

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



**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN**

**“EL ANÁLISIS FUNCIONAL EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA  
PARA LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE HIGIENE”**

**PRESENTADO POR GRUPO E T85**

DIMAS ALVARADO, MOISÉS ISAAC

ORELLANA HERNÁNDEZ, ORBIL GEOVANNY

ROCHAC NAVAS, RINA ANGÉLICA

**ASESOR ESPECIALISTA**

LIC. EDGAR ULISES MENDOZA

**JULIO, 2018**

SAN SALVADOR,

EL SALVADOR,

CENTRO AMÉRICA

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

Rector : Máster Roger Armando Arias Alvarado

Secretario General : Licenciado Cristóbal Hernán Ríos Benítez

Decano de la Facultad de : Licenciado Nixon Rogelio Hernández  
Ciencias Económicas Vásquez.

Secretaria de la Facultad de : Licenciada Vilma Marisol Mejía Trujillo  
Ciencias Económicas

Directora de la Escuela de : Licenciada María Margarita de Jesús  
Contaduría Pública Martínez de Hernández

Coordinador General de : Licenciado Mauricio Ernesto Magaña  
Seminario de Graduación Menéndez

Coordinador de Seminario : Licenciado Daniel Nehemías Reyes López  
de Procesos de Graduación

de la Escuela de  
Contaduría Pública.

Asesor director : Máster Edgar Ulises Mendoza

Jurado examinador : Máster Edgar Ulises Mendoza  
: Licenciado Benito Miranda  
: Licenciado Claudio Barahona

**SAN SALVADOR,**

**JULIO, 2018**  
**EL SALVADOR,**

**CENTROAMÉRICA**

## AGRADECIMIENTOS

*A Dios todo poderoso por darme fortaleza y sabiduría para salir adelante, no fue fácil, pero a pesar de las luchas y pruebas Dios ha tenido misericordia para con nosotros, por esta oportunidad de culminar nuestra carrera, a él sea la gloria. A nuestros padres, familia y amigos que me brindaron siempre su apoyo incondicional porque a pesar de no poder darnos todo, nunca nos limitaron el soñar y alcanzar nuestros sueños; aún con sacrificios y sobreesfuerzos, por su guía y consejos, no dejarnos caer en los malos caminos. A nuestros docentes y asesores, quienes fueron guía en este arduo camino recorrido del cual nos dejan su legado de valores y fraternidad, que con ellos compartimos hasta lograr alcanzar la meta, por su esfuerzo tan bien enfocado a nuestro triunfo, que Dios los siga bendiciendo.*

***Moisés Isaac Dimas Alvarado***

*A Dios todo poderoso, guía y luz de mi vida, quien siempre tomó mi mano para abrir caminos. A mis padres Santiago Orellana y Consuelo Hernández de Orellana, a mi hermano Dimas Orellana, siendo ellos quienes abrieron la ruta hacia los estudios. El apoyo incondicional de mi esposa, Raquel Pérez de Orellana, la paciencia y espera de mis adorables hijas, Cristina Raquel, Katya Alejandra y Marcela Abigail, todas Orellana Pérez. A mis docentes que ayudaron y guiaron en cada una de las materias cursadas y en el proceso y trabajo de graduación. Gracias a todos, este logro ha sido posible y en especial a Dios, Padre, Hijo y Espíritu Santo, que nos dio y nos sigue brindando la vida, la salud, el conocimiento y la protección durante estos años y por los años venideros. Toda la Gloria y Honra sea para él.*

***Orbil Geovanny Orellana Hernández***

*A mi Padre Celestial Dios Todopoderoso, mi mejor Compañero quien siempre está conmigo, siendo su hija consentida me dióla inteligencia y la sabiduría en cada ciclo. A mi madre Berta Alicia Rochac, pilar fundamental en mi vida y a quien agradezco por la paciencia y por el apoyo incondicional que nunca faltó. A mis hijas Mónica Rocío, Britany Alexandra y Angélica Saraí, mis motores principales y mis motivos de inspiración. ¡Gracias! Porque donaron del tiempo que les correspondía para poder lograr este triunfo en conjunto. Gracias infinitas. ¡Dios ha sido Bueno!*

***Rina Angélica Rochac Navas***

## ÍNDICE

CONTENIDO	PAG.
<b>RESUMEN EJECUTIVO.</b>	<b>I</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>I</b>
<b>CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.</b>	<b>1</b>
1.1.    SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.	1
1.2.    ENUNCIADO DEL PROBLEMA.	2
1.3.    JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.	4
1.4.    OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.	4
1.4.1    Objetivo general.	4
1.4.2    Objetivos específicos.	4
1.5    HIPÓTESIS.	5
1.5.1    Hipótesis de trabajo.	5
1.6    DETERMINACIÓN DE LAS VARIABLES.	5
1.6.1    Dependiente.	5
1.6.2    Independiente	5
1.6.3    Operacionalización de las Variables	6
1.7    LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN.	7
<b>CAPITULO II MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO.</b>	<b>8</b>
2.1    EMPRESAS DEDICADAS A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE HIGIENE EN EL SALVADOR.	8
2.1.1    Antecedentes.	8
2.1.2    Estructura.	8
2.1.3    Características.	9

2.1.4	Sector de operación o comercialización.	10
2.1.5	Geografía.	10
2.1.6	Clasificación económica.	11
2.1.7	Clasificaciones de las empresas.	11
2.1.8	Tipos de activos.	11
2.1.9	Comercialización.	14
2.1.10	Adquisiciones.	15
2.1.11	Grupo empresarial	15
2.2	LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL SALVADOR.	16
2.2.1	Generalidades.	16
2.2.2	Antecedentes.	16
2.2.3	Obligaciones tributarias de los contribuyentes.	18
2.2.4	Marco Legal salvadoreño.	20
2.3	PRINCIPALES DEFINICIONES.	22
2.4	LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL SALVADOR.	25
2.4.1	¿Por qué surgen los Precios de Transferencia?	25
2.5	ESTRUCTURA DE UN ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	26
2.5.1	Principios.	27
2.5.2	Métodos de aplicación.	27
2.5.3	Etapas del estudio de Precios de Transferencia.	32
2.5.4	ANÁLISIS.	29
2.6	ANÁLISIS ECONÓMICO.	29
2.6.1	Ajustes económicos.	29
2.6.2	Métodos.	29

2.6.3	Resumen sobre principio de plena competencia o <i>Arm's Length Standar</i> para efectos fiscales	33
2.6.4	Cálculos estadísticos.	33
2.6.5	Variables estadísticas	34
2.6.6	Rango intercuartílico	34
2.6.7	Aplicaciones del rango intercuartil.	35
2.7	CARACTERÍSTICAS DEL ANÁLISIS ECONÓMICO.	35
2.8	ASPECTOS TECNOLÓGICOS BASADOS EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	38
2.9	BASES DE DATOS UTILIZADAS EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	40
2.10	ANÁLISIS FUNCIONAL.	41
2.10.1	Comparaciones que se mencionan en un análisis funcional.	43
2.10.2	Riesgos que se pueden identificar en un análisis funcional.	44
2.10.3	Características.	45
2.10.4	Importancia.	46
2.10.5	Relevancia de un análisis funcional.	47
2.10.6	Principales factores.	48
2.11	VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL ANÁLISIS FUNCIONAL EN EL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	49
2.11.1	Ventajas.	49
2.11.2	Desventajas.	50
2.12	ASPECTO LEGAL APLICABLE EN EL SALVADOR SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	50
2.13	NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE.	52

<b>CAPITULO III METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.</b>	<b>55</b>
3.1. ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN.	55
3.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN	56
3.3. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL.	56
3.3.1 Temporal.	56
3.3.2 Espacial o geográfico.	56
3.4. SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO.	57
3.4.1 Unidades de análisis.	57
3.4.2 Población y marco muestral.	57
3.4.3 Variables e indicadores.	58
3.4.4 Indicadores	58
3.5. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS.	59
3.5.1 Técnicas.	59
3.5.2 Instrumentos.	59
3.5.3 Instrumentos de medición.	59
3.6. PROCESAMIENTO Y ANALISIS DE LA INFORMACIÓN.	60
3.6.1 Procesamiento de la información.	60
3.6.2 Análisis e interpretación de los datos procesados.	60
3.7. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	61
3.8. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS.	62
3.8.1 Diagnóstico de la información.	69

#### **CAPITULO IV**

<b>DE GUIA PRÁCTICA DE APLICACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DE ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, ENFOCADA AL ANÁLISIS FUNCIONAL EN LA EMPRESA SERVI-HYGIENE, S.A. DE C.V.</b>	<b>72</b>
---	-----------

4.1	ASPECTOS GENERALES DE LA PROPUESTA	72
4.1.1	Introducción.	72
4.1.2	Objetivos de la propuesta.	73
4.1.3	Importancia y beneficios de la propuesta.	73
4.1.4	Alcance de la propuesta.	74
4.2	IMPLEMENTACIÓN DE LA PROPUESTA.	75
4.2.1	Análisis Funcional	76
4.2.2	Análisis Económico.	88
4.3	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.	108
	BIBLIOGRAFÍA.	111
	ANEXOS.	117

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Operacionalización de las Variables	6
Tabla 2. Clasificaciones de las empresas	11
Tabla 3. Aspecto legal aplicable en el Salvador sobre Precios de Transferencia.	50
Tabla 4. Normativa técnica relacionada con los Precios de Transferencia	52
Tabla 5. Guía sobre el tratamiento tributario en las operaciones con sujetos relacionados	53

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Informe de las operaciones que ejecuten los sujetos pasivos.	18
Figura 2. Documentar las operaciones que ejecuten los sujetos	19
Figura 3. Resumen del marco legal salvadoreño	20
Figura 4. Resumen de artículos del Código Tributario.	21
Figura 5. ¿Por qué surgen los Precios de Transferencia?	25
Figura 6. Resumen como está estructurado un estudio de Precios de Transferencia.	26
Figura 7. Resumen estructurado de los métodos de aplicación un estudio de Precios de Transferencia.	31
Figura 8. Etapas del estudio de Precios de Transferencia	32
Figura 9. Resumen sobre principio de plena competencia o <i>Arm's Length Standar</i> para efectos fiscales.	33
Figura 10. Aplicaciones del rango intercuartil.	35
Figura 11. Comparaciones que se mencionan en un análisis funcional.	43
Figura 12. Riesgos que se pueden identificar en un análisis funcional.	44
Figura 13. Resumen sobre la relevancia de un análisis funcional.	48

## **RESUMEN EJECUTIVO.**

Los estudios de Precios de Transferencia, en el país es un tema que tiene mucha información carente de revelar los cuales deben ser mediante mecanismos que generen la divulgación necesaria que se imparta a profesionales de las Ciencias Económicas. Estos estudios son requerimientos legales, de obligatoriedad para los comerciantes que ejecutan operaciones con sujetos relacionados y que estén inmersos en los requerimientos que estipula el artículo 62-A del Código Tributario de El Salvador.

Como aporte principal y en un enfoque para mejorar la información y conocimientos adquiridos por los profesionales de Ciencias Económicas, se expone la implementación de una guía práctica de aplicación referente al Análisis Funcional en los Estudios de Precios de Transferencia, que sirva como herramienta de aprendizaje sobre el tema.

La investigación se realizó considerando algunos aspectos del método hipotético-deductivo que busca establecer conclusiones a partir de algo general para llegar a lo específico.

Para la investigación, del conjunto total de empresas dedicadas a la prestación de servicios de higiene del municipio de Antiguo Cuscatlán, se tomaron doce de éstas, que operan en el sector. Los criterios utilizados para su elección, fueron principalmente los contactos que se tenían para la obtención de la información.

La técnica para la recolección de datos y para la obtención de información fue la encuesta en su modalidad de cuestionario, la cual permitió un análisis documental y de contenido, concluyendo en que existe la necesidad de potencializar los conocimientos de las normativas técnicas legales referentes a los Estudios de Precios de Transferencia para los profesionales de Ciencias Económicas que ejercen o realizan estos estudios, para que estos se especialicen en el área y presten un buen servicio a las empresa o comerciantes que los requieran.

## INTRODUCCIÓN

Este trabajo, pretende dar lineamientos que puedan seguir las empresas a fin de implementar una adecuada guía de aplicación de Precios de Transferencia, comentando sus conceptos generales y desarrollando luego el tema, principalmente a la luz de las directrices emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, así como las reformas al Código Tributario.

La investigación denominada “EL ANÁLISIS FUNCIONAL EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE HIGIENE”, cuenta con cuatro capítulos: en el primero de ellos se encuentran los antecedentes de los Precios de Transferencia, una breve referencia de donde surgieron, hasta hoy en día, aplicados en El Salvador, como lo son la situación problemática, justificación, delimitación de la investigación, los objetivos, la hipótesis con sus respectivas variables así como también la operacionalización de las variables.

El segundo capítulo corresponde al marco teórico, marco conceptual, marco legal y técnico. En este se encuentra los antecedentes sobre los estudios de los Precios de Transferencia en El Salvador, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), como la importancia del análisis funcional, definiciones, características ventajas y desventajas del análisis funcional en un estudio de Precios de Transferencia, así como el régimen legal y normativa legal que lo rigen.

El tercer capítulo corresponde a la metodología y diagnóstico de la situación actual del problema en estudio, en este se encuentra la unidad de análisis, universo y muestra, el instrumento que se utilizó para la recolección de la información. Además, se detallan los resultados de la

investigación de campo, la cual consta de preguntas abiertas y cerradas, con el propósito de hacer un análisis por separado de cada una de éstas y así tener la base más clara y ordenada para trabajar la propuesta del manual de procedimientos.

El cuarto capítulo contiene la elaboración de una guía técnica de Precios de Transferencia con la cual se pretende cubrir distintos aspectos muy importantes y cualquier otro requerimiento vital que permita el correcto desarrollo de todas las operaciones relacionadas. Así mismo, enmarca los procedimientos a seguir por parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

Finalizando, con las conclusiones y recomendaciones emanadas de los resultados de investigación, así como también la bibliografía utilizada y sus anexos.

## **CAPÍTULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

### **1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.**

Considerando que los estudios de los Precios de Transferencia se dieron a conocer en El Salvador, según reforma al Código Tributario realizadas en 2009 y 2014, en el Artículo 62-A en su inciso segundo, el cual dicta así: “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). Lo anterior también es aplicable a la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades, efectuando en su caso, la determinación de precios de mercado correspondiente y los ajustes impositivos respectivos, de acuerdo a lo regulado en este Código”.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), es un grupo de economías organizadas que vela porque en el mundo de los negocios e industrias exista una asistencia legal y fiscal entre los gobiernos que integran y comparten políticas económicas. Tiene como objetivo garantizar el desarrollo financiero y fiscal en los países que conforman y emiten las normativas para establecer precios de mercado, los cuales se determinaran a través de un estudio de precios de transferencia. (UHY Fay & Co).

