procedió a examinar el precio de cartón de huevo vendido por la compañía a la partes vinculadas y/o relacionadas con el de cartón de huevo cobrado a clientes independientes (comparable Interno) generado por una muestra de clientes independientes funcionalmente comparables, efectuando ajuste al precio de ventas en virtud de volumen pactado, la compañía hace un descuento especial por volumen a su principal cliente LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. porque esta empresa efectúa pedidos con volumen mayores que las demás empresas independientes

Se realizó análisis comparativo de los productos vendidos a clientes independientes, con las ventas celebradas con partes relacionadas tomando en cuenta los elementos descritos anteriormente, siendo coincidentes en casi todos los aspectos tomados como muestra.

c) Determinación del precio de venta por cartón de huevos en condiciones de mercado.

Tomando en consideración las operaciones sujetas a análisis, se toma la muestra de las ventas efectuadas por la compañía con cliente independiente el resumen es:

Ventas de catón de huevos

Realizada a cliente independiente 2016

CLIENTE	Operaciones o pedidos	Valor de Venta Anual	Cantidad de huevos	Promedio de cartón de huevo por operación
LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V.	186,282	712,725.00	5,588,446.00	30.00

Es importante mencionar que las operaciones de ventas de cartón de huevos e fueron facturadas con un precio que estuvo sujeto a un descuento de US\$ 0.20 por cartón de huevos si los pedidos en promedio son superiores o iguales a 30 cartones de huevo por cada operación que se realice, el precio de venta normal fue de US\$3.80 por cartón, LA CASA DEL HUEVO, S.A. DE C.V. es un cliente al que la compañía le vendió el 25 % de la totalidad de las ventas, y sus pedidos son en promedio superiores a 30 cartones de huevo por operación, condición que le permitió gozar el descuento por volumen, en consecuencia el precio de ventas por cartón de huevo facturado al cliente independiente fue de US\$ 3.60.

Para fines de comparabilidad se tomará el precio de \$3.60 (precio comparable en condiciones similares, se muestra a continuación el detalle de ventas a la parte relacionada:

Ventas de cartón de huevos

Realizada a Partes Relacionadas 2016

CLIENTE	Operaciones o pedidos	Valor de Venta Anual	Cantidad de huevos	Promedio de cartón de huevo por operación
HUEVOCARTOON, S.A DE C.V.	372,563	1,425,450.00	11,176,891.00	30.00

Precio de venta de Mercado de cartón de huevos

Con base a las operaciones internas comparables se determinó el rango intercuartil de precio de venta de libre competencia.

Rango de Precios de Mercado o Libre Competencia	Precio unitario por cartón de huevo
Primer Cuartil	3.6
Mediana	3.65
Tercer Cuartil	3.7

La media del precio de venta de huevos cobrado a su parte relacionada fue de US\$ 3.60 similar al precio de mercado.

Precio de venta a Relacionada de cartón de huevos

El rango intercuartil de los precios pactados con parte relacionada es:

Rango de Precios a parte relacionada	Precio unitario por cartón de huevos
Primer Cuartil	3.6
Mediana	3.6
Tercer Cuartil	3.6

d) Resumen Estadístico

La Guía de orientación DG-001/12 y las Directrices de la OCDE establecen que de la aplicación de cualquiera de los métodos aceptados se podrá obtener un rango de precios o márgenes de utilidad cuando existan dos o más operaciones comparables. Este rango, se ajustará mediante la aplicación de métodos estadísticos, en particular el rango intercuartil que se consagra en la ciencia económica

Las dos medidas estadísticas que se utilizó para evaluar razones financieras son la mediana y el rango intercuartil. La mediana es el valor central de una serie de datos. El rango intercuartil es el 50% central de una serie de observaciones que tiene el 25% de las observaciones inmediatamente por arriba y el 25% inmediatamente por debajo de la mediana. La mediana y el rango intercuartil son las medidas estadísticas más usadas para determinar “utilidades típicas” en una industria, porque valores extremadamente altos o bajos de una compañía pueden sesgar y alterar otras medidas, como el valor promedio, es decir, la media aritmética.

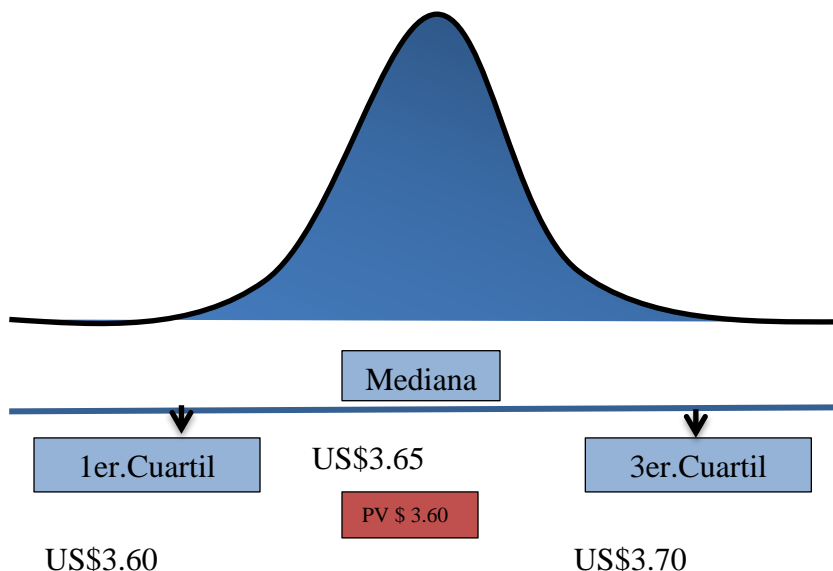
Si los precios o márgenes de utilidad de la compañía se encuentran dentro de estos rangos, se considerarán ajustados a los precios o márgenes de operaciones entre partes independientes. Si los precios o márgenes de la utilidad de la compañía se encuentran por fuera de este rango, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones con o entre partes independientes es la mediana de dicho rango.

3. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL MÉTODO PC.

VENTA DE CARTON DE HUEVOS.

De la aplicación del método MPC y con base a los precios de ventas en 181,150 operaciones comparables de ventas celebradas con clientes independientes en condiciones similares, se estableció un rango de libre competencia, comparado con el precio facturado por MISTER HUEVO durante el ejercicio 2016 a su parte relacionada.

La tabla a continuación presenta la mediana y el rango intercuartil del precio de mercado durante el período de 2016:



Nota: El área sombreada representa el rango Intercuartil de Precio de Venta de Libre Competencia

En la tabla anterior se puede observar que, durante el año 2016, la muestra de operaciones comparables generó un rango intercuartil de precios de ventas, comprendido entre US\$ 3.60 y US\$ 3.70 con una mediana de US\$ 3.60 mientras que MISTER HUEVO facturo a partes relacionada el precio de US\$ 3.60 durante el ejercicio 2016.

Con base a los resultados obtenidos mediante la aplicación del método MPC, se concluye que los precios pactados entre la compañía y sus partes vinculadas y/o relacionadas por la venta de cartón de huevos es similar y está dentro del rango intercuartil de precios de venta de huevos obtenido por una muestra de operaciones comparables realizadas con cliente independientes al que le vendieron los mismos productos en similares condiciones, por lo tanto al estar dentro del rango de libre competencia la compañía no ha lesionado el interés fiscal.

B. COMPRA DE CONCENTRADO

A continuación, se presenta el análisis económico desarrollado para evaluar el cumplimiento de esta transacción controlada con lo establecido en el Código tributario, Guía de Orientación DG-001/12 y el principio de libre competencia.

La compañía durante el ejercicio 2016 realizó las siguientes compras de concentrado a partes vinculadas y/o relacionadas:

Operación Relacionada	Valor	% de los Egresos Totales	Empresa Relacionada	País
COMPRA DE CONCENTRADO	\$800,150.00	48.49%	CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A DE C.V	EL SALVADOR
TOTAL	\$800,150.00	48.49%		

Esta operación se estudia en virtud a lo establecido en el Artículo 199-C, literal h) del Código Tributario, ya que las compras a CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A. DE C.V. representó el 48.49 % de la totalidad de compras de la compañía en el 2016.

Se procedió a analizar las operaciones de compra de concentrado determinándose que en su totalidad corresponde a compras efectuadas dentro del territorio salvadoreño y representó el 48.49 % de los egresos totales en 2016.

1. SELECCIÓN DEL MÉTODO MÁS APROPIADO.

a) Análisis del Método del Precio Comparable No Controlado (“MPC”)

“El método del precio libre comparable consiste en comparar el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación vinculada con el precio facturado

por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación no vinculada comparable en circunstancias también comparables”.

Mientras que la guía de orientación No. DG 001/2012 lo establece como el: “Método de precio comparable no controlado consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre sujetos independientes en operaciones comparables”.

En primera instancia se procedió a analizar la aplicación del Método de Precio Comparable no Controlado (en adelante “MPC”), para lo cual se buscó Transacciones Comparables entre Partes Independientes que nos pudieran servir de evidencia para comprobar las compras de concentrado que se realizaron a valores de mercado. La aplicación de este método requiere de una comparabilidad estrecha entre las transacciones efectuadas entre partes independientes y las transacciones controladas.

De acuerdo con la información suministrada por la Compañía, durante el ejercicio 2016, MISTER HUEVO compro localmente materias primas similares a terceros independientes (comparables internos de la compañía) cuyos precios de compra pudiesen ser comparados con los precios de importación de materias primas efectuadas con partes vinculadas y/o relacionadas.

Por las razones expuestas, se procedió a seleccionar la aplicación del método “MPC” utilizando transacciones comparables internas.

Adicionalmente, en términos generales las condiciones, naturaleza y términos de las compras efectuadas por MISTER HUEVO con partes vinculadas y/o relacionadas poseen características similares a las pactadas con terceros independientes.

En consecuencia, la aplicación del método “MPC” es factible para evaluar el cumplimiento de los términos económicos establecidos en las transacciones de compra de concentrado para la alimentación de pollos con el principio de libre o plena competencia.

Por lo tanto, se concluye que, con base en los hechos y circunstancias de la transacción sujeta a estudio, la información disponible, y la relativa confiabilidad descrita en los párrafos anteriores de los métodos de precios de transferencia alternativos, el “MPC” proporciona una medida confiable para evaluar el cumplimiento de la compra de concentrado para la alimentación de pollos, con el principio de libre o competencia.

Este método se encuentra específicamente reconocido en la Guía de Orientación DG-001/12 y en las Directrices de la OCDE.

b) Análisis del Método de Precio de Reventa (“MPR”)

“El método del precio de reventa se inicia con el precio al que se ha adquirido a una empresa asociada un producto que se vende después a una empresa independiente. Este precio (el precio de reventa) se reduce en un margen bruto apropiado (el "margen del precio de reventa") representativo de la cuantía con la que el revendedor pretende cubrir sus costes de venta y gastos de explotación y, dependiendo de las funciones desarrolladas (considerando los activos utilizados y los riesgos asumidos), obtener un beneficio apropiado. Lo que queda tras sustraer el margen bruto puede entenderse que constituye, tras los ajustes que correspondan

por razón de otros costes asociados a la adquisición del producto (por ejemplo, los derechos de aduana), un precio de plena competencia de la transmisión de bienes inicial entre las empresas asociadas”.