La Administración Tributaria a partir de la reforma del 2014, obliga a los sujetos pasivos según el Artículo 62-A, a presentar un estudio de Precios de Transferencia, para determinar los precios de mercado, pero no ofrece a estos sujetos pasivos una capacitación intensiva, ni a emitido una guía práctica, específica y sectorial de aplicación a la realidad salvadoreña para llevar a cabo un estudio sobre Precios de Transferencia, lo que ha generado que la mayoría de sujetos obligados al tema opten por la omisión de este estudio, que a fin de no incrementar sus costos evitan contratar

a profesionales independientes o a una firma consultora experta en la rama, para que les elaboren el estudio de Precios de Transferencia.

En esencia, el problema identificado en El Salvador, está basado en la elaboración de los estudios de Precios de Transferencia con relación a las exigencias emitidas por la Administración Tributaria para los sujetos obligados a determinar precios de mercado, lo cual genera alta demanda de estos servicios; sin embargo, el país no posee la oferta relativa de profesionales especializados en el área, que apliquen de forma correcta adecuada y técnica los principios, análisis y métodos que exigen los estudios de Precios de Transferencia según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) con base a las características de cada entidad, o tipo de negocio que ejerza cada una de ellas.

En vista de esta situación y como aporte a la sociedad, a sujetos obligados, a profesionales de la contaduría pública, administradores y economistas, se ha tomado a bien la elaboración de una guía práctica de aplicación para la elaboración de estudios de Precios de Transferencia donde se describan las directrices autorizadas por la Organización mencionada anteriormente, y todos los elementos que la normativa legal salvadoreña requiere sobre el tema.

## **1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA.**

En consecuencia, de la complejidad con la que han sido abordados los estudios de Precios de Transferencias en El Salvador, se ha conocido una problemática enfocada al desarrollo y aplicación de los principios, métodos y análisis para poder determinarlos, estos se han caracterizado por los siguientes elementos:

- Falta de un centro de capacitación en materia de elaboración de Precios de Transferencia para profesionales de contaduría pública, administradores y economistas a nivel nacional.

- La falta de interés por parte del profesional de contaduría pública por especializarse en el tema de la elaboración de los estudios de Precios de Transferencia.
- Generalmente los estudios de Precios de Transferencia están enfocados al análisis económico y dejan con menor importancia el análisis funcional.
- A la temática en mención no se le está dando la importancia de las directrices que se deben de aplicar en la ejecución de un estudio de Precios de Transferencia adecuado y avalado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

Independientemente de la metodología utilizada, es de vital importancia la realización del análisis funcional, este análisis se basa en la comparación de las funciones realizadas por las compañías y su enfoque basado en:

- a) Entender la estructura organizacional del grupo multinacional.
- b) Determinar los derechos y obligaciones legales del contribuyente.
- c) Identificar las funciones llevadas a cabo por el contribuyente.
- d) Revisar las funciones desempeñadas por las partes relacionadas.

En consecuencia a lo anterior, se propone una guía práctica para la elaboración de estudios de Precios de Transferencia donde se describan las directrices autorizadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), con un orden cronológico desde la elección del método a utilizar por ley, métodos alternativos y análisis funcional que deben de aplicarse para determinar Precios de Transferencia con mayor razonabilidad, por lo que se hace necesario establecer la siguiente interrogante de investigación:

¿Cómo afecta a las empresas del sector servicio de higiene del municipio de Antiguo Cuscatlán, el que los profesionales de contaduría pública no posean conocimiento especial sobre el análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia?

### **1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN.**

Es necesario ampliar la investigación sobre la elaboración de los estudios de Precios de Transferencias bajo el enfoque del análisis funcional de una forma particular; asimismo, la investigación es novedosa por que actualmente no se cuenta con una guía práctica que sea de utilidad para realizar el análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia.

La investigación pretende colaborar con los sujetos obligados y con el profesional que ejerce la contaduría pública, a través de una metodología práctica que resulte factible para tratar el análisis funcional en el estudio de los Precios de Transferencia en las empresas de servicios de higiene del municipio de Antigua Cuscatlán. Además, se apoyaría al estudiante de la carrera de contaduría pública para una mayor orientación y practicidad del tema.

### **1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.**

Los objetivos que se plantearon y que se mantienen vigentes en la investigación son:

#### **1.4.1 Objetivo general.**

Diseñar una guía práctica de aplicación para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia enfocada al análisis funcional en las empresas del sector servicios de higiene, ayudando a los profesionales de contaduría pública, administradores y economistas sobre su elaboración.

#### **1.4.2 Objetivos específicos.**

- Estructurar el contenido de una guía práctica de aplicación para la elaboración de los estudios de Precios de Transferencia, enfocada al análisis funcional, en las empresas del sector servicio de higiene.

- Identificar los requerimientos establecidos en las directrices de la OCDE y la metodología para realizar un análisis funcional.
- Elaborar un caso práctico basado en el análisis funcional en un estudio de Precios de Transferencia para que sirva de ejemplo a los sujetos pasivos obligados, a los profesionales de contaduría pública, administradores y a economistas.
- Aportar a los participantes los conceptos y las definiciones y terminologías técnicas que servirán de base para una mejor comprensión del tema de análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia.

## **1.5 HIPÓTESIS.**

### **1.5.1 Hipótesis de trabajo.**

La implementación y utilización de la guía práctica de aplicación para la elaboración de los estudios de Precios Transferencia, enfocada al análisis funcional, en las empresas del sector servicios de higiene, servirá como herramienta para fundamentar las transacciones u operaciones con partes relacionadas a precio de libre competencia ante la Administración Tributaria.

## **1.6 DETERMINACIÓN DE LAS VARIABLES.**

### **1.6.1 Dependiente.**

Herramienta que sirve para brindar nuevos conocimientos sobre el análisis funcional y así fundamentar las transacciones u operaciones con partes relacionadas a precio de libre competencia.

### **1.6.2 Independiente**

Guía práctica de aplicación para la elaboración estudio de Precios de Transferencia enfocada al análisis funcional en las empresas del sector servicios de higiene.

### 1.6.3 Operacionalización de las Variables.

Tabla 1.

Representación de las variables que componen el problema de investigación partiendo de lo general a lo específico.

Formulación del problema	Objetivo	Hipótesis	Elementos de hipótesis	Variables	Medición de las variables
¿Cómo afecta a las empresas del sector servicios de higiene, del municipio de Antiguo Cuscatlan, que los profesionales de contaduría pública no posean un conocimiento especial sobre el análisis funcional en los estudios de precios de transferencia?	<b>Objetivo general</b> Diseñar una guía práctica de aplicación para la elaboración estudio de Precios de Transferencia enfocada al análisis funcional en las empresas del sector servicios de higiene, que ayude a los profesionales de contaduría pública, administradores y economistas sobre su elaboración.	La implementación y utilización de la guía práctica de aplicación para la elaboración de los estudios de Precios de Transferencia, enfocada al análisis funcional en las empresas del sector servicios de higiene, servirá como herramienta para fundamentar las transacciones u operaciones con partes relacionadas a precio de libre competencia ante la Administración Tributaria.	1. Guía práctica de aplicación para elaboración estudio en precios de transferencia.	<b>Independiente</b> Guía práctica de aplicación para la elaboración de los estudios de precios de transferencia, enfocada al análisis funcional en las empresas del sector de servicios de higiene.	Leyes Relacionados con el tema entre las cuales tenemos. Código Tributario, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la prestación de Servicios, Ley del Impuesto sobre la Renta  La OCDE y sus Directrices aplicables en materia de precios de transferencia. Guía práctica de aplicación en la elaboración estudio de precios de transferencia.
			2. Empresas del sector servicios de higiene.	<b>Dependiente</b> Herramienta que sirve para brindar nuevos conocimiento sobre el análisis funcional y así fundamentar las transacciones u operaciones con partes relacionadas a precio de libre competencia.	Metodos Tradicionales El método del precio de reventa.
			3. Herramienta para prevenir incumplimientos a la ley. Evitando así sanciones y multas.		Metodo del precio comparable no controlado
					Analisis funcional

**Fuente:** Elaboración propia

## 1.7 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN.

Cada trabajo de investigación tiene sus características y posee un nivel de limitantes en su desarrollo y ejecución, la investigación posee algunas limitantes, dentro de las cuales podemos enlistar:

- ✓ Falta de experiencia del equipo de trabajo para realizar trabajos de investigación.
- ✓ Desconocimiento de la temática por parte de los profesionales entrevistados.
- ✓ Desconocimiento del tema por parte de la administración de entidades que serán tomadas como base para la realización del estudio.
- ✓ Poco interés por parte del profesional de contaduría pública por especializarse en el tema de la elaboración de los estudios de Precios de Transferencia.
- ✓ Falta de un centro de capacitación en materia de elaboración de Precios de Transferencia para profesionales de contaduría pública, administradores y economistas, a nivel nacional.
- ✓ *Software* aun no accesible para la mayoría de entidades que deseen llevar su estudio de Precios de Transferencia.
- ✓ Falta de supervisión por parte de la Administración Tributaria.

## **CAPITULO II MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, LEGAL Y TÉCNICO.**

### **2.1 EMPRESAS DEDICADAS A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE HIGIENE EN EL SALVADOR.**

#### **2.1.1 Antecedentes.**

En El Salvador las empresas de servicios de higiene tienen como punto de referencia los servicios de *outsourcing*, estas entran al mercado salvadoreño en la década de los años setenta y debido a las necesidades de negocio existentes en el país hacen que el modelo de *outsourcing*, se vea como una oportunidad de expansión en el mercado. En la década de los ochenta surgen las primeras empresas formales que ofertan productos de limpieza, luego surgen empresas del mismo rubro con personal subcontratado, hasta crear un mercado donde se ofertan estos productos.

#### **2.1.2 Estructura.**

Generalmente las empresas de servicio de higiene están conformadas por tres grandes áreas que pueden tomarse como los pilares o ejes centrales de este tipo de empresas:

- a) El administrativo, que es donde nace la idea central del negocio, el cómo manejarlo y como proveer de recursos a los proyectos que se tienen dentro de ella, para hacer que estos generen utilidades.
- b) El de comercialización o ventas, el cual tiene como principal misión o propósito, ganar mercado, vender de la mejor manera a la empresa, dar a conocer los servicios que se prestan, sus estándares de calidad, los beneficios de los que un cliente goza al contratar los servicios que la empresa ofrece. Dar a conocer el compromiso social con los que la empresa cuenta.

c) El tercero, el operativo, es donde se manejan las diferentes escalas de prestación del servicio, ahí están los departamentos de inventarios para la prestación del servicio, los cuales se clasifican en:

1) De recursos humanos: siendo este departamento donde se cuenta con el personal disponible para realizar las operaciones de limpieza manual; así como los servicios generales de limpieza (servicios *outsourcing*).

2) De equipos para arrendar: acá se cuenta con el equipo necesario de maquinaria o herramientas que se instalan en las empresas que adquieren los servicios de higiene, entre los cuales podemos mencionar: equipos de desodorización, aromatización de ambientes, higiene femenina y control de polvo y suciedad.

3) De materias primas en esencias y fragancias: es donde se maneja el *stock* de las fragancias en los distintos sistemas de limpieza e higiene que maneja la empresa, donde además de mantener las existencias para cubrir la demanda de los clientes se vela por que estas materias primas se mantengan en lugares óptimos y que no se corra el riesgo de deterioro.

4) De repuestos y accesorios: es donde la empresa cuenta con el *stock* necesario para suplir con las necesidades que los clientes presentan, ya sea por garantías pactadas, por el deterioro de un equipo y así poder hacer las reparaciones pertinentes, las cuales deben ser lo antes posible, con el objetivo de evitar incomodidades a los clientes.

### **2.1.3 Características.**

En el mercado existen empresas que se dedican a brindar diferentes servicios para satisfacer las necesidades de cada uno de sus clientes, así mismo podemos encontrar las empresas dedicadas a la limpieza, al mantenimiento de maquinaria y mantenimiento de edificios en general. Estos servicios poseen dos características muy importantes que se deben tener en cuenta:

1- Es un servicio realizado por personas. Es fundamental entender que la contratación del servicio se basa principalmente con personas y en buena medida se necesita profesionalismo en el servicio que presta dentro de la entidad para que con esto se cumpla lo estipulado en los contratos realizados con clientes externos.

2- Excelencia en el servicio. Con ello se busca la mejora y la satisfacción de los clientes como también de los colaboradores, sabiendo que un mal servicio produce insatisfacción e incluso problemas en el desarrollo de cualquier actividad realizada.

Particularmente estas empresas cubren la mayor parte de estos servicios por medio de la subcontratación de entidades de servicios de atención al cliente por lo que mantiene una fuerza laboral apropiada y estable, logrando con esto una mayor eficiencia y un mejor nivel de confianza para con sus clientes.

#### **2.1.4 Sector de operación o comercialización.**

Este tipo de empresas está enfocado en la cobertura de todo el mercado en general, su misión es proveer servicios de limpieza e higiene a varios sectores, como los siguientes: sector industrial, comercial, empresas de servicios e instituciones del estado salvadoreño y doméstico. Su área de incursión está basada en el servicio general de aseo y limpieza y los servicios de higiene.

Se basa en proveer personal *outsourcing* total o parcial para desempeñar los servicios generales de limpieza y de higiene, asimismo el alquiler de equipo y mantenimiento del mismo para lograr un agradable, limpio e higiénico, vital para la salud de los usuarios y de los hogares que contraten este servicio.

#### **2.1.5 Geografía.**

Este sector de empresas, sus servicios los prestan a nivel nacional. La mayoría de estas entidades tienen sucursales en territorios extranjeros que suelen tener la misma forma de operar y su

estructura va de acorde a la matriz que las controla, con ello también se logra tener la misma misión, visión, valores y principios, todo ello acompañado de sus estándares de calidad para la prestación del servicio, también la calidad en sus equipos y materias primas, que son consumidas a diario.

Hay un pequeño grupo de empresas en el territorio salvadoreño, las cuales son sucursales dependientes y que cuentan con el respaldo internacional y son empresas comprometidas a respetar lo estándares de calidad internacional.

### **2.1.6 Clasificación económica.**

Las categorías en las cuales se pueden clasificar las empresas en el país, varían dependiendo de los diferentes criterios: por la actividad a la que se dedican, por la capacidad de producción y ventas, por el capital con que cuentan, por la cantidad de personal que emplean para su funcionamiento.

### **2.1.8 Tipos de activos.**

Los activos son esenciales para el funcionamiento de toda empresa, pues son las pertenencias con las que una entidad cuenta para desarrollarse. Existen los activos corrientes y los no corrientes, dentro de estos últimos se encuentran los activos fijos.

### **2.1.7 Clasificaciones de las empresas.**

En la siguiente tabla se presentan como están clasificadas las empresas.

Tabla 2

*Clasificación de las empresas en El Salvador.*

---

**✚ Por la actividad que realizan:**

Extractivas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Agricultura, Caza, Selvicultura y pesca.</li> <li>- Explotación de minas y canteras.</li> <li>- Extracción de madera.</li> </ul>
Industriales	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Electricidad, agua y gas.</li> <li>- Manufactureras.</li> <li>- Construcción.</li> </ul>
Comerciales	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comercio al por mayor y menor.</li> <li>- Restaurantes y hoteles.</li> </ul>
Financieras	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Establecimientos financieros.</li> <li>- Seguros.</li> <li>- Bienes inmuebles y servicios prestados a las empresas comunales, sociales y personales.</li> </ul>
Servicios	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Personales.</li> <li>- Auxiliares a la industria y comercio.</li> </ul>

**✚ Por su tamaño:**

Micro	Es de iniciativa modesta en magnitud y capacidad, sus recursos económicos son escasos, y está integrada comúnmente por familiares.
Pequeña	Al igual que la anterior en cuanto a recursos económicos y capacidad, pero con la diferencia, que incluye personal que no pertenece al núcleo familiar.
Mediana	Es clasificada así, en vista que se encuentra en crecimiento superando las etapas anteriores. Ya cuenta con instalaciones adecuadas a su demanda, incluyendo tecnología moderna y personal de todo nivel académico.
Grande	Esta cuenta con los mejores recursos económicos, organizacionales, de materiales y de tecnología avanzada.

**✚ Por su monto de activo:**

Micro	Cuyo activo total no excede los \$11,500
-------	--

Pequeña	Cuyo activo total no excede los \$85,700
Mediana	Cuyo Activo total no excede los \$228,600
Grande	Cuyo activo total es mayor de los \$228,600

**✚ Por número de trabajadores:**

Micro	1 – 10
Pequeña	11 – 49
Mediana	50 – 199
Grande	199 – a más trabajadores

**✚ Por sus ventas:**

Micro	Son de \$68,571.43
Pequeña	Son de \$68,571.43 – \$685,714.28
Mediana	Son de \$685,714.28 – \$4,571,428.50
Grande	Es mayor de \$4,571,428.50

---

**Fuente:** sitios *web* del BCR, Fusades y Conamype.

Para las entidades de servicios de higiene, los constituyen, las propiedades, planta y equipo que utilizan para la realización de sus actividades comerciales. Hay algunas, que aparte de sus bodegas de almacenaje y oficinas, tienen también salas de ventas o tiendas de venta directa.

Los activos corrientes, son aquellos de vital importancia para un negocio, y se disponen para obtener el mayor beneficio posible, a corto plazo.

Dentro de las empresas de servicios de higiene los utilizados con más frecuencia son el equipo de transporte que sirve para trasladar el recurso humano y el equipo a instalar, el efectivo y equivalentes de efectivo, cuentas por cobrar, inversiones con asociadas, sus inventarios de herramientas que son utilizadas para prestar el servicio óptimo, inventarios de producto terminado como por ejemplo aparatos donde se instalan los desodorizadores, ambientales, depósitos de

residuos, alfombras, entre otros; inventario de equipos que son los instalados en cada lugar donde requieren los clientes, que son explotados para generar la utilidad esperada en la organización.

También cuentan con activos intangibles, que son todas las franquicias adquiridas para ser explotadas en el territorio nacional, las cuales pagan mensualmente un derecho de uso de las mismas. También cuentan con *software* que mantienen para dar un servicio de alta calidad y con tecnología de punta, así como los sitios *web*, que son básicamente la herramienta con la que se mantienen a la vanguardia, efectuando ventas por ese medio.

### **2.1.9 Comercialización.**

Para toda empresa es de vital importancia, atraer nuevos clientes y así mismo mantener la relación comercial con los ya existentes, esto se consigue a través de estrategias de *marketing* y relación personalizada, lo cual conlleva a tener bases sólidas de negocio, entre sí.

Muchas de estas se expanden a nivel nacional e internacional de manera acelerada, lo que conlleva un control más intensivo en sus relaciones comerciales que mantienen; asimismo resulta necesaria la coordinación con las respectivas administraciones tributarias que las rigen dentro de los territorios donde operan.

Uno de los mayores retos para la Administración Tributaria, con este tipo de entidades, es la determinación de las utilidades, las cuales deben declarar dentro del territorio donde operan. La mayoría lo realiza de esta manera.

Para tener una efectiva función de ventas, estas entidades cuentan con bases de datos donde mantienen un buen control de sus clientes y de sus potenciales clientes, las que llevan actualizadas para mejorar el proceso, al momento de la atención requerida.

Además, cuentan con sitios *web* y *blog*, redes sociales, las cuales sirven para llegar hasta el cliente final, quienes pueden optar por sus servicios desde la comodidad de lugar donde se

encuentren, esto genera bastante tráfico de transacciones, y se convierte en una excelente herramienta de ventas de servicios a nivel nacional e internacional. Por medio de ventas en línea y atención con personal altamente profesional y capacitado.

Estas empresas también optan por dar eventos presenciales para sus posibles clientes, esto a través de exposiciones de todos los beneficios que ofrecen a través de los servicios que prestan.

Todo ello aporta valor a cada una de las transacciones que deciden realizar.

#### **2.1.10 Adquisiciones.**

La mayoría de empresas de servicios de higiene realizan la compra de sus insumos en el extranjero, debido a que son partes relacionadas con organizaciones, por ejemplo, una empresa radicada en el país, adquiere sus productos en Uruguay, dado que ahí está la casa matriz quien le surte todo lo que distribuye en nuestro país. Esta forma de operar proporciona mejores precios para poder ser competitivos en el mercado. También tiene relaciones comerciales con proveedores locales, pero en menor proporción, pues están regidas bajo normas internas de las entidades que las controlan y deben cumplir las reglas internas de las empresas matrices.

#### **2.1.11 Grupo empresarial**

Las empresas *Outsourcing* forman parte de grupos empresariales ya que sus actividades las realiza dentro y fuera del país. La mayoría tienen su casa matriz fuera del territorio salvadoreño, están bajo administración extranjera, por lo que se hace necesario mayor vigilancia y controles tributarios para que sean de beneficio los resultados dentro del país donde prestan sus servicios directamente.

## **2.2 LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL SALVADOR.**

### **2.2.1 Generalidades.**

Debido a la creciente demanda de transacciones comerciales, entre entidades relacionadas, a nivel mundial, se vuelven necesarios los regímenes fiscales que contribuyan al mejoramiento económico de cada país para que la tributación sea equilibrada dentro de los mismos.

En El Salvador estas entidades quedan reguladas por la Administración Tributaria, que es el ente encargado, el cual siempre está a la expectativa de dictar normativas que puedan controlar la tributación de las entidades que ejercen operaciones entre partes relacionadas nacionales e internacionales. Una de estas normativas es la que trata sobre los precios de mercado.

El intercambio de bienes y servicios entre empresas ha dado origen a la realización de los estudios de Precios de Transferencia, como mecanismo óptimo para beneficio, tanto para las empresas, como para la Administración Tributaria, quien se encarga de velar porque cada organización comercial tribute en su jurisdicción fiscal y que sea coherente el pago de impuestos con las utilidades obtenidas en sus transacciones que realiza dentro del territorio en el que ha decidido operar.

### **2.2.2 Antecedentes.**

En materia tributaria, los aspectos legales, que hacen referencia el tema de Precios de Transferencia, se mencionan los aplicados en nuestro país.

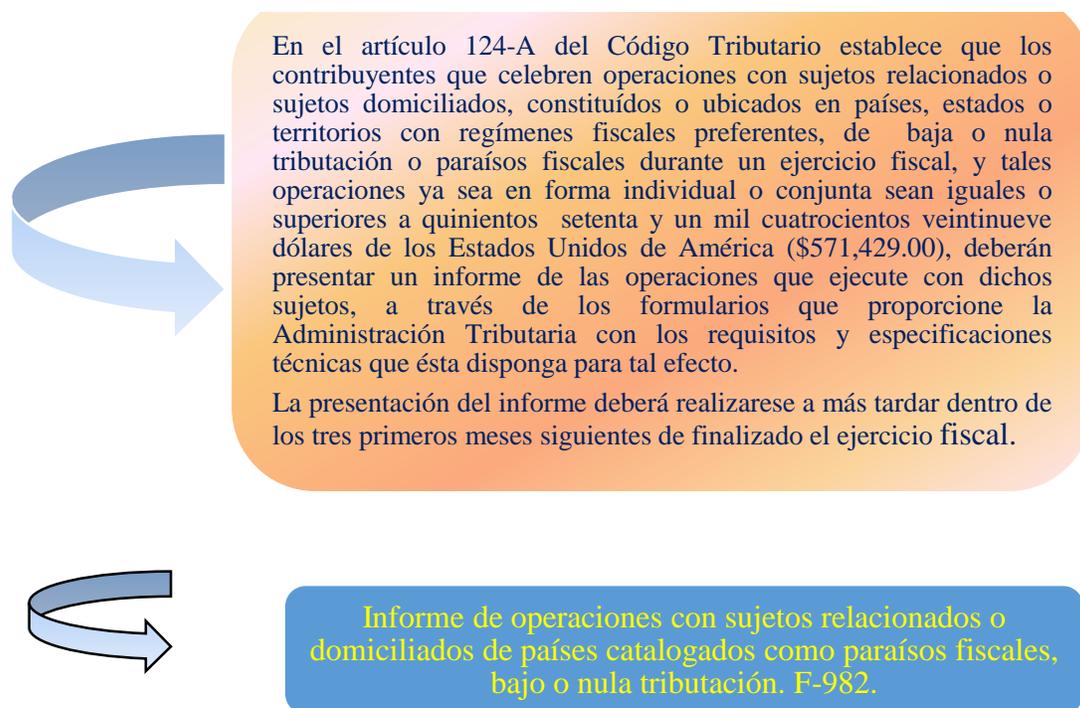
Antes del año 2004, no existía en El Salvador una legislación que regulara la temática de operaciones entre partes relacionadas y de precios de mercado.

A finales del año 2004, mediante reforma al Código Tributario, en el Decreto Legislativo No. 497 del 28 de octubre, se incluyó por primera vez el término precio corriente de mercado específicamente con la incorporación del artículo 199-A. al Código Tributario.

En el año 2005, se reformó nuevamente dicho Código, mediante el Decreto Legislativo No. 648 del 17 de marzo. En este se adicionó el artículo 199-B con el título “precio de mercado”. El artículo 199-B desarrolla las primeras consideraciones sobre operaciones entre partes relacionadas e independientes; así mismo la metodología para determinar si las operaciones entre partes relacionadas son efectuadas a precio de mercado. A finales del año 2009 y a partir del 2010, según Decreto Legislativo No. 233 del 16 de diciembre, se estableció la obligación de determinar las operaciones a precios de mercado entre partes relacionadas o con sujetos domiciliados en países o estados considerados de baja tributación o paraísos fiscales. El segundo inciso del artículo antes citado, dicta que cuando los contribuyentes no cumplan con su obligación de determinar sus operaciones a precios de mercado, la Administración Tributaria con el apoyo de su equipo de auditores determinaran el valor de dichas operaciones. En la misma reforma tributaria se adicionaron los artículos 199-C que dispone sobre que debe entenderse como parte relacionada y el 199-D el cual establece los criterios de comparabilidad y eliminación de diferencias.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), es un grupo de economías organizadas que vela porque en el mundo de los negocios e industrias exista una asistencia legal y fiscal entre los gobiernos que integran y comparten políticas económicas. Tiene como objetivo garantizar el desarrollo financiero y fiscal en los países que conforman y emiten las normativas para establecer precios de mercado, los cuales se determinaran a través de un estudio de Precios de Transferencia. (UHY Fay & Co).

En la siguiente figura se detalla la información que deben presentar los sujetos pasivos.



*Figura 1.* Informe de las operaciones que ejecuten los sujetos pasivos.

**Fuente:** Elaboración propia

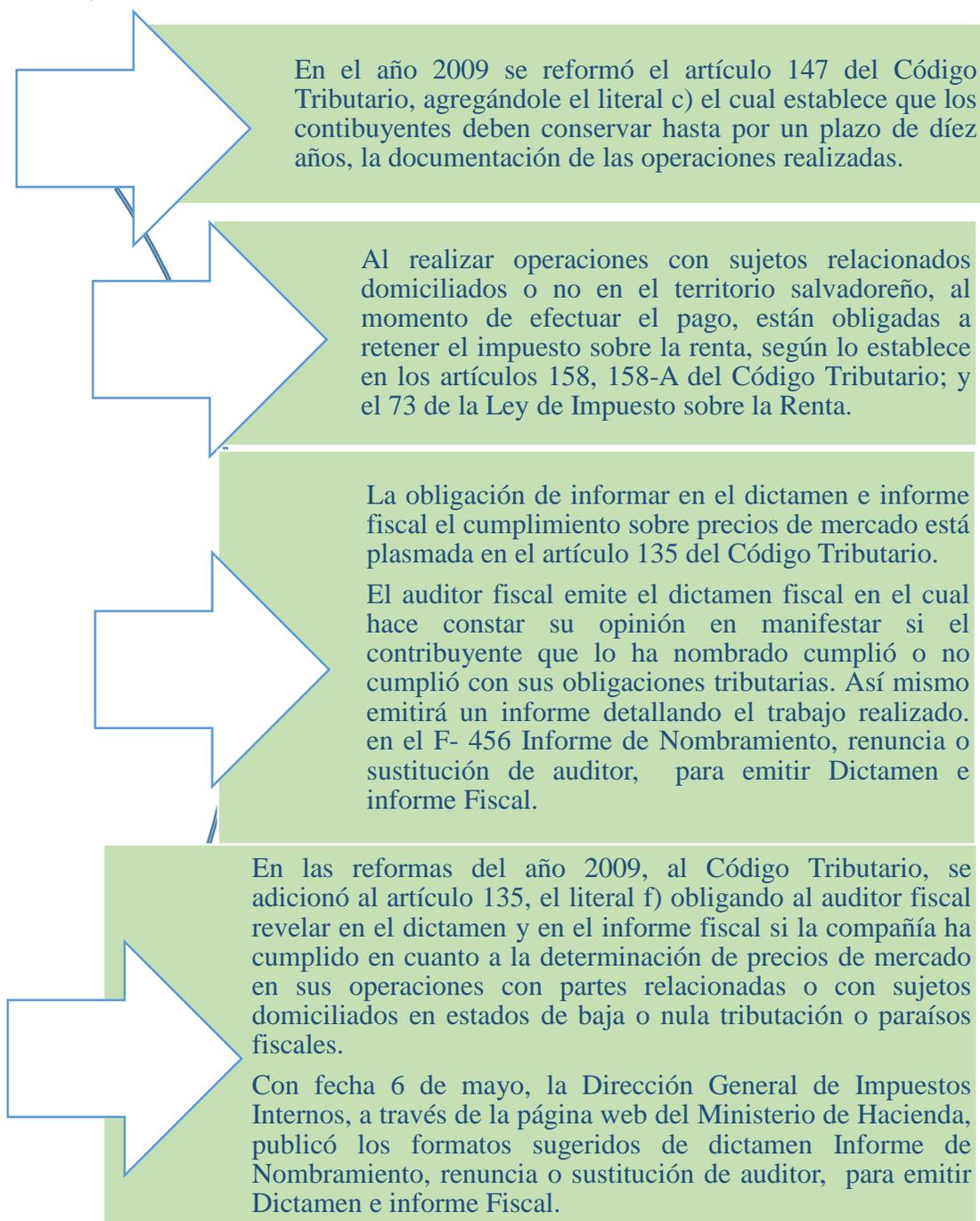
### 2.2.3 Obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Dentro de las obligaciones tributarias que deben cumplir los contribuyentes que celebren operaciones con sujetos relacionados, de acuerdo a lo establecido a la normativa tributaria salvadoreña están las siguientes:

#### a) **Informar.**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) define este concepto de manera más general, como los precios a los cuales una empresa transfiere bienes tangibles, intangibles o presta servicios a empresas vinculadas.