La guía de orientación DG 001/2012 lo define como el: “Método de precio de reventa consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación celebrada 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, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre sujetos independientes en operaciones comparables. Para tales efectos, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo dicha utilidad entre las ventas netas”.

La aplicación del método PR fue descartado no obstante es una operación de egreso, esta es de fabricación, es decir que las materias primas adquiridas sufren transformaciones y por lo tanto no se cuenta con márgenes de utilidad bruta sobre ventas comparables que se pueda emplear para sustraer al precio de reventa, para establecer el costo de adquisición de las materias primas adquiridos a partes relacionadas.

c) Análisis del Método del Costo Adicionado (“MCA”)

“El método del coste incrementado parte de los costes en que ha incurrido el proveedor de los bienes (o servicios) en una operación vinculada por los bienes transmitidos o los servicios prestados a un comprador asociado. Este coste se incrementa en un margen que

le permita obtener un beneficio apropiado teniendo en cuenta las funciones desempeñadas y las condiciones del mercado. El resultado, que se obtiene después de incrementar el coste mencionado con dicho margen, puede considerarse como un precio de plena competencia de la operación vinculada original”.

La guía de orientación No. DG 001/2012 define que el: “Método de costo adicionado consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación celebrada 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, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre sujetos independientes en operaciones comparables. Para tales efectos, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo dicha utilidad entre el costo de ventas”.

El método de Costo Adicionado (en adelante “MCA”) es aplicable para operaciones relacionadas a la actividad de manufactura, así como para prestación de servicios. Debido a que la operación sujeta a análisis consiste en la importación de materias primas para fabricar huevos flexibles, es decir una operación de egreso no es factible aplicar este método que es más apropiado para valorar operaciones de ingresos.

d) Análisis del Método de Partición de Utilidades (“MPU”)

El método de la distribución del resultado identifica, en primer lugar, el beneficio que ha de distribuirse entre las empresas asociadas por las operaciones vinculadas en las que

participan (los “resultados conjuntos”). Las referencias a los términos “resultados” y “beneficios” deben entenderse como aplicables igualmente a las pérdidas. Se analiza cómo calcular los resultados objeto de distribución. Posteriormente se procede a la distribución de ese resultado común entre las empresas asociadas en función de unos criterios económicamente válidos, de forma que se aproximen a la distribución de beneficios que se hubieran previsto y reflejado en un acuerdo pactado en condiciones de plena competencia, donde se analiza cómo proceder a la distribución de los resultados conjuntos”.

La guía de orientación No. DG 001/2012 lo define así: “Método de partición de utilidades consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por sujetos relacionados, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre sujetos independientes”.

Este método fue descartado en virtud de que su aplicación resulta útil cuando las partes relacionadas están tan íntimamente relacionadas que resulta impráctico e impreciso segregarlas, o cuando las mismas involucran importantes activos intangibles. Como ninguna de estas circunstancias aplica a las transacciones sujetas a estudio, la aplicación del método PU no proporcionaría una medida confiable de plena competencia y, por lo tanto, su aplicación es rechazada.

e) Análisis del Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación (“MTU”)

Las Directrices de la OCDE establece que: “El método del margen neto operacional estudia el beneficio neto calculado sobre una magnitud apropiada (por ejemplo, los costes, las

ventas o los activos) que un contribuyente obtiene por razón de una operación vinculada (o una serie de operaciones que resulte adecuado.

La guía de orientación No. DG 001/2012 enuncia este método así: “Método del margen neto de la transacción consiste en determinar en operaciones o transacciones celebradas 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, la utilidad de operación que hubieran obtenido sujetos independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo”.

Este método se descarta ya que explicar la importación de materias primas para fabricar huevos flexibles con partes relacionadas, cuando se cuenta con información contable en poder de la compañía (comparable interno) idónea para obtener el precio o contraprestación comparable, es más certero que aplicar un método que parte de un margen de utilidad neto.

2. APLICACIÓN DEL MÉTODO MPC

A continuación, se describen los procedimientos empleados en la selección de las operaciones comparables internas, el desarrollo de la muestra de operaciones realizadas con proveedores independientes funcionalmente comparables, la determinación del precio de mercado y el resumen estadístico empleado.

a) Metodología MPC

El MPC consiste en comparar el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios

transmitidos o prestados en una operación no vinculada comparable en circunstancias también comparables. Si hay diferencias entre los dos precios, esto puede indicar que las condiciones de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas no se ajustan a las de plena competencia y que el precio de la operación vinculada tal vez tenga que ajustarse apropiadamente para que pueda ser comparable con el precio de la operación no vinculada.

b) Desarrollo de la muestra de operaciones de compra de concentrado efectuado por la compañía con proveedores independientes comparables.

La compañía proporcionó información sobre las compras de concentrados del año 2016, con dicha base de datos se verifico las características del producto, fechas de realización, proveedor, tipo de concentrado, cantidades y precios, entre otros elementos. Así mismo se validó las condiciones de las operaciones como volumen, forma de pago, entre otras.

Se revisó la información contable proporcionada por MISTER HUEVO sobre las compras totales efectuadas en el 2016, determinándose que la compañía efectuó compras del mismo producto a proveedores independientes.

La operación relacionada consistió en la compra de concentrado al proveedor interno del país CONCENTRADOS LA CABAÑA, S.A. DE C.V., se considera operación relacionada en virtud de que cumple con lo establecido en el Artículo 199-C, literal h) del Código Tributario, ya que las compras significaron el 48.49 % de la totalidad de las compras correspondiente al 2016.

Los concentrados se agrupan en 2 clasificaciones:

CLASIFICACIÓN DE CONCENTRADO
CONCENTRADO JUNIOR
CONCENTRADO PREMIUM

Este producto posee variedad en quintal. El resumen de las compras de concentrado realizadas a partes relacionadas es:

Producto	Cantidad de Quintal	Precio de Quintal	Total compra
CONCENTRADO JUNIOR	1001	30.00	30,030.00
CONCENTRADO JUNIOR	1109	30.00	33,270.00
CONCENTRADO PREMIUM	719	30.00	21,560.00
CONCENTRADO JUNIOR	7451	30.00	223,530.00
CONCENTRADO PREMIUM	4462	30.00	133,860.00
CONCENTRADO JUNIOR	1363	30.00	40,890.00
CONCENTRADO PREMIUM	2424	30.00	72,720.00
CONCENTRADO JUNIOR	4543	30.00	136,290.00
CONCENTRADO PREMIUM	1788	30.00	53,640.00
CONCENTRADO PREMIUM	1812	30.00	54,360.00
TOTAL	26672		800,150.00

La materia prima adquirida de partes relacionada según la clasificación del material se resume a continuación:

CLASIFICACION	No. DE OPERACIONES	CANTIDAD DE QUINTALES	VALOR DE COMPRA
CONCENTRADO JUNIOR	8	15467	\$464,010.00
CONCENTRADO PREMIUM	8	11205	\$336,140.00
TOTAL GENERAL	16	26,672	\$800,150.00

Se identificaron 7 operaciones de compras locales efectuadas a proveedor independiente, las cuales se consideran comprables, el detalle es:

CLASIFICACION	No. DE OPERACIONES	CANTIDAD DE QUINTALES	VALOR DE COMPRA
CONCENTRADO JUNIOR	3	12,317	\$369,515.00
CONCENTRADO PREMIUM	4	9,316	\$279,485.00
TOTAL GENERAL	7	21,633	\$649,000.00

Para la aplicación del método MPC, se procedió a examinar el precio por quintal concentrado adquirido por la compañía a la parte vinculada y/o relacionadas con el precio por quintal pagado a proveedores independientes (comparable Interno) generado por una muestra de proveedores independientes funcionalmente comparables,

Se realizó análisis comparativo de las materias primas adquiridos a proveedores independientes, con las adquisiciones celebradas con partes relacionadas tomando en cuenta los elementos descritos anteriormente, siendo coincidentes en casi todos los aspectos tomados como muestra.

c) Determinación del precio de adquisición de concentrado por quintal en condiciones de mercado.

Precio de adquisición de concentrado

Con base a las operaciones internas comparables se determinó el rango intercuartil de precio de venta de libre competencia.

Rango de Precios de Mercado o Libre Competencia	Precio unitario por quintal
Primer Cuartil	31.00
Mediana	32.00
Tercer Cuartil	32.00

La media del precio de adquisición de materia prima para fabricar empaque flexible pagado a su parte relacionada fue de US\$ 30.00 inferior al rango de precios de adquisición de mercado.

Precio de adquisición con partes Relacionada

El rango intercuartil de los precios pactados con parte relacionada es:

Rango de Precios pagados a parte relacionada	Precio unitario por quintal
Primer Cuartil	29.50
Mediana	30.00
Tercer Cuartil	30.50

d) Resumen Estadístico

La Guía de orientación DG-001/12 y las Directrices de la OCDE establecen que de la aplicación de cualquiera de los métodos aceptados se podrá obtener un rango de precios o márgenes de utilidad cuando existan dos o más operaciones comparables. Este rango, se ajustará mediante la aplicación de métodos estadísticos, en particular el rango intercuartil que se consagra en la ciencia económica.

Las dos medidas estadísticas que se utilizó para evaluar razones financieras son la mediana y el rango intercuartil. La mediana es el valor central de una serie de datos. El rango intercuartil es el 50% central de una serie de observaciones que tiene el 25% de las

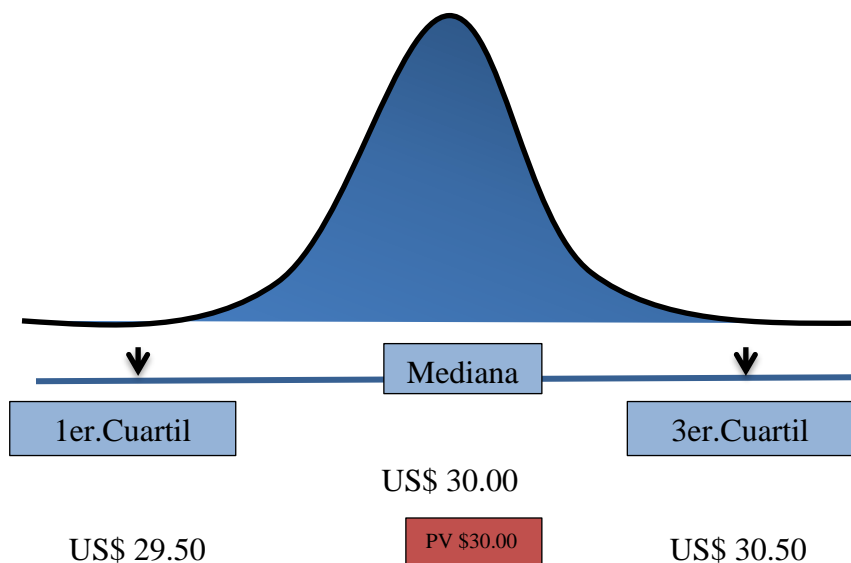
observaciones inmediatamente por arriba y el 25% inmediatamente por debajo de la mediana. La mediana y el rango intercuartil son las medidas estadísticas más usadas para determinar “utilidades típicas” en una industria, porque valores extremadamente altos o bajos de una compañía pueden sesgar y alterar otras medidas, como el valor promedio, es decir, la media aritmética.