**b) Documentar:**



*Figura 2.* Documentar las operaciones que ejecuten los sujetos.

**Fuente:** Elaboración propia

### 2.2.4 Marco Legal salvadoreño.

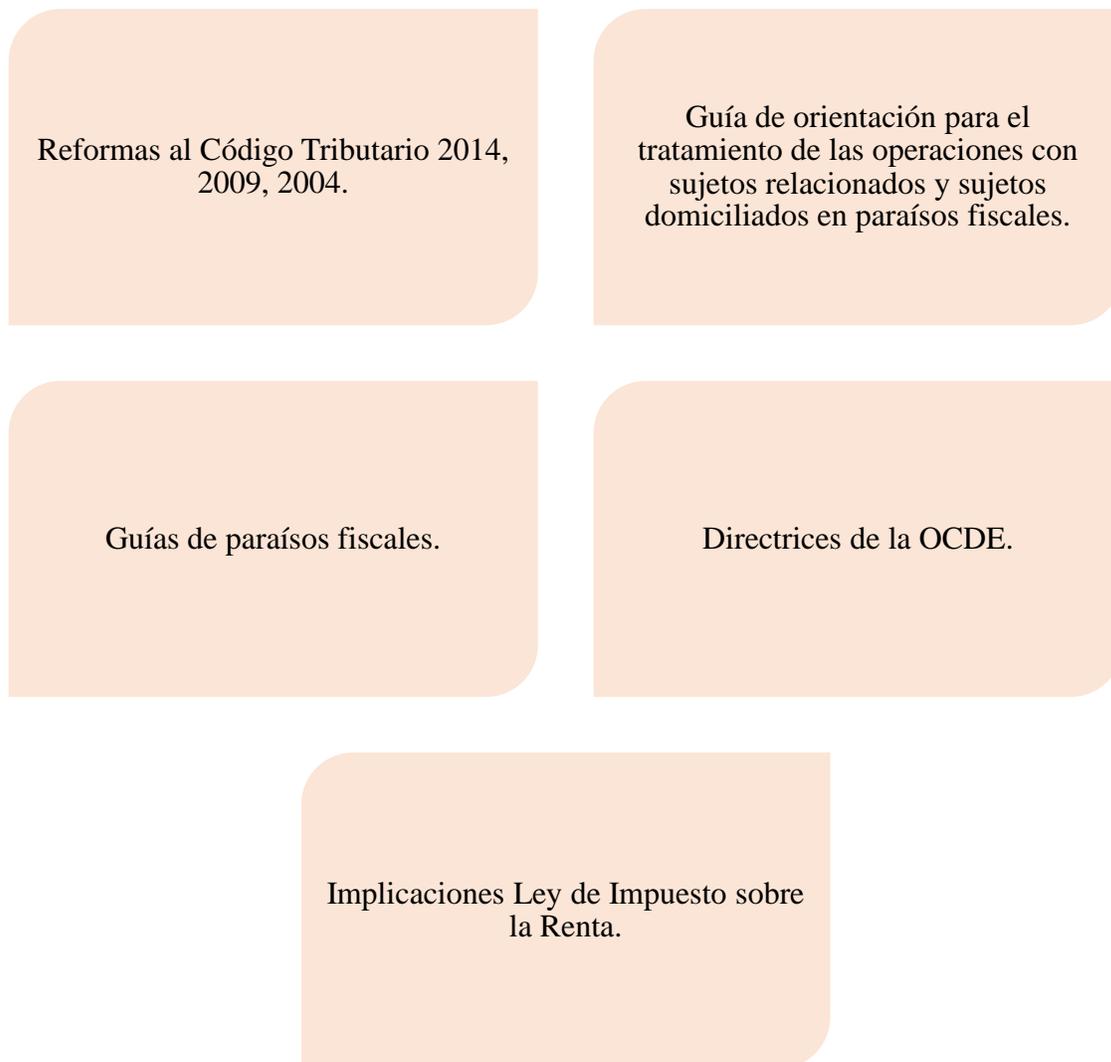


Figura 3. Resumen del marco legal salvadoreño

**Fuente:** Elaboración propia.

Artículo	Contenido
244; lit. L)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sanción por incumplimiento del F 982.</li> </ul>
199-A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Facultad de la Administración Tributaria de estimar base imponible de IVA y RENTA.</li> </ul>
199-B 199-C 199-D	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Método de precio de mercado.</li> <li>• Definición de sujetos relacionados.</li> <li>• Criterios de comparabilidad, criterio de eliminación de diferencias.</li> </ul>
147; lit. E)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obligación de documentar operaciones entre partes relacionadas. Estudio de precios de transferencia.</li> </ul>
135; lit. F)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obligación del auditor fiscal de revelar incumplimientos.</li> </ul>
124-A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Obligación de presentar el Informe de Operaciones con Sujetos Relacionados. el F 982, el cual se presenta al Fisco en el mes de marzo.</li> </ul>
62-A	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Determinación de operaciones con partes relacionadas a precios de mercado, considerando los lineamientos de la OCDE.</li> </ul>

*Figura 4.* Resumen de artículos del Código Tributario referentes al tema de Precios de Transferencia.

**Fuente:** Elaboración propia

### **2.3 PRINCIPALES DEFINICIONES.**

A continuación, conceptos de contenidos de los que trata la presente investigación, los cuales son de beneficio para el profesional de contaduría pública:

➤ **Precios de Transferencia.**

Son los precios fijados en las transacciones internacionales entre personas o entidades vinculadas fiscalmente. (Vásquez & Alonso, 2012, pág. 51)

González-Béndiksen define el concepto de Precios de Transferencia: “como los principios para evitar el manejo artificial de precios entre entidades vinculadas, efectuado por un grupo multinacional o por una o más administraciones tributarias, que resulta, bien en lesión a un fisco al privarlo de gravámenes a los que tiene derecho, bien en doble o múltiple imposición para el grupo multinacional” (González Béndiksen, 2011, pág. Pag. 4)

➤ **Precio de mercado.**

“Para efectos de lo dispuesto en el artículo anterior se entenderá por precio de mercado en las operaciones locales, el precio de venta que tengan los bienes o servicios, en negocios o establecimientos ubicados en el país no relacionados con el fiscalizado, que transfieran bienes o presten servicios de la misma especie.” (Código Tributario. Art. 199-B)

➤ **Método del precio libre comparable.**

El método del precio libre comparable consiste en comparar el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio de los bienes o servicios transferidos en el marco de una operación no vinculada y comparable.

➤ **Empresas vinculadas.**

Aquellas donde una empresa participa, directa o indirectamente en la administración, control o capital de la otra o donde unas mismas personas participan, directa o indirectamente, en la administración, control o capital de ambas empresas. (González Bendiksen, 2011, pág. Pág. 4)

➤ **Partes vinculadas y no vinculadas.**

Se entenderá por parte vinculada la empresa que participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de otra empresa, o cuando la misma persona participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de ambas empresas. (Vásquez & Alonso, 2012, pág. 53)

➤ **Supuestos de vinculación.**

Se entiende como transacción vinculada aquella que se efectúa entre empresas cuando tienen alguna forma de relación entre ellas. Al contrario, una transacción no vinculada es aquella efectuada entre partes independientes. (Vásquez & Alonso, 2012, pág. 53)

➤ **Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) de Precios de Transferencia (*Transfer Pricing Guidelines*).**

Es una guía publicada por la OCDE destinada a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Contiene pautas para desarrollar el principio *Arm's Length* en la determinación de Precios de Transferencia entre empresas relacionadas. Desde su aparición en 1995, ha sido complementada y modificada anualmente.

➤ **Logística de administración.**

Son las actividades que determinan la estrategia general y la organización de la empresa. (Romero, Carlos Caro, pág. 204)

➤ **Producto y manufactura.**

Actividades desarrolladas en la cadena de valor de la compañía en sus procesos de desarrollo y manufactura de los productos y/o servicios con los cuales desarrolla su objeto social. (Romero, Carlos Caro, pág. 205)

➤ **Riesgos locales.**

Son los factores de negocios que exponen a una compañía a eventuales pérdidas o daños. (Romero, Carlos Caro, pág. 205)

➤ **Riesgos de mercado.**

Condiciones de competencia en el mercado respecto a la demanda, a la no satisfacción de la demanda o a la incapacidad de desarrollar mercados o servicios conexos. (Romero, Carlos Caro, pág. 206)

➤ **Partes relacionadas.**

En materia de Precios de Transferencia, se consideran partes relacionadas o vinculadas aquellas en las que una persona natural o jurídica participa directa o indirectamente en la administración, dirección, control o capital de otra persona natural o jurídica. (Alcivar, 2005, pág. 3)

➤ **Base de Datos.**

Es el conjunto de datos informativos organizados en un mismo contexto para su uso o vinculación. Se les llama también a los bancos de información que contienen datos relativos a diversas temáticas y categorizados de distinta manera, pero que comparten entre sí algún tipo de vínculo o relación que busca ordenarlos y clasificarlos en conjunto.

➤ **Rango intercuartílico.**

Es una medida de variabilidad adecuada cuando la medida de posición central empleada ha sido la mediana. Se define como la diferencia entre el tercer cuartil y el primer cuartil.

## 2.4 LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL SALVADOR.

### 2.4.1 ¿Por qué surgen los Precios de Transferencia?

En la siguiente figura se presenta el por qué surgen los Precios de Transferencia.



Figura 5. ¿Por qué surgen los Precios de Transferencia?

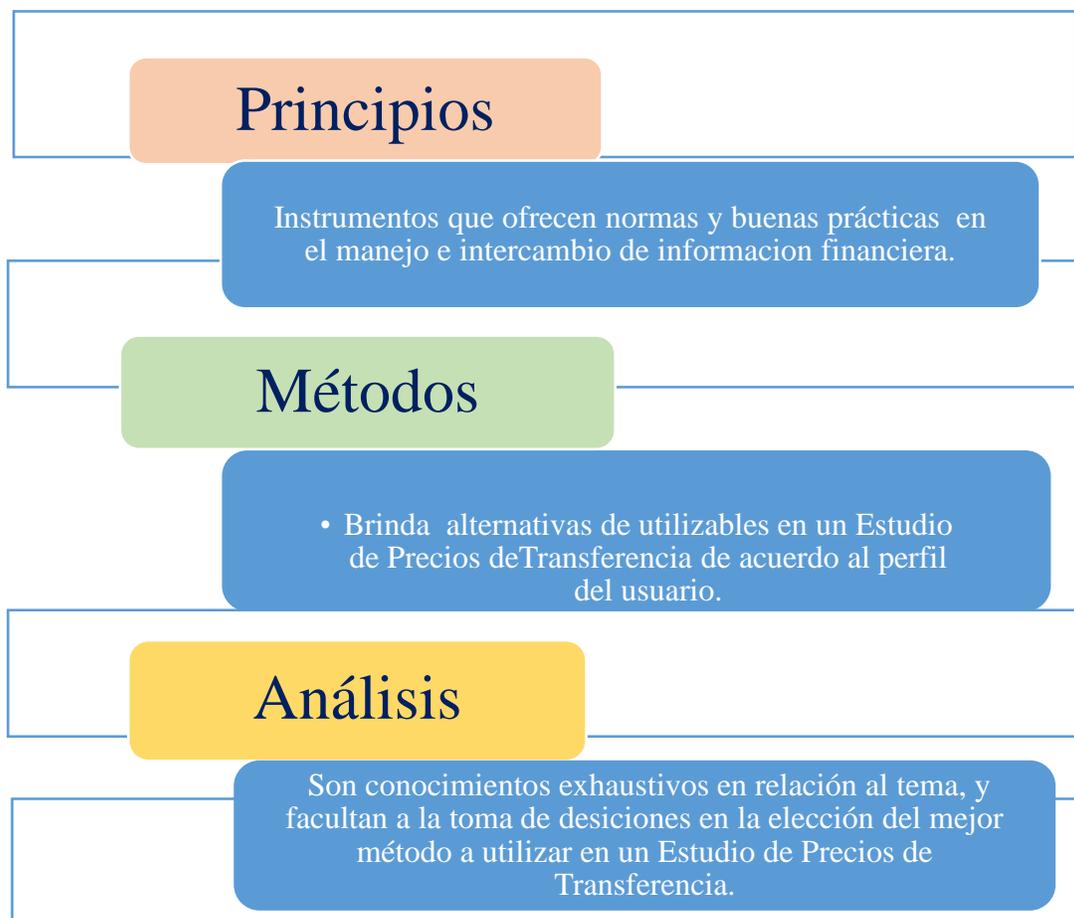
**Fuente:** Elaboración propia.

Los Precios de Transferencia son las herramientas mediante la cual los contribuyentes pueden demostrar que sus operaciones con sus partes relacionadas locales o extranjeras son de conformidad a la regulación legal y basadas en el principio de plena competencia. (IDC 2017, 2017)

González-Béndiksen define el concepto de Precios de Transferencia: “como los principios para evitar el manejo artificial de precios entre entidades vinculadas, efectuado por un grupo multinacional o por una o más administraciones tributarias, que resulta, bien en lesión a un fisco al privarlo de gravámenes a los que tiene derecho, bien en doble o múltiple imposición para el grupo multinacional” (González Béndiksen, 2011, pág. Pag. 4)

## 2.5 ESTRUCTURA DE UN ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

En la siguiente figura se muestra como está integrado un estudio de Precios de Transferencia.



*Figura 6.* Estructura de un estudio de Precios de Transferencia.

**Fuente:** Elaboración propia.

Los estudios de Precios de Transferencia mantienen una estructura, que siguen y respetan para poder realizar estos estudios de una manera legal y transparente, según las directrices que sugiere la OCDE.

### **2.5.1 Principios.**

A manera, de evitar distorsiones en los datos de las transacciones realizadas entre compañías relacionadas, se hace necesaria la implementación de principios relativos a los Precios de Transferencia, que tiendan a determinar la base tributaria acorde a cada territorio y así mismo evitar la doble imposición, con lo cual se obtienen menos conflictos entre las administraciones tributarias de los diferentes países y se obtienen ventajas como por ejemplo la de tener relaciones comerciales e inversiones internacionales que ayudan a un crecimiento económico en cada país.

Tales principios deben adoptarse en consenso internacional para evitar conclusiones inconsistentes o incompletas ante problemáticas tributarias que pudieren generarse dentro de las operaciones de negocios.

#### **✓ Principio de Plena Competencia:**

El principio de plena competencia analiza si el precio fijado en operaciones entre partes relacionadas debería ser similar al que hubiese sido fijado en operaciones comparables entre partes independientes, dentro de un mercado en competencia.

#### **✓ Principio de Comparabilidad:**

Este principio se elabora partiendo de un análisis funcional que permita probar que las operaciones entre compañías son semejantes, tomando en consideración las actividades económicas que se desarrollan dentro del grupo.

### **2.5.2 Métodos de aplicación.**

Las guías aplicables en materia de Precios de Transferencia para empresas multinacionales, clasifican los métodos para un estudio de estos, los cuales surgen de la comparación de precios pactados en los mercados libres entre entidades independientes, con aquellos mercados entre empresas relacionadas; sin embargo dicha comparabilidad requiere un análisis como antesala

tomando en cuenta todos los parámetros con respecto a todas las tareas realizadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por las entidades que permita la semejanza en las transacciones realizadas entre las empresas.

También debe tomarse en cuenta las condiciones de mercado, como el nivel de consumo, el volumen de operaciones, el nivel de distribución, el grado de desarrollo y los años con que se hayan tomado a bien realizar las comparaciones.

En ocasiones no es posible realizar la comparación estrictamente, por no ser idénticas las funciones de cada entidad, pero si las condiciones son lo suficientemente similares es posible, realizando ajustes o correcciones a diferencias que pudieren resultar. De ahí lo que se pretende encontrar son rangos de Precios de Transferencias aceptables y conformes al criterio de plena competencia.

Los métodos en materia de Precios de Transferencia aprobados por la OCDE son:

**Los tradicionales:**

- a) Método del precio libre comparable.
- b) Método del precio de reventa.

**Los no tradicionales:**

- c) Método del coste incrementado.
- d) Método del margen neto operacional.
- e) Método del reparto del beneficio.

Para la aplicación de los métodos se siguen lineamientos generales:

1. Información relacionada disponible.
2. Calidad de información disponible.
3. Búsqueda de comparables internos o externos.

4. Determinación del rango intercuartil de plena competencia de los precios.
5. Montos de las contraprestaciones o márgenes de las utilidades de las operaciones.

### **2.5.3 ANÁLISIS.**

El estudio de Precios de Transferencia se divide en dos partes fundamentales: análisis económico y análisis funcional. A continuación, se detallan cada análisis:

### **2.6 ANÁLISIS ECONÓMICO.**

El análisis económico se divide en tres etapas:

1. Ajustes económicos.
2. Aplicación de métodos.
3. Cálculos estadísticos.

#### **2.6.1 Ajustes económicos.**

Los ajustes económicos consisten en modificaciones de orden financiero y/o operativo que efectúan operaciones comparables, con la finalidad de determinar con menor grado de variación los rangos de precios de mercado.

#### **2.6.2 Métodos.**

Conforme a lo dispuesto en las directrices de la OCDE los métodos son divididos en:

- Método libre comparable.
- Método del precio de reventa.
- Método del coste incrementado.
- Método del margen neto de la operación.
- Método de reparto de beneficio.

En la figura 7 se muestran los diferentes métodos para la determinación de los Precios de Transferencia aceptados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

Método  
precio  
comparable  
no  
controlado

- Compara el precio directo, de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio de los bienes o servicios transferidos en el marco de una operación no vinculada y comparable.
- Consiste en comparar el precio o contraprestación directa en operaciones con sujetos relacionados con aquellas entre terceros.

Método  
de precio  
de reventa

- Compara el margen bruto, de reventa obtenido por el comprador de un bien, al revender dicho bien en el marco de una operación no vinculada, con el margen de reventa que se ha obtenido en operaciones de compra y reventa no vinculadas y comparable.
- Analiza el beneficio que espera un revendedor de inventarios adquiridos a parte relacionada a terceros.

Método costo  
adicionado

- Compara el margen bruto sobre los costos directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación vinculada con el margen sobre los costos directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación no vinculada.
- Analiza el beneficio de la adición de valor de un bien o servicio vendido a un sujeto relacionado, asociado a actividades de manufactura y prestación de servicios.

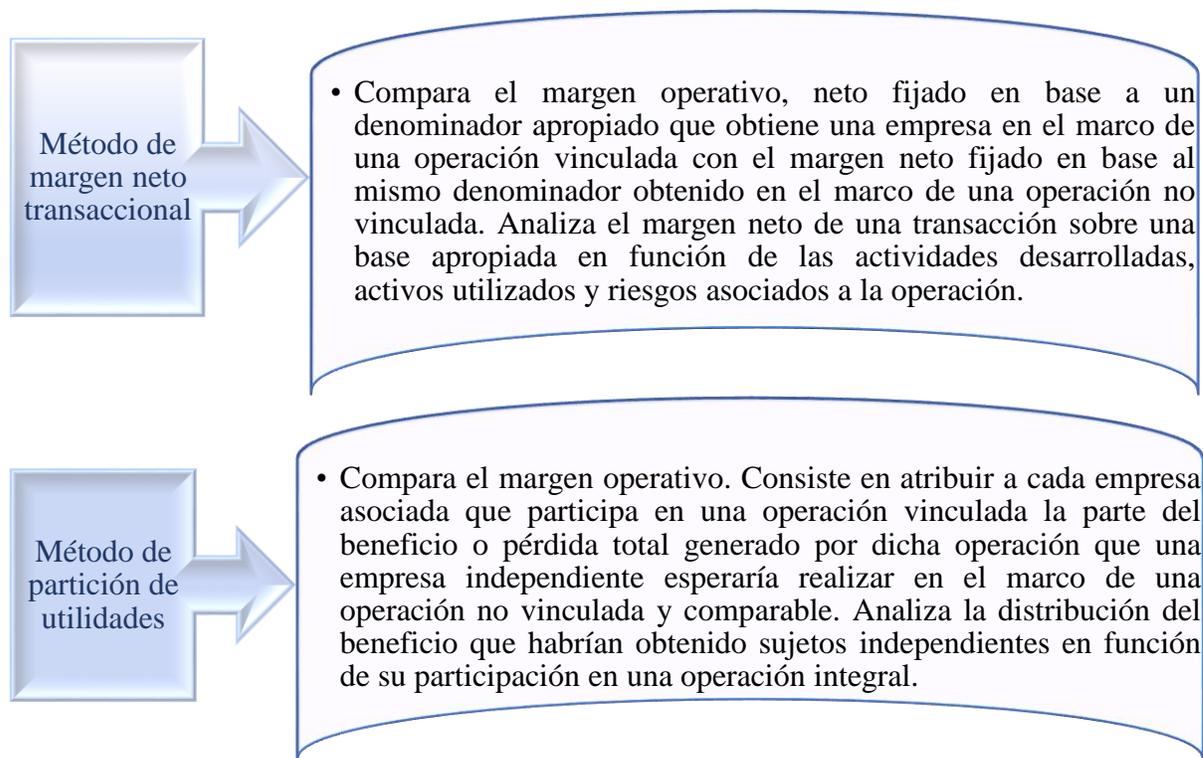


Figura 7. Resumen estructurado de los métodos de aplicación un estudio de Precios de Transferencia.

**Fuente:** Elaboración propia.

Dentro de todos estos métodos podemos resaltar el más importante en el mercado, es el método libre comparable. Aunque en principio parece el más razonable, también resulta el más difícil de aplicar en la práctica, por la falta de comparables adecuados en el mercado con el cual realizar el análisis. Es el método que requiere un conocimiento más exhaustivo del producto y del sector. Deberán tomarse en consideración todas las circunstancias económicas y contractuales que rigen la operación. También se tendrán en cuenta las características del producto y las estrategias de negocio. Todo ello lo hace una tarea ardua y en muchos casos difícil de explicar en un expediente. Aunque estos factores también pueden jugar a favor de la sociedad que quiere justificar unos precios mayores o menores a la media del mercado. Con el objetivo de lograr un equilibrio entre los intereses de los contribuyentes y las Administraciones Tributarias, los países miembros de la

OCDE adoptaron el principio de plena competencia o *Arm's Length Standar* como norma sobre Precios de Transferencia, para efectos fiscales.

### 2.6.3 Etapas del estudio de Precios de Transferencia.

En la siguiente figura se describen las etapas principales que se siguen para realizar un estudio de Precio de Transferencia.

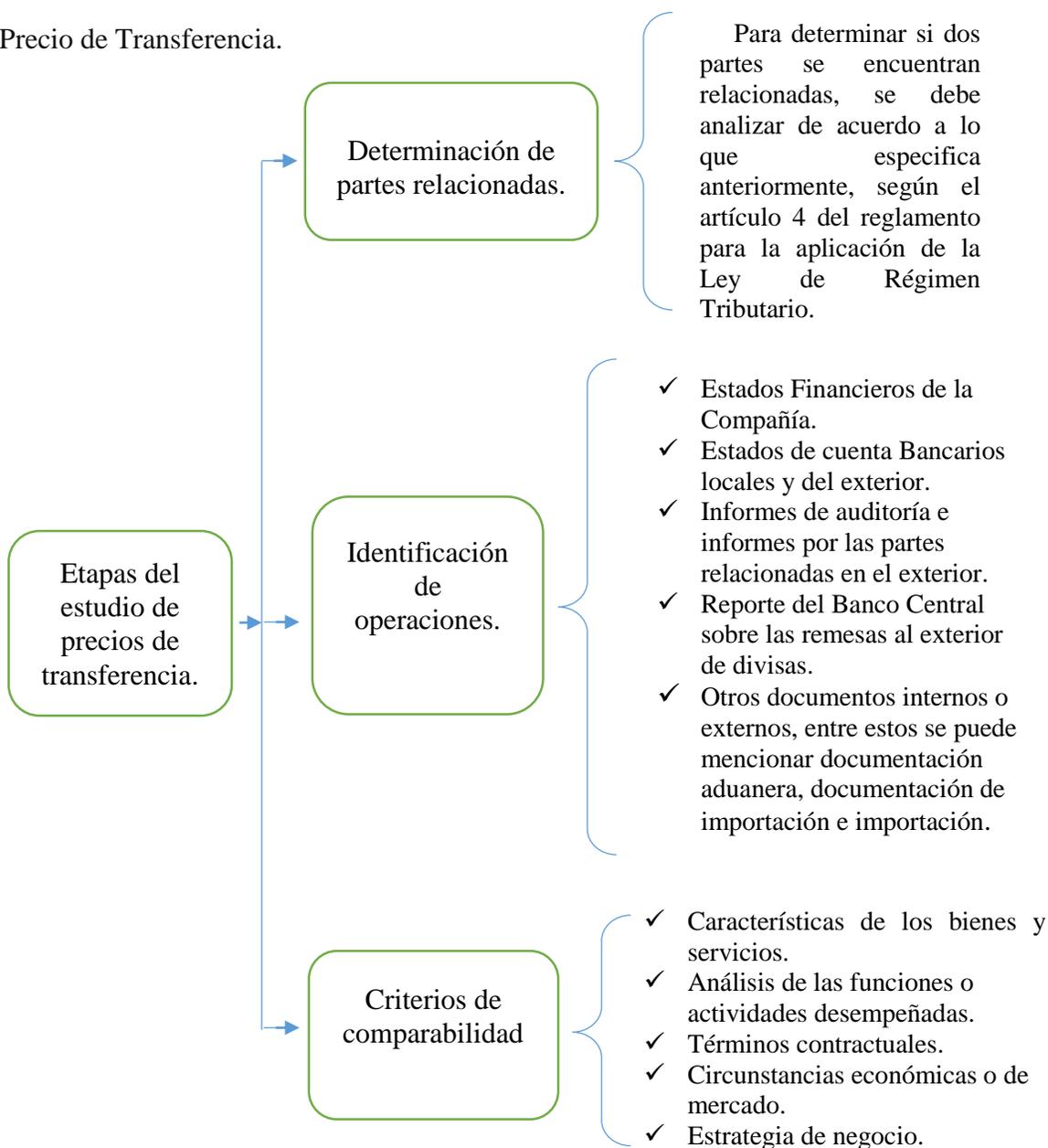


Figura 8. Etapas del estudio de Precios de Transferencia.

**Fuente:** Elaboración propia

#### 2.6.4 Resumen sobre principio de plena competencia o *Arm's Length Standar* para efectos fiscales.

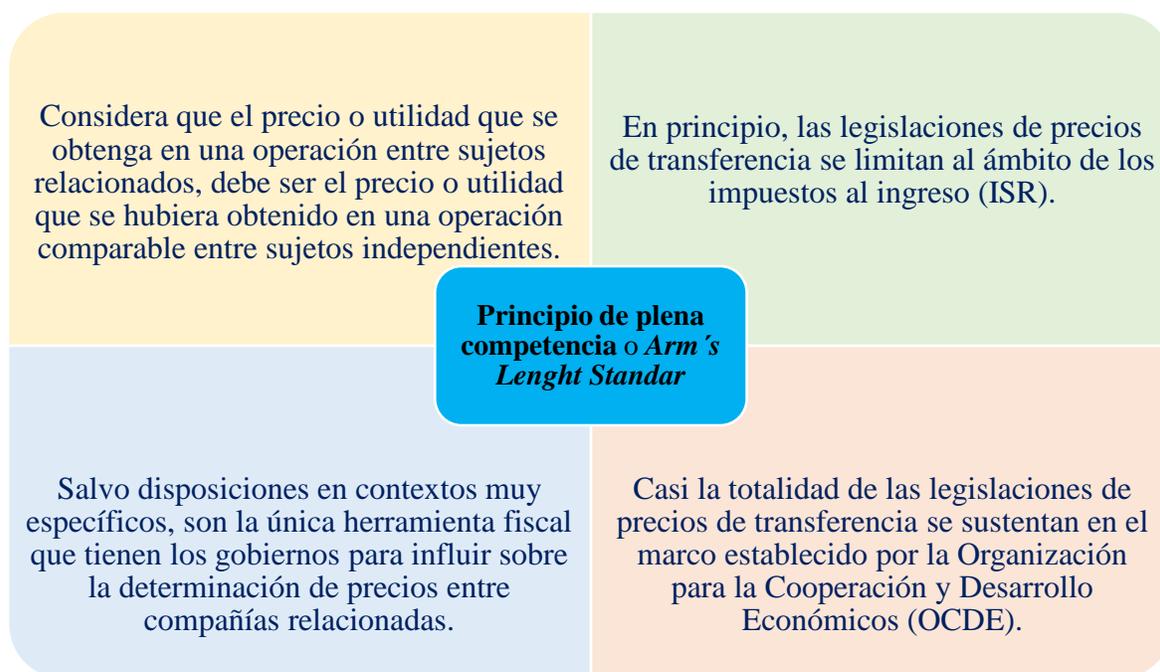


Figura 9. Resumen sobre principio de plena competencia o *Arm's Length Standar* para efectos fiscales.