Si los precios o márgenes de utilidad de la compañía se encuentran dentro de estos rangos, se considerarán ajustados a los precios o márgenes de operaciones entre partes independientes. Si los precios o márgenes de la utilidad de la compañía se encuentran por fuera de este rango, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones con o entre partes independientes es la mediana de dicho rango.

3. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL MÉTODO PC.

De la aplicación del método MPC y con base a los precios de adquisición en operaciones comparables celebradas con proveedores independientes en condiciones similares, se estableció un rango de libre competencia, comparado con el precio de adquisición pagado por MISTER HUEVO durante el ejercicio 2016 a su parte relacionada.

La tabla a continuación presenta la mediana y el rango intercuartil del precio de mercado durante el período de 2016:



En la tabla anterior se puede observar que, durante el año 2016, la muestra de operaciones comparables generó un rango intercuartil de precios de adquisición, comprendido entre US\$ 29.50 y US\$ 30.50 con una mediana de US\$ 30.00 mientras que MISTER HUEVO pago a su parte relacionada el precio de US\$ 30.00 durante el ejercicio 2016.

Con base en los resultados obtenidos mediante la aplicación del método MPC, se concluye que los precios pactados entre la compañía y sus partes vinculadas y/o relacionadas por la adquisición de compras de concentrado es inferior al rango intercuartil de precios de concentrado obtenido por una muestra de operaciones comprables realizadas con proveedores independientes en similares condiciones, por lo tanto al estar por debajo al rango de libre competencia la compañía no ha lesionado el interés fiscal.

CONCLUSIONES

En los últimos años la regulación salvadoreña se ha dedicado a normar y regular el estudio de precios de transferencia, es decir, las transacciones que emplean entre partes vinculadas y/o relacionadas, por tal motivo, en el trabajo presentado se realizó un estado de los mecanismos normativos y los métodos de determinación para el estudio precios de transferencia; basándonos esencialmente en los lineamientos de la organización para la cooperación y el desarrollo económico (O.C.D.E.) que contempla una metodología específica para la comprobación de los precios de transferencia.

En nuestro país es de suma importancia conocer la legislación en materia de precios de transferencia debido a la globalización económica, ya que existe, una visión amplia en las operaciones entre partes relacionadas, que permite tomar mejores decisiones para el futuro y funcionamiento de la empresa.

Concluimos como resultado que la guía de un estudio de precios de transferencia es considerada de importancia para el sector avícola, debido a que brindaría beneficios para los profesionales de contaduría pública en cuanto a fortalecer el desarrollo de los procedimientos utilizados y mejora continua del trabajo que estos realizan en la aplicación.

RECOMENDACIONES

- a) A los profesionales de la contaduría pública se recomienda realizar el proceso de la evaluación de los precios de transferencias, para cumplir con los requisitos del análisis que sugiere el código tributario y la guía para la aplicación de los precios de transferencia.
- b) A las empresas se recomienda que posean el requerimiento de mantener un análisis de precios de competencia para los productos o servicios similares, así como también elaboren el estudio con la metodología sugerida por el ministerio de hacienda para que puedan tener una base firme de la tasación de los impuestos en una forma legal y oportuna.
- c) Capaciten al personal encargado de las empresas del sector avícola de forma constantes, en la normativa técnica que regula la aplicación de estudio de precios de transferencia, para que de esta manera se promueva la actualización continua respecto a la materia.
- d) Se recomienda que se considere realizar una planificación sobre precios de transferencia, en el sentido que, mediante un modelo el responsable en elaborar un estudio cumplirá con las obligaciones del ministerio hacienda y así mitigar el riesgo de sanciones y acatar la base técnica y legal al momento de celebrar operaciones con partes relacionadas.

BIBLIOGRAFIA

- Barrios, H. B. (2005). *Precios de Transferencia sus efectos efectos fiscales*. Mexico.
- Codigo Tributario de El Salvador*. (2017). San Salvador.
- DGI. (2012). Guía de Orientación de Ministerio de Hacienda DG-001/2012. *Guía de Orientación de Ministerio de Hacienda DG-001/2012*.
- economicos, O. p. (2003). *Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias*. Paris.
- Luisa, P. E. (2009). *Precios de Transferencia en México*. México.
- Perea, A. D. (2005). *Los precios de transferencia son una ficción legal misteriosa*. Mexico.
- Pino, R. (30 de Enero de 2017). *elmundo.sv*. Obtenido de <http://elmundo.sv/el-sector-avicola-crecio-mas-del-5-durante-2016/>
- Ramírez, M. L. (2003). *Casos Prácticos Sobre los Precios de Transferencia*. México.
- Richard I. Levin, D. S. (2004). *Estadística para administración y economía*. Mexico: Pearson Educación.

ANEXOS

ANEXOS

ANEXO I: EMPRESAS SUSCRITAS A LA ASOCIACIÓN DE AVICULTORES DE EL SALVADOR (AVES)

ANEXO II: TÉCNICA DE RECOLECCIÓN DE DATOS

ANEXO III: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

ANEXO I

ANEXO I: EMPRESAS SUSCRITAS A LA ASOCIACIÓN DE AVICULTOTES DE EL SALVADOR (AVES)

A continuación, se presenta un listado de las empresas que actualmente están siendo parte de la Asociación de Avicultores de El Salvador. (AVES).

ANEXO I: Empresas suscritas a la Asociación de Avicultores de El Salvador (Aves).

N°	EMPRESA
1	Granja El Roble S.A. DE C.V.
2	Distribuidora Dif Esquivel S.A de C.V.
3	Saram, S.A de C.V.
4	Empresas de Granjas Guanacas, S.A de C.V
5	El Granjero S.A de C.V.
6	Huevos Catalana, S.A de C.V.
7	Granjita El Progreso, S.A de C.V.
8	Avícola Santa Clara, S.A de C.V.
9	Criaves, S.A de C.V.
10	Empresas Industriales San Benito, S.A de C.V.
11	Huevos de Oro, S.A de C.V

Fuente: Elaboración propia

ANEXO II



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE ECONOMIA
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA.



Cuestionario de investigación

DIRIGIDO A: Los profesionales de la contaduría pública dependientes de entidades pertenecientes al sector avícola en el municipio de San Salvador.

OBJETIVO: Recopilar información acerca de la experiencia adquirida en aspectos legales, técnicos y prácticos en la aplicación de precios de transferencia dirigido al sector avícola, para apoyar en la labor del profesional de contaduría pública.

PROPÓSITO: Sustentar el trabajo de investigación titulado: “EL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIAS EN EMPRESAS AVÍCOLAS BAJO EL MÉTODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO” La siguiente encuesta es confidencial y será utilizada únicamente para fines académicos, por los estudiantes de la carrera de licenciatura en contaduría pública, con la finalidad de fortalecer nuestro trabajo.

Indicaciones, marque con una “X” la respuesta que considere más adecuada a su criterio, y en los casos que se requiera favor comentar su respuesta.

Objetivo. *Verificar si las empresas pertenecientes al sector avícola han celebrado operaciones entre sus partes relacionadas.*

Indicador: *Conocimiento*

1. ¿Actualmente la empresa ha celebrado operaciones entre partes relacionadas?

a) Si

b) No

ANEXO II

Objetivo. Identificar las partes relacionadas y operaciones que realizan con empresas del sector avícola.

Indicador: Conocimiento

2. ¿Pertenece a un grupo de empresas relacionadas?

a) Sujeto relacionado local

b) Sujeto relacionado extranjero

3. ¿Qué clases de operaciones realizan con su grupo relacionado? Puede seleccionar más de una opción.

a) Transferencias de activos tangibles

b) Transferencias de activos intangibles

c) Prestación de servicios

d) Transacciones financieras

e) Producción

f) Arrendamiento

g) Distribución

Otras: _____

ANEXO II

Objetivo. Verificar si los profesionales de la contaduría pública que laboran en el sector avícola, han recibido capacitación continua en relación al tema de precio de transferencia.

Indicador. Determinar el conocimiento general

4. Identifique las áreas académicas en las cuales se ha capacitado para prestar servicios en el campo profesional.

a) Licenciatura

b) Maestría

c) Otros estudios

d) Experiencia

e) Diplomados

Objetivo. Identificar los conocimientos en materia de precio de transferencia con los que cuenta el profesional de contaduría pública.

Indicador. Evaluar el conocimiento previo de Precio de Transferencia

5. ¿Tiene conocimiento de la aplicación de precios de transferencia?

a) Si

b) No

Si la respuesta es afirmativa continúe con la siguiente pregunta, de lo contrario pase a la pregunta No.18

6. Identifique la norma que regula la obligación de precios de transferencia.

a) Código Tributario

b) Ley de impuesto sobre la Renta

c) Ley de IVA

d) Otros

En el caso identificó la casilla otros explique su respuesta:

ANEXO II

7. ¿Identifica quiénes son los obligados a realizar un estudio de precio de transferencia?

- a) Si
- b) No

8. ¿Qué tipo de contingencias afectarían a la empresa al no realizar un estudio de precio de transferencia?

- a) Doble tributación
- b) Sanciones por Multas
- c) Auditorias por DGII
- d) Revelación Incumplimiento Dictamen e informe fiscal
- e) Todas
- f) Ninguna

9. Marque los artículos del Código Tributario relacionados al tema de precio de transferencia

- a) 62-A
- b) 124-A
- c) 173-A
- d) 199-A
- e) Otros

En el caso identificó la casilla otros explique su respuesta:

ANEXO II

Objetivo: Verificar que normativa técnica utiliza para la determinación de Precios de Transferencia en el sector avícola.

Indicador: Conocimiento normativo técnico.

10. ¿Qué instrumentos técnicos utiliza para la determinación de Precios de Transferencia en las operaciones entre sus compañías relacionadas?

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

11. ¿Considera que existe suficiente información técnica y legal con respecto a la pregunta anterior?

- a) Si
- b) No

Objetivo: Conocer si el profesional de contaduría pública que labora en las empresas del sector avícola ha realizado la aplicación de precios de transferencia.