**Fuente:** Elaboración propia.

#### 2.6.5 Cálculos estadísticos.

La temática de los estudios de Precios de Transferencia necesita, primeramente, conocer la legislación tributaria, además saber aplicar los factores que atañen los estudios, los cuales son: los principios, los métodos de aplicación y el análisis funcional. Sin embargo, al realizar un estudio más completo es importante tener nociones básicas de la estadística, tales como: media, moda, cuartiles, percentiles, muestras, poblaciones, entre otras.

En Precios de Transferencia, la mediana y los cuartiles son indicadores muy importantes para evaluar las condiciones de operaciones realizadas entre sujetos relacionados, si estuviere de acorde con las condiciones de plena competencia.

### **2.6.6 Variables estadísticas**

Existen diversas variables estadísticas, sin embargo, la media aritmética se considera importante dado que es el valor característico en una serie de datos cuantitativos objeto de estudio y se obtiene a partir de la suma de todos los importes divididos entre el número de sumandos.

La mediana representa el valor de la variable de posición central en un conjunto de datos ordenados, esto significa que el conjunto menor o iguales que esta representarán el 50%, y los que sean mayores constituirán el otro 50% del total en la muestra.

El rango intercuartílico es la diferencia entre el tercer y el primer cuartil de una distribución. Es la medida de variabilidad adecuada cuando ha sido empleada la mediana. De los análisis estadísticos que se abordan en la investigación, es uno de los de mayor importancia ya que, en síntesis, constituye lo que en Precios de Transferencia se conoce como rango de plena competencia.

### **2.6.7 Rango intercuartílico**

Es un método estadístico que se emplea para incrementar el grado de confianza en un análisis específico.

Un rango intercuartil representa un 50% de los resultados que son observados en la muestra.

Comúnmente se obtiene un rango de precios, en las cuales sirven para verificar si el valor que se ha obtenido se encuentra en el rango que se ha calculado y así dar una mejor fiabilidad en la información revelada. (Mauricio Hurtado de Mendoza Valdés, s.f.)

### 2.6.8 Aplicaciones del rango intercuartil.

En la figura 10 se muestra las aplicaciones principales que lleva un intercuartil.



*Figura 10.* Aplicaciones del rango intercuartil.

**Fuente:** Elaboración propia.

De acuerdo a la Guía de orientación en caso que el precio o margen se encuentre fuera del rango, se considerará que el valor pactado entre independientes, es la mediana.

## 2.7 CARACTERÍSTICAS DEL ANÁLISIS ECONÓMICO.

Un análisis económico requiere de las siguientes características para que sea completo y útil dentro de un estudio de mercado:

- Parámetros determinantes de comparabilidad.
- Análisis de método a aplicar.
- Búsqueda de transacciones comparables.
- Selección de empresa evaluada.
- Búsqueda de empresas comparables.

- Ajustes cualitativos y cuantitativos.
- Rango intercuartil y ajustes.

#### Parámetros determinantes de comparabilidad.

- ✓ Características de los bienes y servicios.
- ✓ Análisis funcional de las empresas involucradas.
- ✓ Términos contractuales.
- ✓ Circunstancias económicas.
- ✓ Estrategias de negocios.

#### Análisis de método a aplicar entre algunos podemos mencionar:

- ✓ Método del precio comparable no controlado.
- ✓ Método del precio de reventa.
- ✓ Método del costo de producción.
- ✓ Método de los márgenes transaccionales de utilidad de operación.

#### Búsqueda de transacciones comparables.

- ✓ No se requiere que la transacción sea idéntica o exactamente comparable.
- ✓ Debe ser lo suficientemente similar para permitir un estándar de comparación confiable y razonable.
- ✓ Ninguna de las diferencias, si hubiese, entre las situaciones bajo comparación pueden afectar materialmente la condición que está siendo analizada (precio o margen).
- ✓ Ajustes razonables pueden ser realizados para eliminar los efectos de aquellas diferencias que pudieran presentarse.

### Selección de empresa evaluada.

- ✓ El análisis de comparabilidad y justificación de los Precios de Transferencia, podrá realizarse indistintamente sobre la situación del sujeto local o del sujeto del exterior.
- ✓ Las guías de la OCDE establecen que la compañía testada debe ser aquella que lleve a cabo funciones que sean más fáciles de evaluar y para aquella en la cual existan los datos más calificados para su comparación en cuanto a cantidad y confiabilidad.
- ✓ En caso de optarse por la situación del sujeto del exterior se exigirá prueba documentada certificada en el país de origen por auditor independiente de reconocido prestigio, debidamente traducida y legalizada.

### Búsqueda de empresas comparables considerando principalmente aquellas que:

- ✓ Operen en condiciones “*arm’s length*”.
- ✓ Reporten públicamente su información financiera.

### Rango intercuartil y ajustes.

- ✓ Se obtiene un rango de precios o márgenes de utilidad de operaciones comparables no controladas.
- ✓ Se ajusta mediante un procedimiento estadístico que permita obtener un rango de mercado (rango intercuartil).
- ✓ Si los precios, montos o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro de estos límites, se considerarán como pactados o utilizados entre empresas independientes.
- ✓ En caso contrario, si corresponde, luego de analizada la causa, el precio, monto o margen de utilidad del contribuyente se ajustará en función de lo establecido por la normativa vigente.

(Cr. Alejandro Horjales, 2010)

## **2.8 ASPECTOS TECNOLÓGICOS BASADOS EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

Debido a la necesidad presentada por las administraciones tributarias y fiscales de los diversos países con respecto a la magnitud que tiene el tema de Precios de Transferencia y sus componentes, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) y el Grupo de los 20 se dieron la tarea de evaluar la forma de contrarrestar la problemática, la cual ha dado como resultado la adopción de planes de acción consistentes en dotar a las autoridades fiscales de mejores herramientas tecnológicas que les permitan tener la mayor parte de información necesaria para el tratamiento del desarrollo de un estudio de Precios de Transferencia que basa su análisis en un modelo de libre competencia. Este modelo es utilizado para determinar los precios en un mercado de “competencia perfecta”, el cual parte de la presunción que consumidores y productores determinan tanto los precios como los términos de una negociación (cantidad, calidad, plazos, precio, etcétera) en función de la satisfacción de las necesidades y aceptación de ambas partes, lográndose así maximizar la utilidad privada y social.

Para una transparencia ante las administraciones tributarias resulta esencial la utilización de tecnologías que ayuden a minimizar la carga de datos que se requieren para desarrollar los estudios y análisis correspondientes a Precios de Transferencias, y para la presentación de los diferentes informes, el de país por país, el de ingresos, beneficios, impuestos pagados y de más indicadores de actividad económica.

Los informes antes mencionados son de obligatoriedad para las entidades declararlos anualmente, con ello requieren de bases de datos para mantenerlos y presentarlos de manera eficaz y oportuna.

Con la documentación sobre Precios de Transferencia, exigen a las entidades proporcionar a las administraciones tributarias, información global de alto nivel acerca de sus operaciones empresariales y de sus políticas en todo el mundo. Tal información la deben presentar en un archivo maestro que estará a disposición de todas las administraciones tributarias de los países interesados. Esa información también la exigen en archivo local para cada país, en el que se identifiquen las operaciones con la entidad asociada correspondiente, el monto de dichas operaciones, y el análisis de los Precios de Transferencia realizado por la entidad.

Los beneficios que aportan los aspectos tecnológicos es ofrecer a las administraciones tributarias información útil y óptima necesarias para identificar si las empresas han llevado a cabo prácticas de Precios de Transferencia u otras cuyo efecto sea trasladar lo que corresponde a cada país, refiriéndose a las utilidades y riesgos adoptados.

El objetivo propuesto con la utilización de aspectos tecnológicos es comprender, controlar, combatir las prácticas no balanceadas entres países, en el área de negocios.

Queda a disposición que cada entidad actualice sus bases de datos con *software* que le resulten más factibles para el tratamiento de Precios de Transferencias y sus análisis ya que todas son diferentes en sus administraciones.

La información requerida por cada Administración Tributaria en cada país es amplia y está basada para realizar una comparación entre entidades logrando la transparencia fiscal y obteniendo información para realizar evaluaciones adecuadas y más eficientes.

Para la OCDE la documentación debe quedar estandarizada, por lo que en octubre del 2015 dio a conocer un nuevo modelo de documentación: un archivo maestro, un archivo local y el reporte país por país. Con el fin de recopilar toda la información necesaria para soportar el desarrollo del tema de Precios de Transferencia.

Cabe mencionar que cada país adopta diferentes medidas tecnológicas para incorporar las guías de la OCDE en sus legislaciones. Y así mismo las entidades que para el tema en mención adoptan tecnología para desarrollarlo. (Alvarado Salinas & Vera Sandoval, 2013)

## **2.9 BASES DE DATOS UTILIZADAS EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

Cualquier fuente de información puede ser aceptable, siempre que se conduzca a datos financieros y comerciales fidedignos para los análisis de Precios de Transferencia. Hay dos grandes categorías de comparabilidad: los internos y los externos, sin embargo, en este punto la aplicación del principio de plena competencia depende en buena medida de los comparables externos.

Las bases de datos por lo general, son utilizadas para realizar análisis. Un aspecto para hacer un buen análisis, es tener comparables. Lo usual en los estudios de Precios de Transferencia se buscan comparables internos; en la mayoría de casos no se cuenta con ello, por lo que se debe utilizar externos de donde se obtiene la información.

Para la búsqueda de comparables externos es necesario, la adquisición de una licencia de uso de una base de datos para la obtención de la información.

Existen bases de datos que ofrecen información financiera o contable de compañías mercantiles, las cuales son obtenidas a través de registros públicos mercantiles o regulatorias.

Las otras bases de datos ofrecen información específica sobre tipos de transacciones.

Las bases de datos comerciales se utilizan para seleccionar compañías que se puedan considerar comparables, para ellos se toman diferentes ratios financieras de la compañía y se comparan con aquellos homónimos obtenidos por las compañías consideradas como comparables.

Las bases de datos de transacciones se utilizan para valorar la remuneración de una transacción en concreto, por ejemplo, un crédito o activos intangibles.

Así mismo, se valora como se pactaron las condiciones entre empresas asociadas y empresas independientes. Esta normalmente son las bases de datos preferidas sin embargo no excluyen las comerciales.

Entre algunas de bases de datos:

- ✓ AIDA: Esta base de datos tiene información de aproximadamente 950.000 compañías italianas.
- ✓ *Compustat*: Esta base de datos brinda información de compañías de Estados Unidos, esta base de datos incluye información del SEC.
- ✓ Odin: Esta base de datos incluye información de más de 1 millones de compañías de los países nórdicos.
- ✓ Subina: Incluye información de 95.000 compañías austriacas.
- ✓ *Dash*: Esta base de datos incluye información de 3.6 millones de compañías, además incluye perfiles e información resumida.
- ✓ Orina: Contiene información de compañías de la Zona Asia Pacifico.
- ✓ ISIS: esta tiene información en el ambiro de empresas aseguradoras.

(Asesores Fiscales, Financieros y contables, s.f.)

## 2.10 ANÁLISIS FUNCIONAL.

Es un análisis clave de comparabilidad en los estudios de Precios de Transferencia que se aplica para describir e identificar todos los aspectos pertinentes a las funciones transaccionales de bienes y servicios de las partes relacionadas, donde además de evaluar sus operaciones se evalúan los

riesgos asumidos, los activos tangibles e intangibles utilizados en las operaciones de las empresas relacionadas.

En este análisis lo que se pretende es la comparación de las características de los bienes y servicios transferidos, la comparación de actividades, los activos empleados por cada una de las entidades que tienen relación comercial. En este punto se entra a analizar y documentar las funciones y los riesgos que tipifican las operaciones entre vinculados o empresas relacionadas objeto del estudio de Precios de Transferencia.

En las relaciones empresariales independientes, la remuneración o el precio, evidenciarán las funciones realizadas por cada empresa teniendo presente los activos utilizados y los riesgos asumidos. Los riesgos asumidos no son solo de tipo financiero, es necesario observar y evaluar la situación interna, política y social de una jurisdicción. Por tanto, para determinar si son comparables entre sí, u operaciones relacionadas o independientes, es necesario comparar los roles asumidos por ambas partes. (Romero, Precios de Transferencia, pág. 182)

Dentro del análisis a realizar se debe poner atención más que todo a la estructura y organización de las entidades. Dentro de las cuales se tienen que identificar funciones tales como:

Diseño, fabricación, montaje, investigación y desarrollo, prestación de servicios, comercialización, distribución, compras, transporte, publicidad y gestión.

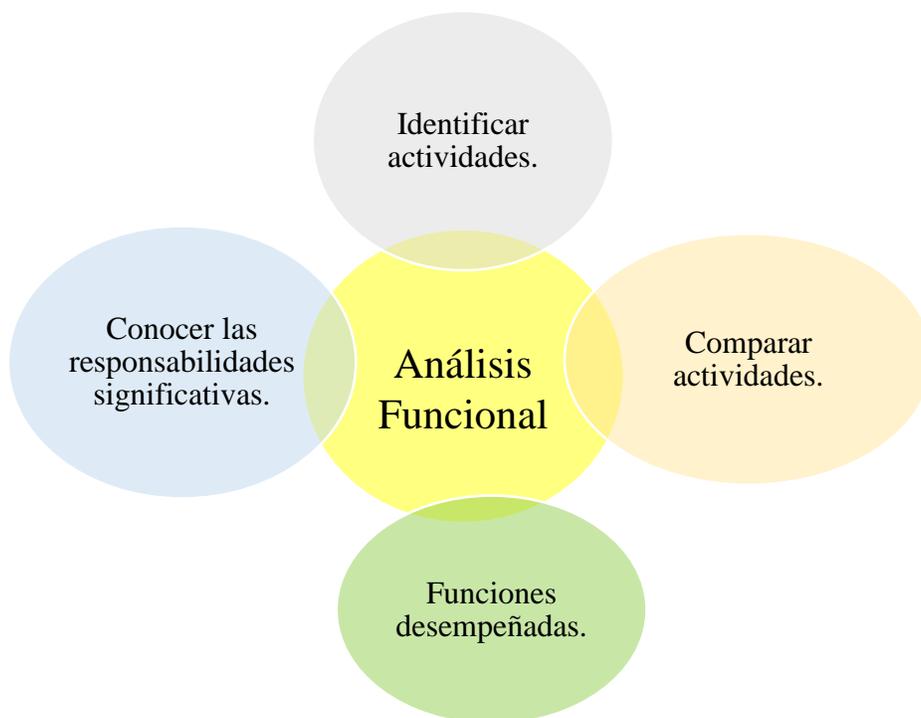
Tener en cuenta los activos que se utilizan y los que serán utilizados, como también su antigüedad, ubicación, valor de mercado. Pueden ser: las instalaciones, los equipos y los intangibles.