Indicador: Identificación de experiencia del profesional en el tema

12. ¿Ha realizado un estudio de precios de transferencia?

- a) Si
- b) No

13. ¿Qué contiene un estudio de precio de transferencia?

- a) Análisis Funcional

ANEXO II

- b) Análisis Económico
- c) Comparación de transacciones
- d) Análisis de Activos
- e) Proyección de ventas y compras
- f) Otros

En el caso identificó la casilla otros explique su respuesta:

Objetivo: *Determinar si los profesionales de la Contaduría Pública cuentan con las facultades necesarias para desempeñar su labor.*

Indicador: *Conocimiento del profesional en desempeñar la ejecución del trabajo*

14. ¿Ha solicitado servicio de precio de transferencia?

- a) Si
- b) No

15. ¿Quién ha realizado el estudio de precio de transferencia?

- a) Persona interna de la empresa
- b) Profesional de la Contaduría Pública
- c) Profesional internacional
- d) Firma de Auditores
- e) Otros

16. ¿Qué profesional considera es el idóneo para ejercerse la función de elaborar un estudio de precios de transferencia?

- a) Contador Público
- b) Licenciados en contaduría pública, debidamente acreditados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública
- c) Licenciados en Administración de Empresas

ANEXO II

d) Cualquier persona que posea conocimientos contables

Comente su respuesta: _____

Objetivo: *Conocer si cuentan con la información adecuada y oportuna de parte de la Administración Tributaria*

Indicador: *Evaluar la información necesaria*

17. ¿Considera que la administración Tributaria provee suficientes guías para la aplicación de precio de transferencia en su empresa?

a) Si

b) No

Objetivo: *¿Conocer si la creación de un modelo de estudio de precio de transferencia beneficiaria al sector avícola para el cumplimiento de las operaciones entre sujetos relacionados?*

18. ¿Considera que la existencia de un modelo de estudio de precios de transferencia en el sector avícola bajo el precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionadas, ayudaría a la labor del profesional de contaduría pública?

a) Si

b) No

Por qué: _____

Agradecemos la participación y colaboración para la realización de nuestro trabajo de investigación.

ANEXO III

ANEXO: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

Pregunta No. 2 ¿Pertenece a un grupo de empresas relacionadas?

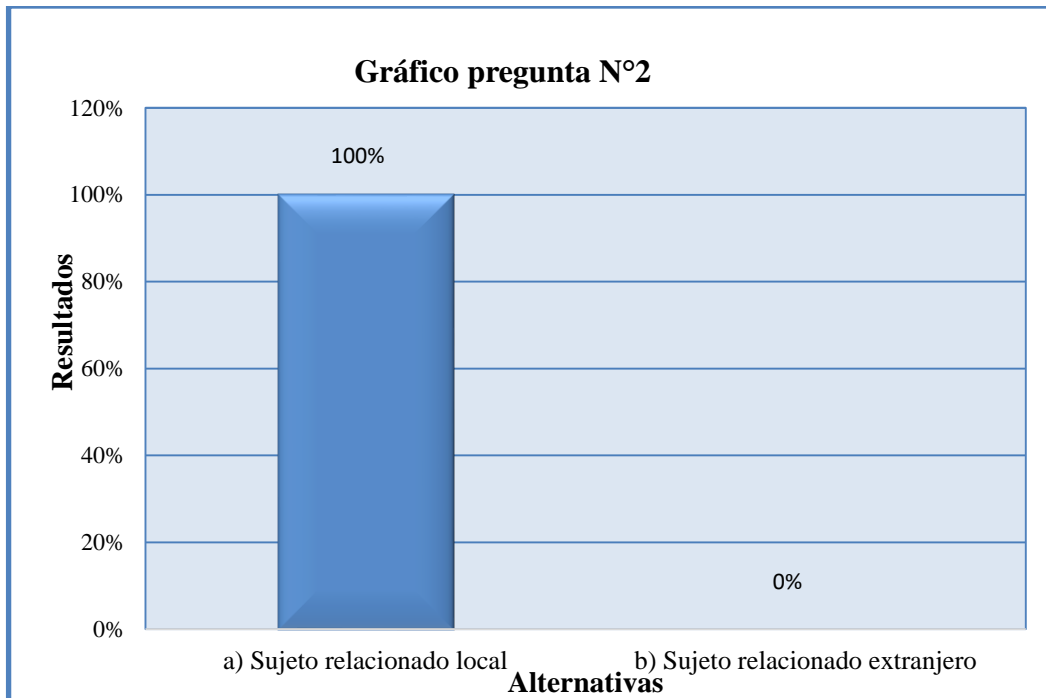
Indicador: Conocimiento

Objetivo: Identificar las partes relacionadas y operaciones que realizan con empresas del sector avícola.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 2

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACIÓN PORCENTUAL (%)
a) Sujeto relacionado local	11	100%
b) Sujeto relacionado extranjero	0	0%

ANÁLISIS GRÁFICO



ANEXO III

Análisis e Interpretación de Resultados.

Según información obtenida en la tabulación de datos de las empresas pertenecientes al sector avícola en el municipio de San Salvador, el 100% de estas pertenece a un grupo de empresas relacionadas local dentro del territorio salvadoreño, por lo tanto, ninguna empresa se encuentra perteneciente a un grupo de empresas relacionadas en el extranjero.

Pregunta No. 3 ¿Qué clases de operaciones realizan con su grupo relacionado?

Indicador: Conocimiento

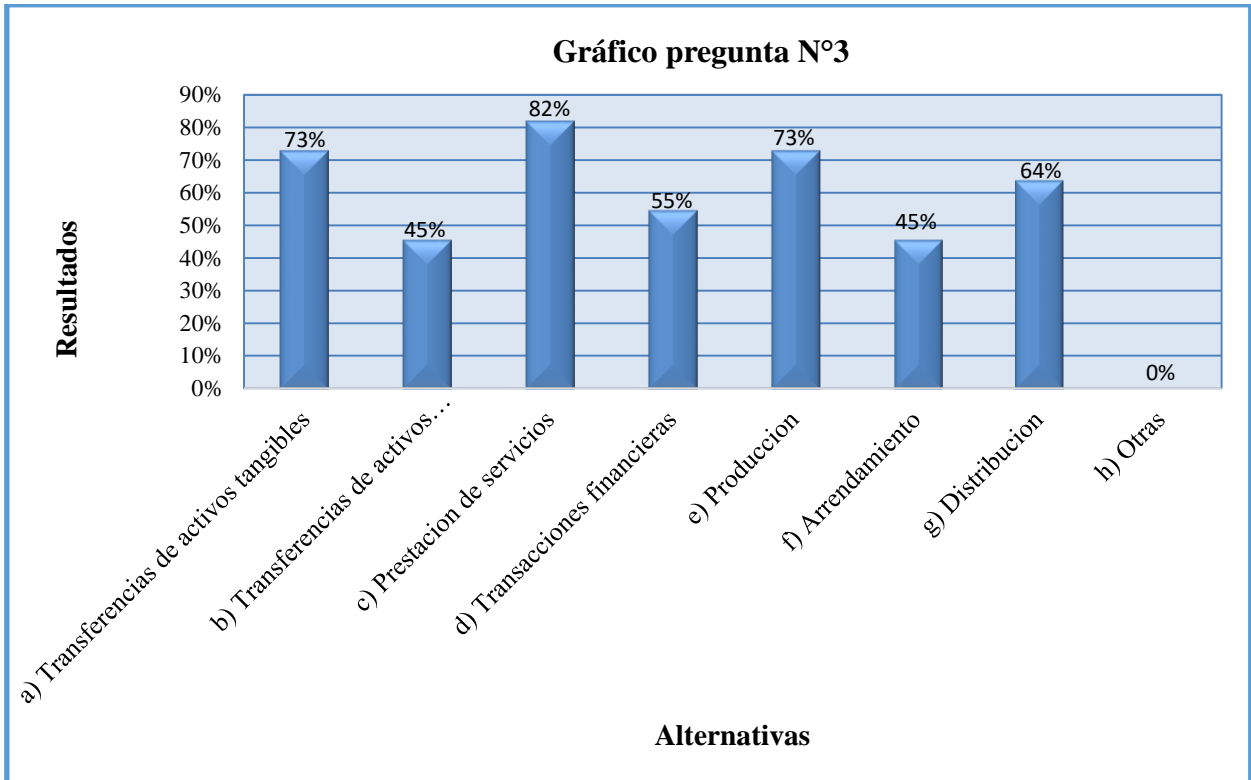
Objetivo: Identificar las partes relacionadas y operaciones que realizan con empresas del sector avícola.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 3

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACIÓN PORCENTUAL (%)
a) Transferencias de activos tangibles	8	73%
b) Transferencias de activos intangibles	5	45%
c) Prestación de servicios	9	82%
d) Transacciones financieras	6	55%
e) Producción	8	73%
f) Arrendamiento	5	45%
g) Distribución	7	64%
h) Otras	0	0%

ANEXO III

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Del total de empresas avícolas pertenecientes al municipio de San Salvador, según la información obtenida, se determinó que la clase de operaciones realizadas con su grupo relacionado es la prestación de servicios con un 82%;seguidamente las transferencias de activos tangibles y la producción con un 73% cada una; la distribución el 64%; el 55% las transacciones financieras, las transferencias de activos intangibles y el arrendamiento con un porcentaje mínimo del 45%; en este sentido se determina que la operación que mayor realizan las empresas avícolas con sus partes relacionadas es la prestación de servicios.

ANEXO III

Pregunta No. 4 Identifique las áreas académicas en las cuales se ha capacitado para prestar servicios en el campo profesional.

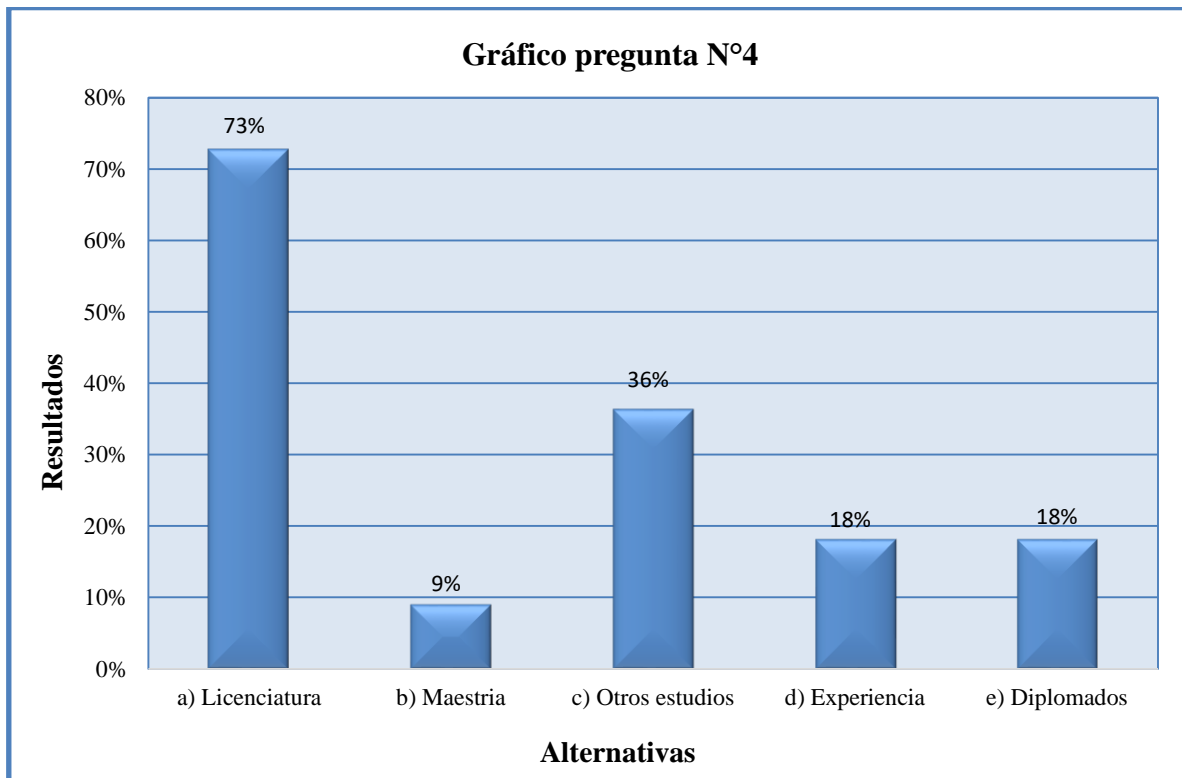
Indicador: Determinar el conocimiento general

Objetivo: Verificar si los profesionales de la contaduría pública que laboran en el sector avícola, han recibido capacitación continua en relación al tema de precio de transferencia.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 4

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACIÓN PORCENTUAL (%)
a) Licenciatura	8	73%
b) Maestría	1	9%
c) Otros estudios	4	36%
d) Experiencia	2	18%
e) Diplomados	2	18%

ANÁLISIS GRÁFICO



ANEXO III

Análisis e Interpretación de Resultados.

Al verificar si los profesionales de la contaduría pública que laboran en el sector avícola del municipio de San Salvador, han recibido capacitación continua en relación al tema de precio de transferencia, se obtuvo que el 73% poseen un grado de estudio superior en licenciatura; un 36% posee otros estudios en relación al tema de precio de transferencia, un 18% han obtenido experiencia sobre el tema por prestar servicios en el campo profesional, el mismo porcentaje de encuestados han participado en diplomados referente a precios de transferencia, y un porcentaje mínimo del 9% por medio de maestrías continua.

Pregunta No. 5 ¿Tiene conocimiento de la aplicación de precios de transferencia?

Indicador: Evaluar el conocimiento previo de Precio de Transferencia

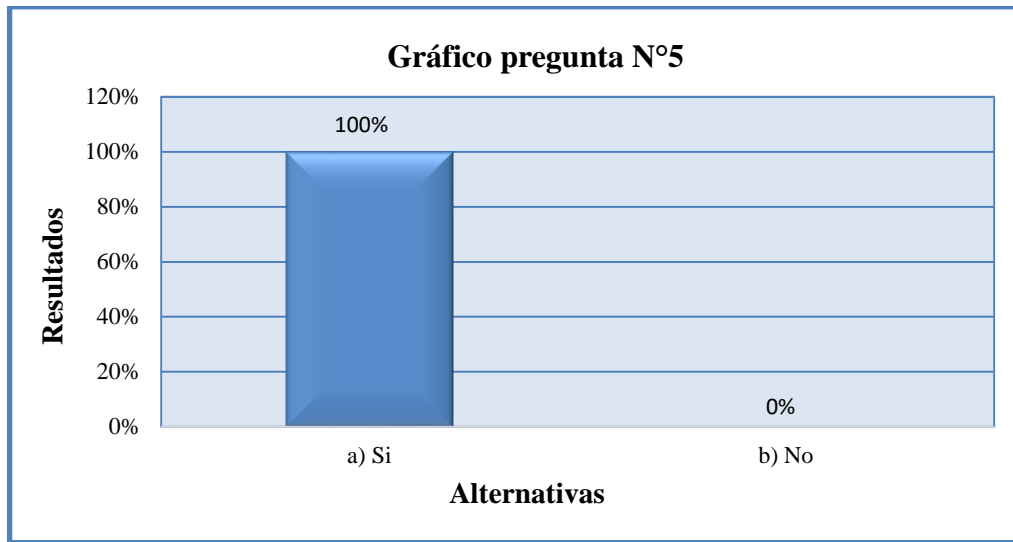
Objetivo: Identificar los conocimientos en materia de precio de transferencia con los que cuenta el profesional de contaduría pública.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 5

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACIÓN PORCENTUAL (%)
a) Si	11	100%
b) No	0	0%

ANEXO III

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

. Según los datos obtenidos de las empresas pertenecientes al sector avícola en el municipio de San Salvador, el profesional de contaduría pública tiene conocimiento de la aplicación de precios de transferencia y los resultados expresan que efectivamente el 100% si tienen conocimientos en el área de precio de transferencia

Pregunta No. 6 Identifique la norma que regula la obligación de precios de transferencia.

Indicador: Evaluar el conocimiento previo de Precio de Transferencia

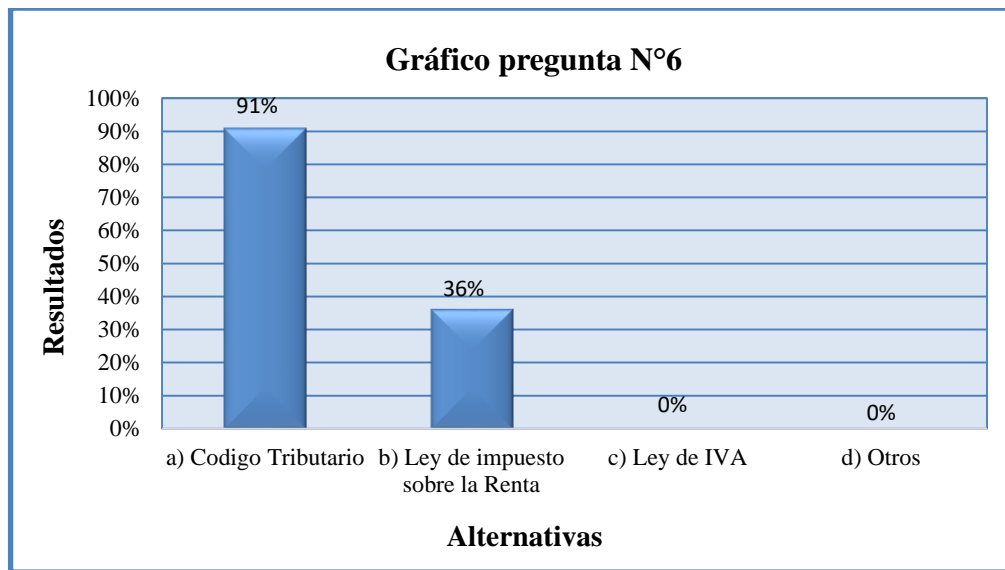
Objetivo: Identificar los conocimientos en materia de precio de transferencia con los que cuenta el profesional de contaduría pública.

ANEXO III

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 6

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACIÓN PORCENTUAL (%)
a) Código Tributario	10	91%
b) Ley de impuesto sobre la Renta	4	36%
c) Ley de IVA	0	0%
d) Otros	0	0%

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Según la información obtenida, los profesionales de la contaduría pública identifican la normativa aplicable para la determinación de precios de transferencia, un 91% el Código Tributario, seguido, por el 36% la Ley Impuesto sobre la Renta.

ANEXO III

Pregunta No. 7 ¿Identifica quiénes son los obligados a realizar un estudio de precio de transferencia?

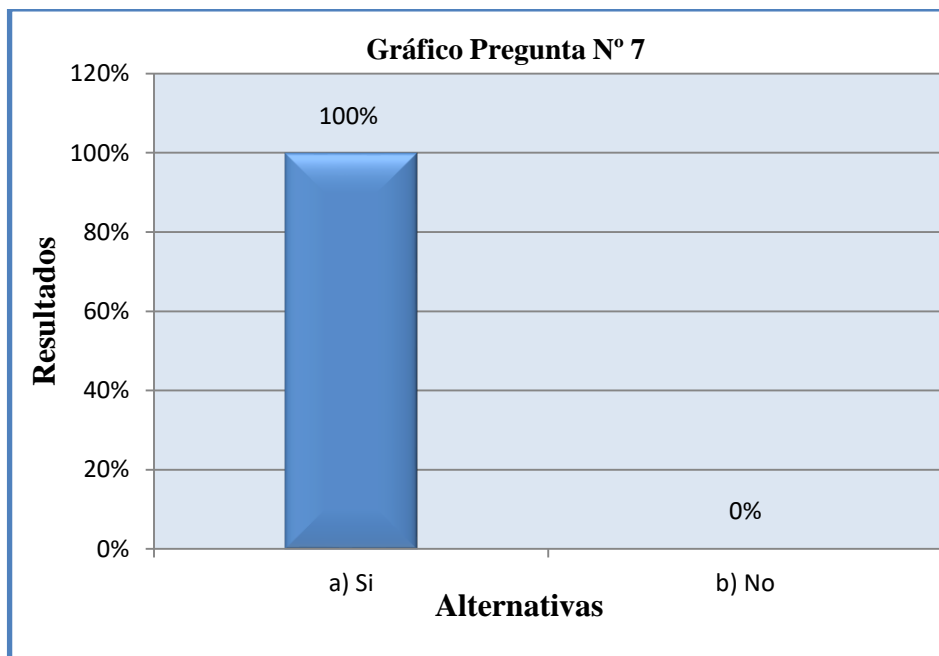
Indicador: Evaluar el conocimiento previo de Precio de Transferencia.

Objetivo: Identificar los conocimientos en materia de precio de transferencia con los que cuenta el profesional de contaduría pública.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 7

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACIÓN PORCENTUAL (%)
a) Si	11	100%
b) No	0	0%

ANÁLISIS GRÁFICO



ANEXO III

Análisis e Interpretación de Resultados.

Del total de unidades de análisis el 100% de los encuestados que laboran en las empresas del sector avícola, identifican los sujetos que están obligados a realizar un estudio de precios de transferencia según lo que establece el Art. 62-A Código Tributario.

Pregunta No.8 ¿Qué tipo de contingencias afectarían a la empresa al no realizar un estudio de precio de transferencia?

Indicador: Evaluar el conocimiento previo de Precio de Transferencia.