En un análisis funcional se incluyen riesgos que asumen las empresas que aparecen dentro de las transacciones mercantiles.

Un mercado libre genera relaciones económicas directamente proporcionales entre el riesgo y la remuneración que se espera a futuro. Los riesgos son aquellos que se dan dentro de un mercado que benefician o afectan una transacción comercial que genera un intercambio financiero.

### 2.10.1 Comparaciones que se mencionan en un análisis funcional.

En la siguiente figura se muestra a manera de un esquema como se compara un análisis funcional.



*Figura 11.* Comparaciones en un análisis funcional.

**Fuente:** Elaboración propia.

Todo desde el punto de vista económico.

Dentro de las entidades en estudio se debe identificar el rubro al que se dedica para determinar si las comparables son las adecuadas. También se debe conocer específicamente las

responsabilidades que cada una tiene para lograr hacer un estudio correctamente y clasificar las funciones que desempeñan cada una.

### 2.10.2 Riesgos que se pueden identificar en un análisis funcional.

A continuación, en la figura se muestra lo que puede llegar a ser un riesgo en una entidad.



*Figura 11.* Riesgos que se pueden identificar en un análisis funcional.

**Fuente:** Elaboración propia

En un análisis funcional se llega a identificar el riesgo y este mismo se debe distribuir entre las partes relacionadas. Se determina la cuantía a distribuir a cada una de las empresas relacionadas. Todo de acuerdo a lo condicionado al inicio del contrato de negociación entre dichas entidades.

Dentro de los riesgos que mas afectan están las pérdidas asociadas a las inversiones en activos que las entidades se permiten realizar con el objeto de que al invertir logran utilidades pero que también corren el riesgo de perder financieramente. Otro de los riesgos es la inestabilidad monetaria que resulta en los países inversores. El fracaso en inversiones está latente y quienes se arriesgan a invertir lo hacen con la idea de ser competitivos y obtener ganancias las cuales son de

beneficio cuando una inversión se da con resultados positivos. Pero el riesgo de un fracaso es un mecanismo que cada entidad debe estimar al realizar cualquier negocio.

### **2.2.1 Características.**

Este análisis tiene como propósito evaluar el desempeño organizacional de una entidad, viene a evaluar aspectos de control interno, externo, económico y financiero. Además, da a conocer los riesgos asumidos en las transacciones mercantiles entre relacionadas.

- a) Obtener información y documentación vinculada con la organización y operaciones de la empresa evaluada y las empresas vinculadas.
- b) Funciones desempeñadas y/o llevadas a cabo.
- c) Riesgos asumidos por la compañía evaluada y las empresas vinculadas para desarrollar las operaciones.
- d) Activos utilizados.

Se caracteriza en lo siguiente:

A continuación, un detalle de cada literal antes mencionado:

- a) Obtener información y documentación vinculada con la organización y operaciones de la empresa evaluada y las empresas vinculadas. Por ejemplo.
  - ✓ Estructura de la compañía y el grado de vinculación con las empresas relacionadas.
  - ✓ Productos o servicios que forman parte de sus transacciones.
  - ✓ Información sobre el mercado que opera.
  - ✓ Estrategias, conocimiento del negocio.
  - ✓ Los estados contables.
- b) Funciones Desempeñadas y o llevadas a cabo por la empresa evaluada:
  - ✓ Producción o similares.

- ✓ Distribución.
- ✓ Investigación y desarrollo.
- ✓ Diseño del producto e ingeniería.
- ✓ Ventas.
- ✓ Compras y gestión de *stock*.
- ✓ Actividades de *marketing* y publicidad.

c) Análisis de riesgos soportados:

- ✓ Riesgos de mercado, fluctuaciones de costos, precios, nivel de inventario en general.
- ✓ Riesgo asociado al éxito o fracaso.
- ✓ Riesgo financiero, tipo de cambio, tipo de interés.
- ✓ Riesgo sobre las cuentas por cobrar.
- ✓ Riesgo de responsabilidades.

d) Activos utilizados:

- ✓ Activos necesarios.
- ✓ Niveles de inventario y capital circulante.
- ✓ Intangibles.
- ✓ Acuerdo de reparto de costos.

(Cr.Alejandro Horjales, 2010)

### **2.2.2 Importancia.**

En la mayoría de estudios relacionados de Precios de Transferencia se integra fundamentalmente por dos partes: análisis funcional y análisis económico. Sin embargo, en la

mayoría de temas se ha encontrado nada más documentación que se enfoca únicamente en el análisis económico dejando de lado el análisis funcional.

Es por esta razón que en el presente documento se hablará sobre la importancia de realizar un análisis funcional completo, el cual resulta fundamental para dar una mejor credibilidad a todas las transacciones realizadas en ciertos estudios de mercado.

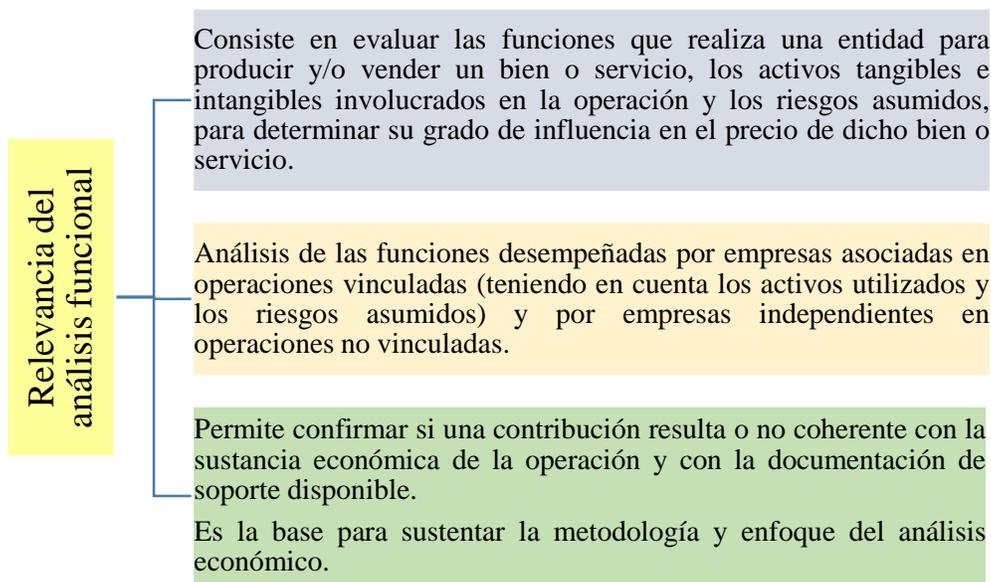
El análisis de las funciones que desempeña una entidad como los son tanto, los activos que posee y los riesgos en los que incurre un contribuyente, se le conoce como análisis funcional.

En las Guías de la OCDE es conocido con este nombre y lo describen como un análisis de las funciones realizadas por partes relacionadas en transacciones controladas y por partes independientes en transacciones comparables no controladas, tomando en consideración los activos utilizados y los riesgos asumidos. Se entiende por transacciones controladas, las realizadas entre partes relacionadas y transacciones no controladas, las efectuadas con un tercero independiente.

En las transacciones realizadas entre entidades independientes, la contraprestación generalmente refleja las funciones que cada una de ellas desempeña; por lo tanto, para determinar si las transacciones controladas y no controladas son comparables, es necesario elaborar un análisis funcional. Mediante dicho análisis se busca identificar la empresa involucrada en la operación a la que se le aplicará el método de Precios de Transferencia; el tipo de comparables que se deberán buscar; selección del método aplicable; los posibles ajustes a la información de la empresa analizada y/o a la de los comparables, y la interpretación de resultados. (Alba, 2012).

### **2.2.3 Relevancia de un análisis funcional.**

En la siguiente figura se muestra a manera de un resumen cual será una relevancia importante dentro del análisis funcional.



*Figura 12.* Resumen sobre la relevancia de un análisis funcional.

**Fuente:** Elaboración propia.

#### 2.2.4 Principales factores.

(Alba, 2012) Menciona algunos factores que son necesarios para comprender el análisis funcional dentro de los estudios de Precios de Transferencia. A continuación, se presentan:

- ✓ Entender la estructura y organización de las entidades.
- ✓ Determinar los derechos y obligaciones legales al desempeñar sus funciones. Son los contraídos por la entidad en una transacción.
- ✓ Identificar las obligaciones llevadas a cabo por el contribuyente como por ejemplo el proceso del diseño de los productos, manufactura, ensamble, investigación y desarrollo, servicios, compras, distribución, mercadotecnia, publicidad, logística, financiamiento y administración.
- ✓ Revisar las funciones desempeñadas por las partes relacionadas involucradas en la transacción.

- ✓ Medir la intensidad de las funciones realizadas, en términos de su frecuencia, naturaleza y valor para las entidades involucradas en la transacción analizada.
- ✓ Considerar el tipo de activos utilizados por el contribuyente, tales como planta y equipo, el uso de intangibles valiosos, activos financieros, etc.
- ✓ Identificar la naturaleza de los activos utilizados, como la edad de los activos, valor de mercado, ubicación, etc.
- ✓ Evaluar los riesgos asumidos por cada una de las entidades involucradas en la transacción.
- ✓ Definir los diferentes tipos de riesgos. Entre los que podemos encontrar: riesgo de mercado, riesgo por inversión en activos fijos, riesgos financieros y riesgo de crédito.

### **2.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL ANÁLISIS FUNCIONAL EN EL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

#### **2.3.1 Ventajas.**

- Con su realización se logra la obtención de datos más certeros dentro de una economía de mercado con relación a precios.
- Cumplimiento fiscal en cada territorio al que pertenecen las empresas vinculadas o con partes relacionadas.
- Precios competitivos.
- Conocimiento de precios de la competencia.
- Entrega de la información financiera confiable.
- Información fiscal presentada sin sesgos.
- Oportunidades de desarrollo económico al tener estudios de Precios de Transferencia.
- Política de precio establecida.

### 2.3.2 Desventajas.

- Limitada información para realizar un estudio de Precios de Transferencia.
- Dificultad para acceder a estudios ya realizados por entidades vinculadas y/o partes relacionadas.
- Realización del estudio muy costosa económicamente.
- La falta de un centro de capacitación de Precios de Transferencia para profesionales de contaduría pública, administradores, economistas e interesado en aprender la temática.
- Realización de los estudios de Precios de Transferencia parecen muy complejos.
- No hay guía práctica para realizar los estudios en mención.
- Falta de interés de país para dar la temática más práctica.
- Evasión fiscal por no tener la información actualizada, por no llevar un estudio de Precios de Transferencia y su respectivo análisis funcional.
- Falta de cooperación por parte de la administración tributaria para apoyar a los profesionales de contaduría pública con este tema, Tema que requiere de mucha atención desde que se decidió como país involucrarse.

La tabla que a continuación se muestra, está compuesta del Código Tributario, Leyes, Reglamentos y Normas en las cuales se fundamentan algunas con mayor relevancia en el desarrollo de la investigación.

## 2.4 ASPECTO LEGAL APLICABLE EN EL SALVADOR SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Tabla 3.

*Resumen aspecto legal aplicable en el Salvador sobre Precios de Transferencia.*

Leyes, decretos y otras	Base legal	Descripción
-------------------------	------------	-------------

Código Tributario	Artículo 62-A Artículo 199- A Artículo 199-B	Cuando se celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados deberán pactarse a precios y montos como si se tratase de sujetos independientes, a precio de mercado además de facultar a la administración tributaria a la determinación del precio estimado la base imponible utilizada en transferencias de bienes o prestación de servicios que estén sujetas al análisis.
Ley de Zona Franca Industriales y Comercialización.	Artículo 25 párrafo 2do en adelante	Para toda transferencia que realicen los beneficiarios que están sujetas bajo el régimen de la presente ley, en las cuales realicen operaciones de transferencia de bienes y servicios entre otras operaciones con personas naturales o jurídicas establecidas en el territorio aduanero nacional deberán aplicarse precios de mercado. Para determinar fehacientemente el precio o valor de las operaciones en las cuales el contribuyente haya adquirido o enajenado bienes o servicios, aplicaran el procedimiento establecido en el Código Tributario.
Ley de Servicios Internacionales	Artículo 9	Los contribuyentes beneficiarios bajo el régimen de esta Ley, que realicen operaciones de transferencias de bienes, servicios u otras operaciones con personas naturales o jurídicas establecidas en el territorio nacional, deberán Los auditores deberán cumplir con algunas de sus obligaciones.
Código Tributario	Artículos 135 Literal. (f) y Artículo 147	Revelar en el dictamen y en el informe fiscal la situación del sujeto pasivo dictaminado, incluyendo notas o apartados de las operaciones entre sujetos relacionados o con sujetos

**Fuente:** Recopilación de Leyes Tributarias.

## 2.5 NORMATIVA TÉCNICA APLICABLE.

En la siguiente tabla se muestra de una manera general un resumen sobre los aspectos técnicos más relacionados en la investigación para la determinación de Precios de Transferencia.

Tabla 4.

*Resumen sobre normativa técnica relacionada con los Precios de Transferencia.*

Normativa Técnica Internacional	Capítulo	Descripción
	Capítulo I El Principio de libre competencia.	Detalla el principio de libre competencia, en el que se fundamenta en el artículo 9 del Modelo Convenio Fiscal, donde se establecen los procedimientos, metodología y otros conceptos relacionados a los Precios de Transferencia.
Directrices emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)	Capítulo 2 Metodología para la determinación de los Precios de Transferencia.	Abarca la selección del método para la determinación de los Precios de Transferencia, la cual se realizará enfocándose en la elección del más adecuado según las circunstancias del caso. Además, define los procedimientos planteados por los métodos tradicionales basados en la transacción y métodos no tradicionales basados en la determinación del beneficio (de la transacción) o rentabilidades netas operativas.
	Capítulo 3 Análisis de Comparabilidad	Este capítulo contiene indicaciones generales acerca de la comparabilidad que implica la consideración de las operaciones vinculadas objeto de revisión y las operaciones no vinculadas que se consideran potencialmente comparables. Establece un proceso "tipo" que puede seguirse al realizar un análisis de comparabilidad.

**Fuente:** Directrices de la OCDE.

Tabla 5.