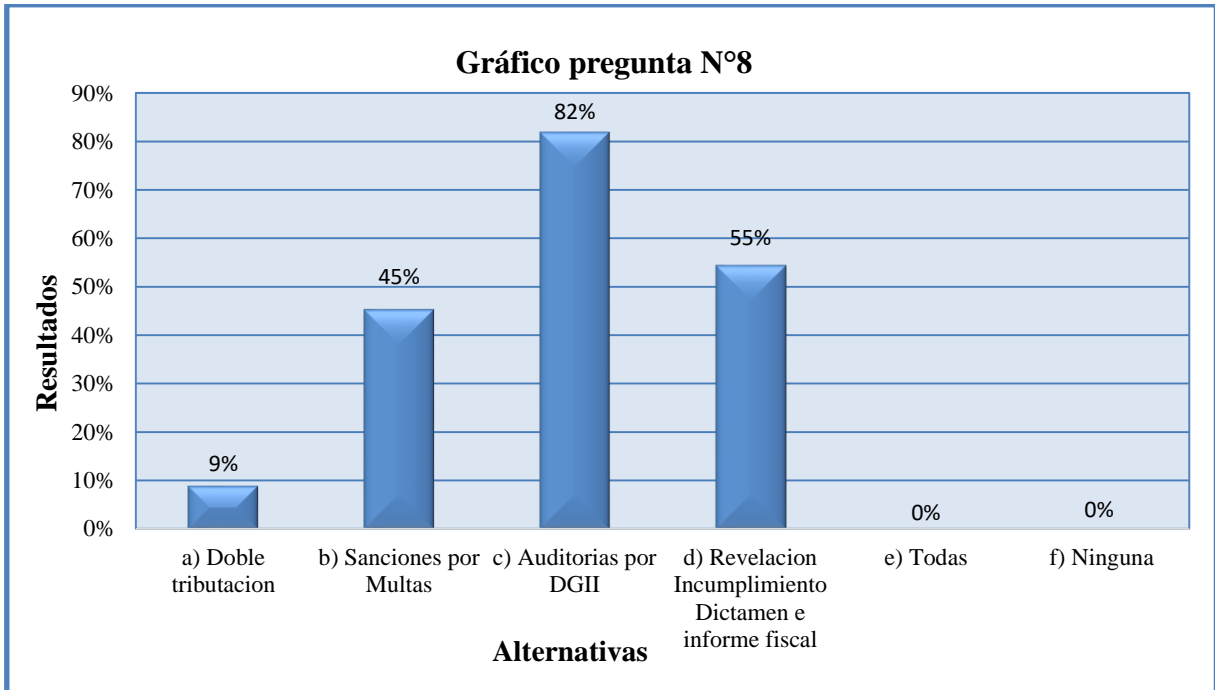
Objetivo: Identificar los conocimientos en materia de precio de transferencia con los que cuenta el profesional de contaduría pública

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 8

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Doble tributación	1	9%
b) Sanciones por Multas	5	45%
c) Auditorias por DGII	9	82%
d)Revelación Incumplimiento Dictamen e informe fiscal	6	55%
e) Todas	0	0%
f) Ninguna	0	0%

ANEXO III

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Al consultar sobre las contingencias que afectan a las empresas del sector avícola de no realizar un estudio de precios de transferencia, el 82% indicaron las auditorías que ejecuta la DGII; Sin embargo, el 55% respondieron incumplimientos de revelación en el Dictamen e Informe fiscal; Un 45% respondió las sanciones por multas por no realizar estudio de precios de transferencias y el 9% la doble tributación.

Pregunta No.9 Marque los artículos del Código Tributario relacionados al tema de precios de transferencia.

Indicador: Evaluar el conocimiento previo de Precio de Transferencia.

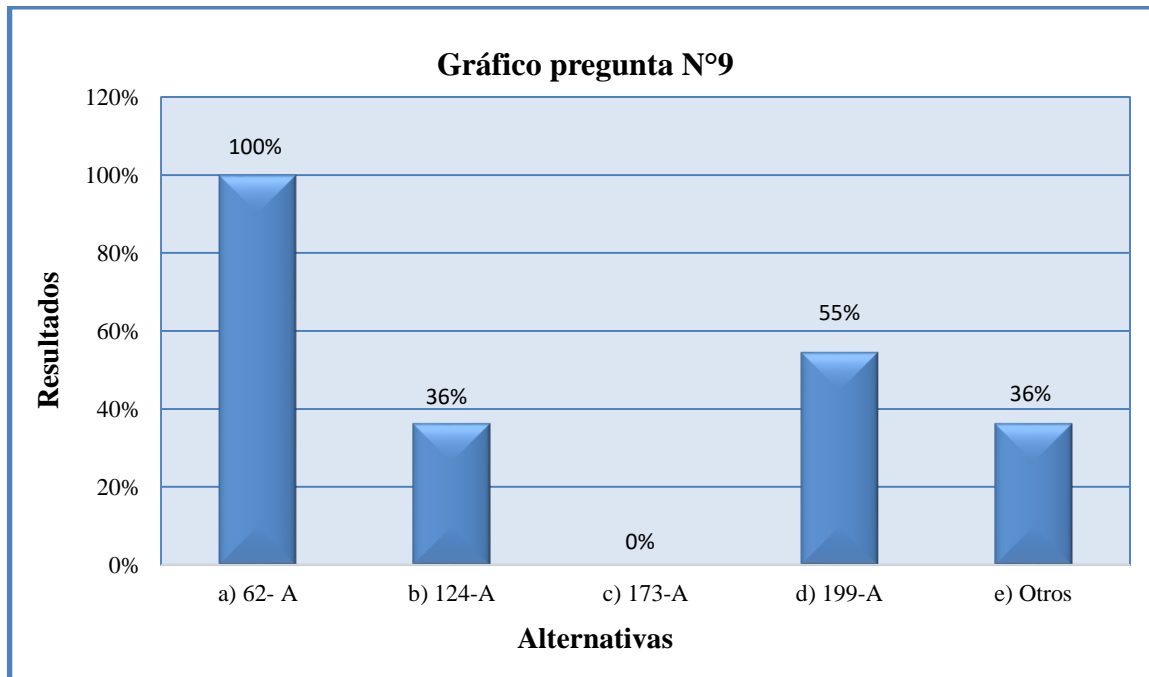
ANEXO III

Objetivo: Identificar los conocimientos en materia de precio de transferencia con los que cuenta el profesional de contaduría pública.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 9

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) 62- A	11	100%
b) 124-A	4	36%
c) 173-A	0	0%
d) 199-A	6	55%
e) Otros	4	36%

ANÁLISIS GRÁFICO



ANEXO III

Análisis e Interpretación de Resultados.

De acuerdo a los resultados obtenidos, indican que los profesionales que laboran en las empresas del sector avícola, conocen los artículos que regula el Código Tributario, en relación al estudio de precios de transferencia; el 100% de los encuestados respondieron la opción a); mientras que el 55% de los encuestados inclinaron su respuesta en la opción d) y el 36% hace referencia a la opción b) y e).

Pregunta No.10 ¿Qué instrumentos técnicos utiliza para la determinación de precios de transferencias en las operaciones entre sus compañías relacionadas?

Indicador: Conocimiento normativo técnico.

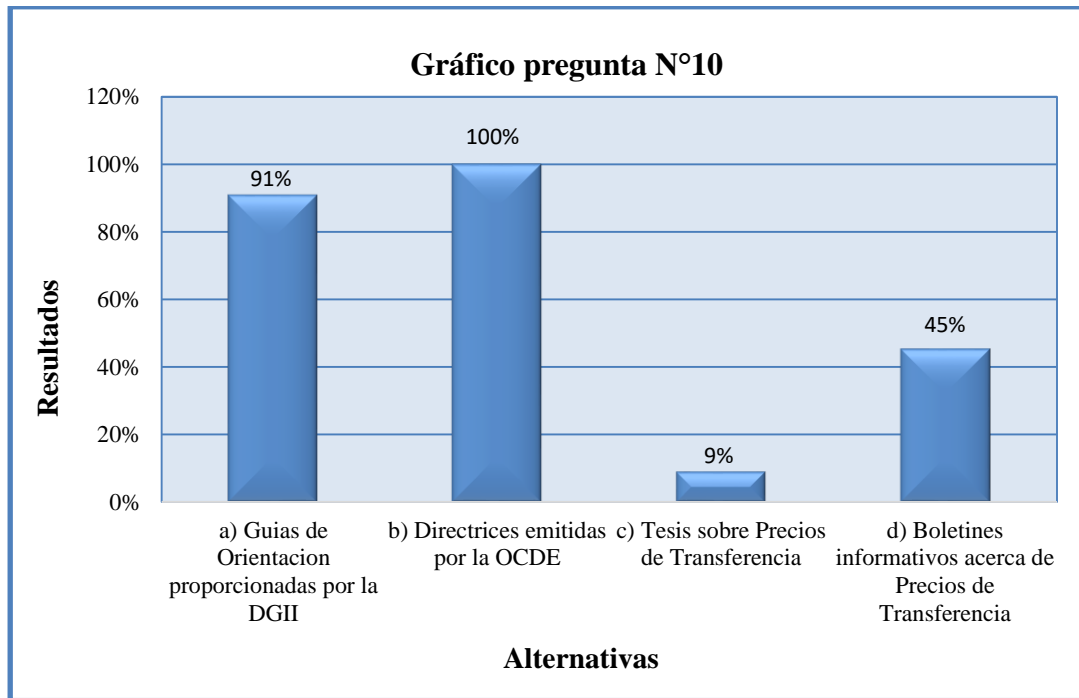
Objetivo: Verificar que normativa técnica utiliza para la determinación de Precios de Transferencia en el sector avícola.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 10

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Guías de Orientación proporcionadas por la DGII	10	91%
b) Directrices emitidas por la OCDE	11	100%
c) Tesis sobre Precios de Transferencia	1	9%
d) Boletines informativos acerca de Precios de Transferencia	5	45%

ANEXO III

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Los resultados obtenidos indican que los instrumentos técnicos más utilizados para la determinación de precios de transferencia son: las Guías de orientación proporcionadas por la DGII y las Directrices emitidas por la OCDE.

Mientras que un 45% de los encuestados contestaron que el aporte de los boletines de información, las capacitaciones que realizan las gremiales ayuda la labor del profesional de Contaduría Pública, sin embargo, el 9% consultan las tesis de precios de transferencia.

ANEXO III

Pregunta No.11 ¿Considera que existe suficiente información técnica y legal con respecto a la pregunta anterior?

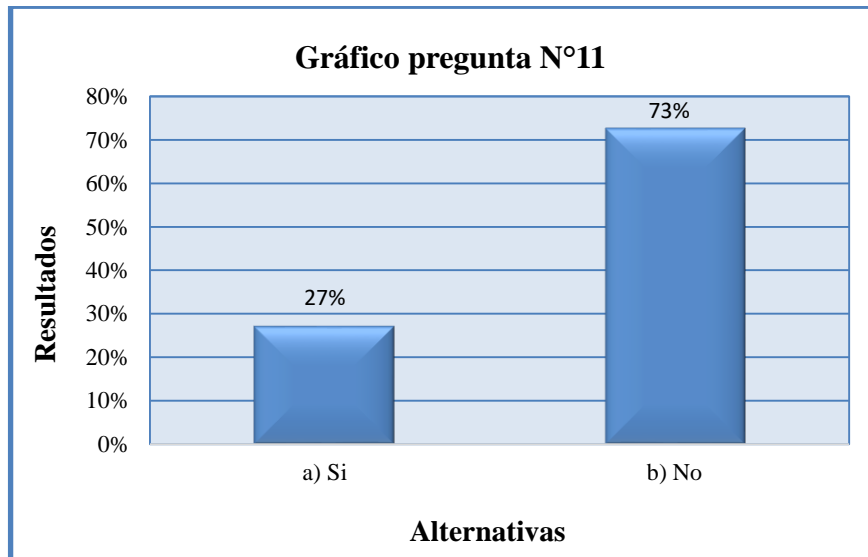
Indicador: Conocimiento normativo técnico.

Objetivo: Verificar que normativa técnica utiliza para la determinación de precios de transferencia en el sector avícola.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 11

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Si	3	27%
b) No	8	73%

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Al indagar la opinión de los profesionales que laboran en las empresas del sector avícola referente a la información técnica y legal que utilizan para la elaboración de estudio de precios de transferencia con respecto a las Guías de Orientación proporcionadas por la

ANEXO III

DGII, y Directrices emitidas por la OCDE según la pregunta N°10. El 73% de los encuestados opinaron que son unas de las herramientas útiles para la determinación de precios de transferencia, pero carecen de casos prácticos ilustrativos o lineamientos de la Administración Tributaria orientados a sectores como es el del sector avícola. Sin embargo, un 27% respondieron que la información técnica que se tiene actualmente es suficiente.

Pregunta No.12 ¿Ha realizado un estudio de precios de transferencia?

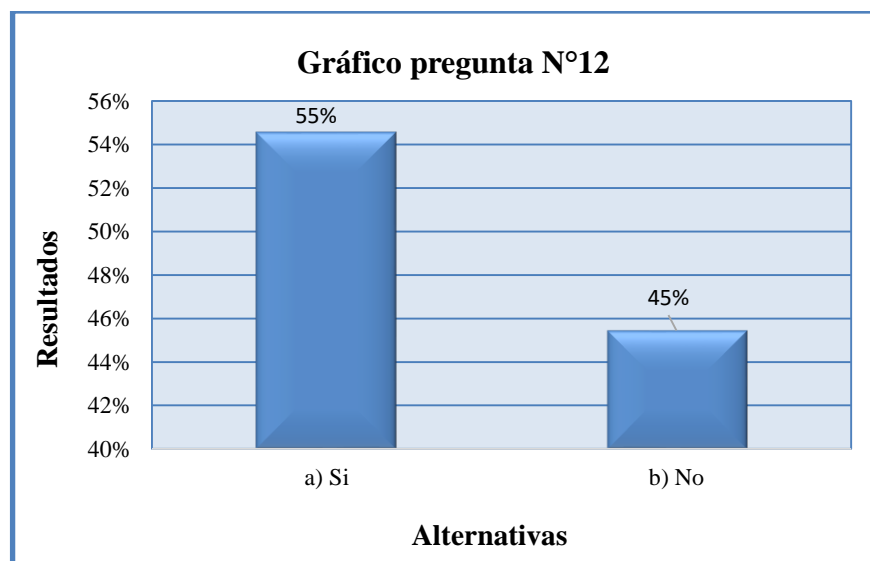
Indicador: Identificación de experiencia del profesional en el tema.

Objetivo: Conocer si el profesional de contaduría pública que labora en las empresas del sector avícola ha realizado la aplicación de precios de transferencia.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 12

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Si	6	55%
b) No	5	45%

ANÁLISIS GRÁFICO



ANEXO III

Análisis e Interpretación de Resultados.

El 55% de los profesionales de la Contaduría Pública que laboran en las empresas del sector avícola del municipio de San Salvador, tuvieron la oportunidad de desenvolverse en la elaboración de estudio de precios de transferencia, sin embargo, confirman que la existencia de ampliar el campo de acción del Contador, se vuelve de vital importancia, disponer de herramientas que faciliten la función que desempeña el Contador en las empresas del sector avícola.

Pregunta No. 13 ¿Qué contiene un estudio de precio de transferencia?

Indicador: Identificación de experiencia del profesional en el tema

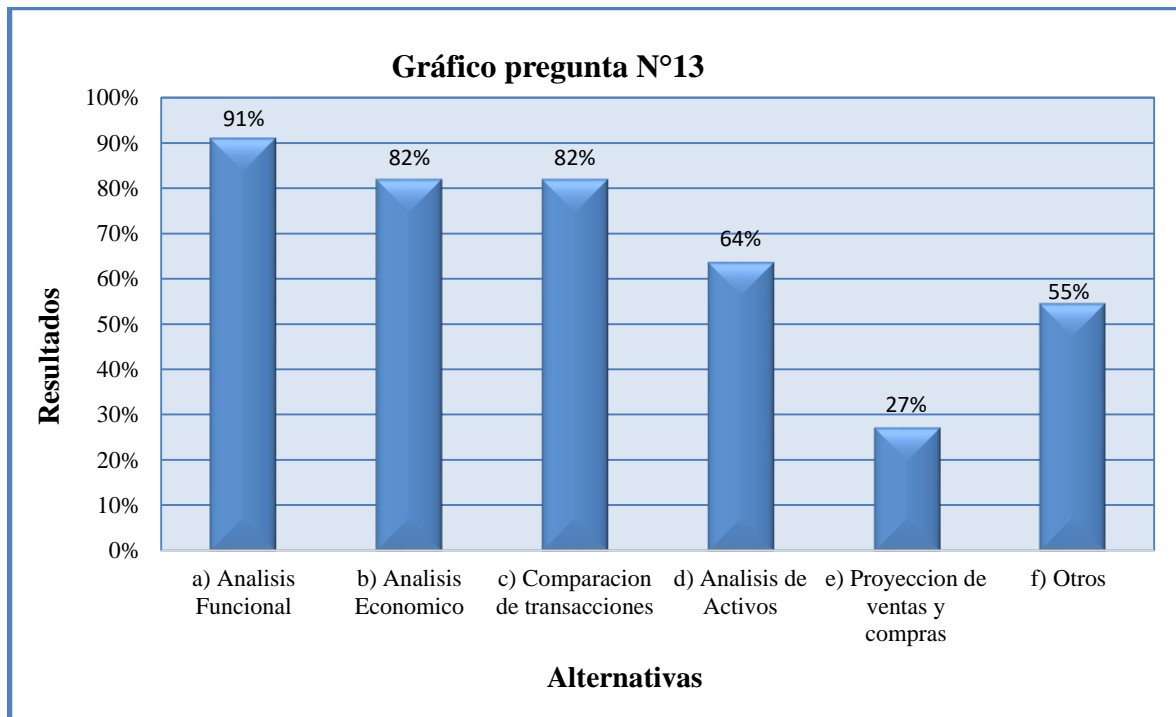
Objetivo: Conocer si el profesional de contaduría pública que labora en las empresas del sector avícola ha realizado la aplicación de precios de transferencia.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 13

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Análisis Funcional	10	91%
b) Análisis Económico	9	82%
c) Comparación de transacciones	9	82%
d) Análisis de Activos	7	64%
e) Proyección de ventas y compras	3	27%
f) Otros	6	55%

ANEXO III

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Según los análisis obtenidos, el 100% de los profesionales conocen la estructura de un estudio de precio de transferencia, ya que de todos los encuestados respondieron sobre un 91% análisis funcional y 82% del análisis económico, que conlleva el estudio en mención.

Pregunta No. 14 ¿Ha solicitado servicio de precio de transferencia?

Indicador: Conocimiento del profesional en desempeñar la ejecución del trabajo.

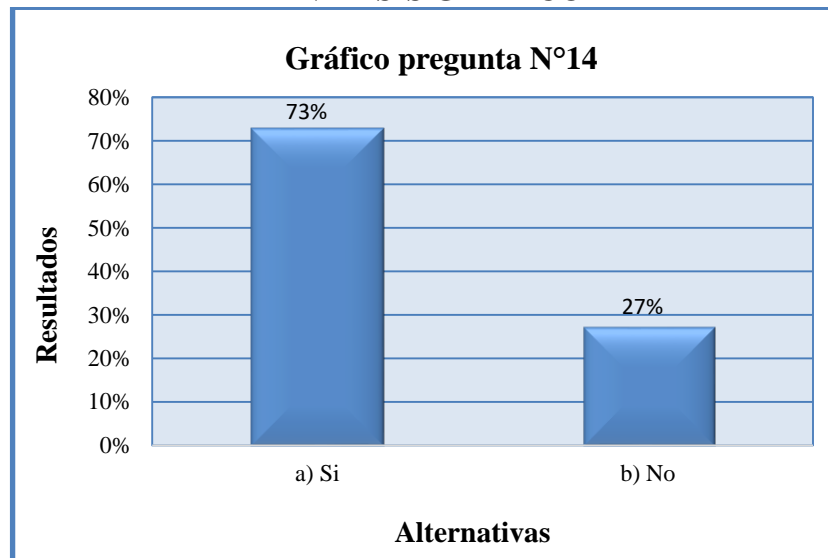
Objetivo: Determinar si los profesionales de la Contaduría Pública cuentan con las facultades necesarias para desempeñar su labor.

ANEXO III

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 14

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Si	8	73%
b) No	3	27%

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

De acuerdo con las respuestas brindadas, el 73% de los profesionales han solicitado un estudio de precio de transferencia, debido a que las empresas del sector avícola por ser grupos empresariales celebran operaciones entre sus partes relacionadas, y solo un 23% no ha solicitado en ninguna ocasión un estudio de precios de transferencia.

Pregunta No. 15 ¿Quién ha realizado el estudio de precio de transferencia?

Indicador: Conocimiento del profesional en desempeñar la ejecución del trabajo

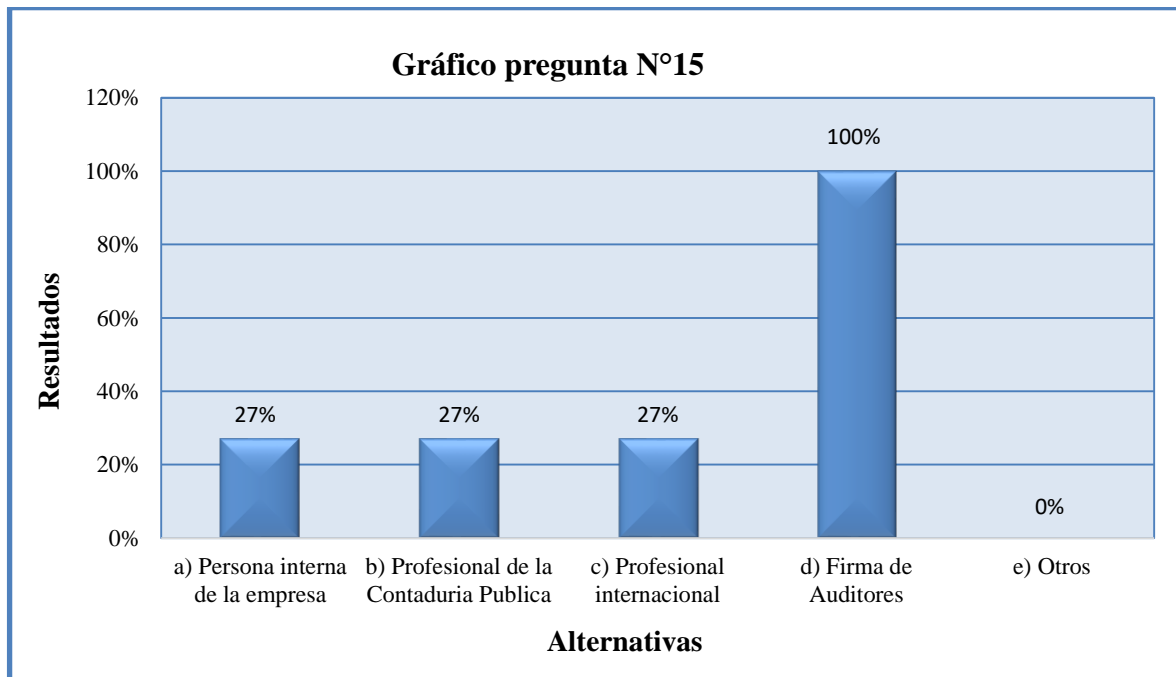
ANEXO III

Objetivo: Determinar si los profesionales de la Contaduría Pública cuentan con las facultades necesarias para desempeñar su labor.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 15

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Persona interna de la empresa	3	27%
b) Profesional de la Contaduría Pública	3	27%
c) Profesional internacional	3	27%
d) Firma de Auditores	11	100%
e) Otros	0	0%

ANÁLISIS GRÁFICO



ANEXO III

Análisis e Interpretación de Resultados.

Los resultados indican que las empresas avícolas consideran que los indicados o idóneos son el personal que labora para las firmas de auditores con 27%, asimismo con ese dicho porcentaje consideran que debería de ser una persona interna a la empresa como el contador, ya que ellos conocen bien la actividad, operaciones y podrían sustentar mejor un estudio.

Pregunta No. 16 ¿Qué profesional considera es el idóneo para ejercer la función de elaborar un estudio de precios de transferencia?

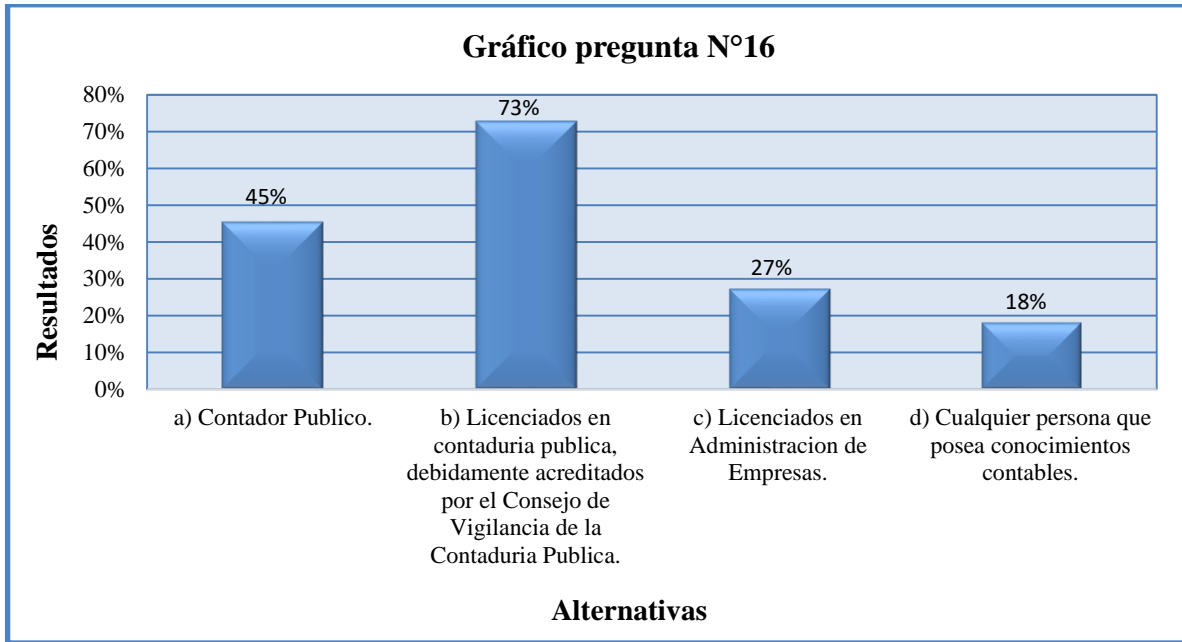
Indicador: Conocimiento del profesional en desempeñar la ejecución del trabajo

Objetivo: Determinar si los profesionales de la Contaduría Pública cuentan con las facultades necesarias para desempeñar su labor.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 16

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUNCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Contador Público.	5	45%
b) Licenciados en contaduría pública, debidamente acreditados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública.	8	73%
c) Licenciados en Administración de Empresas.	3	27%
d) Cualquier persona que posea conocimientos contables.	2	18%

ANÁLISIS GRÁFICO

**Análisis e Interpretación de Resultados.**

Según los resultados, el 73% de los encuestados consideran que el personal indicado para elaborar un estudio de precios de transferencia es el contador público acreditado por el Consejo de Vigilancia, sin embargo, el 45% también consideran que un contador público, y el 27% cualquier persona que posea conocimientos contables y el 18% licenciados en Administración de Empresas.

Pregunta No. 17 ¿Considera que la Administración Tributaria provee suficientes guías para la aplicación de precio de transferencia en su empresa?

Indicador: Evaluar la información necesaria

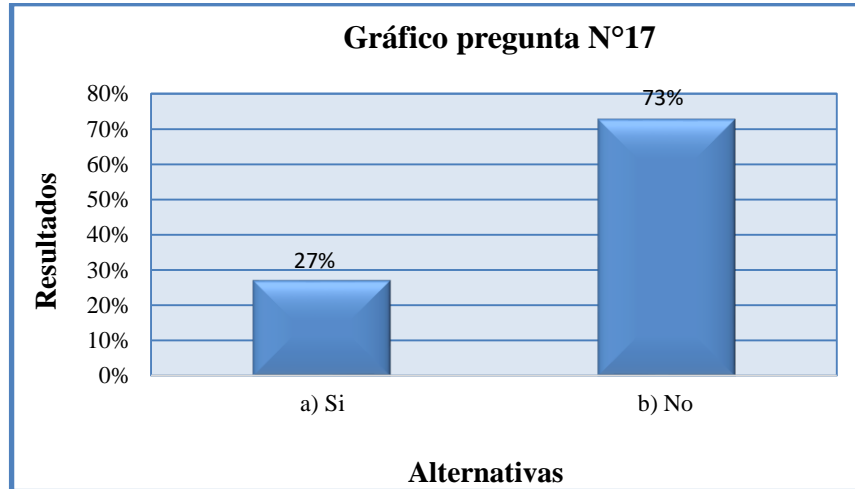
Objetivo: Conocer si cuentan con la información adecuada y oportuna de parte de la Administración Tributaria.

ANEXO III

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 17

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Si	3	27%
b) No	8	73%

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

Según los profesionales en contaduría pública que laboran en las empresas pertenecientes al sector avícola, a su consideración determinan que no se cuenta con una guía que ayude a un estudio de precio de transferencia para su sector, ya que solo se cuenta con una Guía emitida por la DGII, pero es muy amplia, y no especifica por cada sector económico.

Pregunta No. 18 ¿Considera que la existencia de un modelo de estudio de precios de transferencia en el sector avícola bajo el precio comparable no controlado en las operaciones entre sujetos relacionadas, ayudaría a la labor del profesional de contaduría pública?

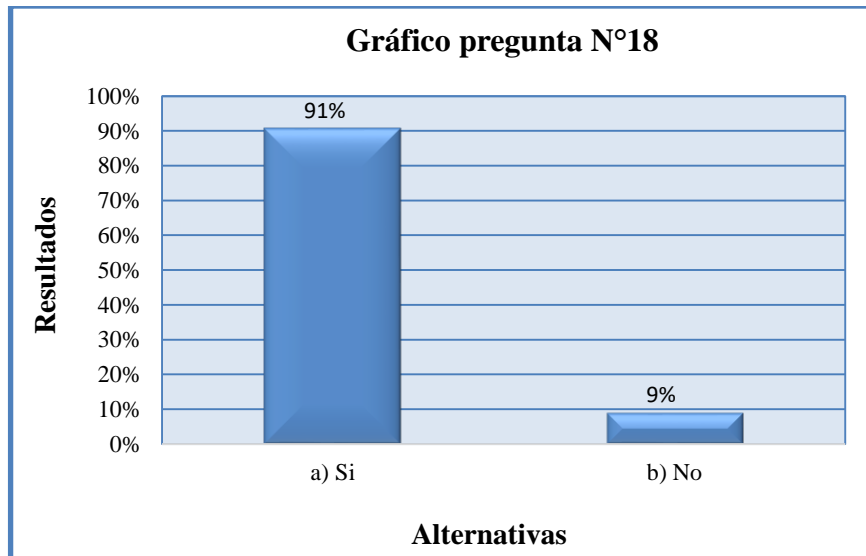
ANEXO III

Objetivo: Conocer si la creación de un modelo de estudio de precio de transferencia beneficiaria al sector avícola para el cumplimiento de las operaciones entre sujetos relacionados.

TABLA DE RESULTADOS PREGUNTA N° 18

OPCIONES DE RESPUESTA	FRECUENCIA ABSOLUTA	RELACION PORCENTUAL (%)
a) Si	10	91%
b) No	1	9%

ANÁLISIS GRÁFICO



Análisis e Interpretación de Resultados.

De acuerdo a los resultados, el 91% de los encuestados consideran que la existencia de un modelo de precio de transferencia bajo el método precio comparable no controlado, ayudará a la labor del profesional, porque contribuirá a establecer un parámetro de las operaciones que se celebran en el sector avícola, y solo un 9% consideran que no será de importancia.