*Resumen de la guía sobre el tratamiento tributario en las operaciones con sujetos relacionados.*

Normativa Técnica	Descripción
<p>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. (DGII)</p>	<p>Debido a la dificultad de comprensión sobre los análisis de operaciones entre partes relacionadas mediante Precios de Transferencia, la novedad del tema en nuestro país, y a esto adicionando el escaso recurso bibliográfico traducido al español sobre el mismo, la Administración Tributaria salvadoreña emitió una guía para llenar muchos de los vacíos que los contribuyentes tenían respecto del tema, sin embargo esta se preparó en base al método del Art. 199 B “Precio de mercado” dejando de lado los métodos internacionales propuestos por la OCDE.</p>

**Fuente:** (González García, López Martínez, & Romero Urquía, 2013)



### **CAPITULO III METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.**

Para desarrollar la metodología, que se implementó a los estudios de Precios de Transferencia, aplicable a las empresas del sector servicios de higiene, en el municipio de Antiguo Cuscatlán, se realizó una investigación de carácter cuantitativa, ya que es el procedimiento de decisión que pretende señalar, entre ciertas alternativas, usando magnitudes numéricas que pueden ser tratadas mediante herramientas del campo de la estadística, la cual se enfocó en comprender la situación actual del problema en estudio, con el objeto de incentivar al profesional y a las empresas del sector de servicios de higiene sobre el tema que resulta de mucha importancia en el país.

El estudio dio como resultado, la obtención de un diagnóstico de la situación actual de la implementación y adopción del estudio de precios a valor de mercado, en las transacciones y/o operaciones entre partes relacionadas, que las empresas realizan con las compañías pertenecientes al mismo grupo y una guía de aplicación práctica que esté disponible al público y que le permita al profesional obtener una mayor comprensión y análisis. Para ello, se hizo necesario definir y establecer los pasos para el logro de los objetivos propuestos al inicio de la investigación.

#### **3.1. ENFOQUE DE LA INVESTIGACIÓN.**

Para realizar el trabajo fue necesario aplicar una investigación sistemática, disciplinada, en base a estudios estadísticos para dar respuestas concretas, el cual permitió evaluar algunas de las transacciones y/o operaciones que realiza cada una las empresas del sector de servicio de higiene. Por lo tanto, el tipo de estudio implementado fue de naturaleza cuantitativa, debido a que se basa en números estadísticos para dar una respuesta más concreta en relación a las transacciones de las operaciones entre compañías relacionadas.

### **3.2. TIPO DE INVESTIGACIÓN**

El tipo de investigación es descriptiva, ya que se realizó, basada en el método hipotético deductivo, es decir, se observó por medio del fenómeno en estudio, formulando una hipótesis para explicar las consecuencias y verificación y/o comprobación de la realidad con lo hipotético, hasta poder aplicar el fenómeno conocido.

A través del trabajo de investigación se dedujo ciertas consecuencias relacionadas con el problema en estudio, que posteriormente fueron verificadas, comprobadas y rechazadas respectivamente; todo ello a través de un proceso de observación y planteamiento de una hipótesis que pretende explicar previamente el fenómeno en estudio, en el cual partió de aspectos generales hasta llegar a emitir conclusiones específicas, producto del análisis de resultados de la investigación de campo.

### **3.3. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL.**

#### **3.3.1 Temporal.**

Con la finalidad de alcanzar los objetivos previstos se tomó como período de estudio los años 2015 y 2016, la primera fecha para efectos de comparabilidad y la segunda por ser el período que está siendo trabajado con fecha límite de presentación hasta diciembre de 2017.

#### **3.3.2 Espacial o geográfico.**

Se consideró centrar el estudio en empresas del sector servicio, específicamente en empresas dedicadas a la prestación de servicios de sistemas de higiene, en el municipio de Antiguo Cuscatlán, La Libertad, El Salvador. Denominadas como parte relacionada, debido a que existe una mayor vigilancia por parte del Ministerio de Hacienda. Por lo que es necesario hacer sus respectivos estudios de mercado en Precios de Transferencia.

### **3.4. SUJETOS Y OBJETOS DE ESTUDIO.**

#### **3.4.1 Unidades de análisis.**

Para el caso de este trabajo de investigación, se consideró como unidad de análisis sujeta a investigación, a las empresas dedicadas a la prestación de servicios de higiene en el municipio de Antiguo Cuscatlán, por ser empresas directamente involucradas en el estudio de Precios de Transferencia a través de sus relaciones comerciales con otras empresas.

#### **3.4.2 Población y marco muestral.**

La población se define como “el conjunto de personas u objetos de los que se desea conocer algo en una investigación”

La población del presente trabajo de investigación está conformada por todas las empresas comparables en el mercado salvadoreño que cumplen con el perfil, tanto funcional como transaccional de aquellas que prestan servicios de higiene y que se encontraron disponibles para la toma de datos del período en estudio.

La muestra es un “subconjunto representativo de una población”. Por lo general en los estudios de Precios de Transferencia no es posible calcular el tamaño de la muestra, por no ser factible definir el número de empresas potencialmente comparables. En el presente trabajo de investigación, si está, definida la muestra ya que se ha delimitado la población, a la más mínima expresión identificando doce empresas, al tratarse de un sector de servicios no tan extenso dentro del territorio a investigar.

Según las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), no se contempla el número de empresas comparables que deben ser utilizados en el cálculo del rango del precio justo y en consecuencia se utilizaron las empresas comparables mejor

adaptadas al perfil de la empresa en estudio y se eliminaron aquellas conforme los criterios de exclusión.

### **3.4.3 Variables e indicadores.**

#### **➤ Variable Dependiente**

Herramienta que sirve para brindar mayor conocimiento, sobre el análisis funcional y así para fundamentar las transacciones u operaciones con partes relacionadas a precio de libre competencia.

#### **➤ Variable Independiente.**

Guía práctica de aplicación para la elaboración del estudio de Precios Transferencia enfocada al análisis funcional en las empresas del sector servicios de higiene.

### **3.4.4 Indicadores**

- a) Desconocimiento en la elaboración de un análisis funcional
- b) Pocos profesionales capacitados para la elaboración de análisis funcional y estudios de Precios de Transferencia.
- c) Desinterés por parte de las entidades por capacitar a su personal.
- d) Prefieren pagar una consultoría para la realización de su análisis funcional y estudios de Precios de Transferencia.
- e) Divulgación poco idónea por parte de la DGII, para la realización de los estudios de Precios de Transferencia de forma integral.
- f) Estudios de Precios de Transferencia que no reflejen el mejor precio de libre competencia.
- g) Determinación de Precios de Transferencia que conlleven a doble tributación.
- h) Desconocimiento de la obligación tributaria que generan las operaciones con partes relacionadas.

### **3.5. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS.**

#### **3.5.1 Técnicas.**

##### **Encuesta.**

Permitió recolectar información necesaria en relación a la problemática en estudio, contrastando los puntos de vista de las personas involucradas en el desarrollo del trabajo, con el ánimo de identificar el procedimiento que utilizan en transferencias de bienes o prestación de servicios sujetas al análisis.

#### **3.5.2 Instrumentos.**

Se desarrolló una guía de preguntas, que fueron elaboradas para entregar al profesional, al momento de ejecutar la entrevista.

#### **3.5.3 Instrumentos de medición.**

El instrumento de investigación utilizado para la recolección de datos fue el cuestionario, con preguntas cerradas, se elaboró un formato dirigido a los profesionales empleados en puestos gerenciales y administrativos dentro de las entidades que tienen como giro la prestación de servicios de higiene.

Por medio de este cuestionario se recopilaban los datos de campo necesarios para demostrar que la problemática planteada existe y es necesario aplicar una solución. La distribución del instrumento para la recopilación de datos se realizó durante el mes de julio 2017.

### **3.6. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN.**

#### **3.6.1 Procesamiento de la información.**

Al recolectar la información obtenida de las entrevistas se procesó, con apoyo de las técnicas de investigación, para poder elaborar un análisis más detallado mediante la tabulación de los datos, utilizando herramientas como tablas en excel, a fin de obtener una interpretación de los resultados, concreta y acertada de la misma.

#### **3.6.2 Análisis e interpretación de los datos procesados.**

De los resultados que se obtuvieron en la investigación, se tabuló la información y se realizaron representaciones gráficas de estas, destacando la información con mayor énfasis de la problemática para mostrar la tendencia de los resultados (Ver anexo 3).



### 3.8. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS.

#### Análisis y presentación de resultados.

A través de tablas cruzadas se dan a conocer los resultados obtenidos de las encuestas que fueron entregadas a contadores, gerentes y administradores de las empresas del sector de servicios de higiene, lo cual permitió la recolección de datos relacionados a la temática del análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia, entre compañías relacionadas de servicios de higiene del municipio de Antigua Cuscatlán.

Tabla cruzada 6- ¿En la entidad, quien es el responsable de realizar el análisis funcional? \*1- ¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y / o localmente?

			1- ¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y / o localmente?		Total
			Si	No	
6- ¿En la entidad, ¿quién es el responsable de realizar el análisis funcional?	Gerente	Recuento	6	0	6
		% dentro de 6- ¿En la entidad, quien es el responsable de realizar el análisis funcional?	100.0%	0.0%	100.0%
	% dentro de 1- ¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y / o localmente?	54.5%	0.0%	50.0%	
		Recuento	2	0	2

	Contador	% dentro de 6- ¿En la entidad, quien es el responsable de realizar el análisis funcional?	100.0%	0.0%	100.0%
		% dentro de 1- ¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y / o localmente?	18.2%	0.0%	16.7%
	Nadie	Recuento	3	1	4
		% dentro de 6- ¿En la entidad, quien es el responsable de realizar el análisis funcional?	75.0%	25.0%	100.0%
		% dentro de 1- ¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y / o localmente?	27.3%	100.0%	33.3%
Total		Recuento	11	1	12
		% dentro de 6- ¿En la entidad, quien es el responsable de realizar el análisis funcional?	91.7%	8.3%	100.0%
		% dentro de 1- ¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y / o localmente?	100.0%	100.0%	100.0%

**Análisis:** de las empresas encuestadas, que tienen operaciones con partes relacionadas, el 54.5% de ellas, el responsable de realizar el análisis funcional es el gerente, el 18.2% es el contador y el 27.3% no hay responsable de llevar el análisis funcional.

Tabla cruzada 9- ¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado? \*8- ¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia?

			8- ¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia?		Total
			Si	No	
9- ¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado?	Si	Recuento	3	0	3
		% dentro de 9- ¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado?	100.0%	0.0%	100.0%
		% dentro de 8- ¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio	100.0%	0.0%	25.0%

	de Precios de Transferencia?			
No	Recuento	0	9	9
	% dentro de 9- ¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado?	0.0%	100.0%	100.0%
	% dentro de 8- ¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia?	0.0%	100.0%	75.0%
	% dentro de 9- ¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado?	25.0%	75.0%	100.0%

	% dentro de 8- ¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia?	100.0%	100.0%	100.0%
--	---	--------	--------	--------

**Análisis:** el 25% del total de las empresas encuestadas contestaron que si conocen sobre una guía de aplicación práctica y la estructura del análisis funcional e importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia y un 75% lo de las empresas encuestadas desconocen de ambos puntos.

Al observar los porcentajes de desconocimiento sobre la guía de aplicación del análisis funcional es necesario considerar la implementación de esta guía práctica conteniendo los pasos cronológicos de la información necesaria para determinar la elección del método a aplicar en un estudio de Precios de Transferencia, estos lineamientos técnicos deben tener la suficiente divulgación, para erradicar índices de desconocimiento sobre la herramienta de vital importancia en los estudios de Precios de Transferencia, logrando tener profesionales informados y conocedores sobre la importancia a del análisis funcional.

Tabla cruzada 5- ¿Realiza la empresa análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia? \*10- ¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?

			10- ¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?		
			Si	No	Total
5- ¿Realiza la empresa análisis funcional en	Si	Recuento	2	0	2

los estudios de Precios de Transferencia?		% dentro de 5- ¿Realiza la empresa análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia?	100.0%	0.0%	100.0%
		% dentro de 10- ¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?	40.0%	0.0%	16.7%
	No	Recuento	3	7	10
		% dentro de 5- ¿Realiza la empresa análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia?	30.0%	70.0%	100.0%
		% dentro de 10- ¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?	60.0%	100.0%	83.3%
		Recuento	5	7	12

Total	% dentro de 5- ¿Realiza la empresa análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia?	41.7%	58.3%	100.0%
	% dentro de 10- ¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?	100.0%	100.0%	100.0%

**Análisis:** el 16.7% del total de las empresas encuestadas contestaron que, si conocen sobre la realización del análisis funcional y también cuales son las sanciones o multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia, mientras que el 83.3% desconocen sobre el tema por falta de información por parte de la Administración Tributaria.

**Tabla cruzada 11-** ¿Considera usted si en El Salvador existen suficientes profesionales especializados en materia de estudios de Precios de Transferencias? \*12.- ¿Considera que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional?

			12.- ¿Considera que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional?		Total
			Si	No	
11- ¿Considera usted si en El Salvador existen suficientes profesionales	No	Recuento	2	10	12
		% dentro de 11- ¿Considera usted si en El Salvador existen suficientes profesionales especializados en materia de estudios de Precios de Transferencia?	16.7%	83.3%	100.0%

especializados en materia de estudios de Precios de Transferencia?	% dentro de 12.- ¿Considera que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional?	100.0%	100.0%	100.0%
Total	Recuento	2	10	12
	% dentro de 11- ¿Considera usted si en El Salvador existen suficientes profesionales especializados en materia de estudios de Precios de Transferencia?	16.7%	83.3%	100.0%
	% dentro de 12.- ¿Considera que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional?	100.0%	100.0%	100.0%

**Análisis:** el 16.7% del total de las empresas encuestadas contestaron que en El Salvador existen suficientes profesionales especializados en materia de estudios de Precios de Transferencia y que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional y el 83.3% contestaron desconocer del tema por falta de información divulgada del ente fiscal.

### 3.8.1 Diagnóstico de la información.

Actualmente, en el territorio salvadoreño, el tema de análisis funcional dentro de los estudios de Precios de Transferencia, se considera y mantiene como un tema con conocimiento débil; su aplicación dentro de las compañías que tienen operaciones relacionadas queda de corto alcance, a

lo que debería ser realmente. Asimismo, la mayoría de los profesionales que ejercen la profesión contable y administrativa, han carecido de una capacitación que sea suficiente y permanente, en la temática y sus componentes, dentro de los cuales se encuentran los respectivos análisis y funcional.

Tomando de base la encuesta realizada a los profesionales de contaduría pública, que ejercen su profesión dentro de las entidades que prestan servicios de higiene, la mayor parte coinciden, que efectivamente han escuchado sobre el tema y han consultado los lineamientos técnicos proporcionadas por la Administración Tributaria salvadoreña y las directrices de la OCDE, pero manifiestan carencia de la información y falta una herramienta comprensible, que sirva para guiar en lo práctico.

Procesada y analizada la recopilación de los datos en las encuestas que fueron dirigidas a los profesionales de contaduría pública dependientes de las entidades privadas del sector servicio de higiene del municipio de Antigua Cuscatlán, que realizan operaciones con sujetos pasivos relacionados, se obtuvo que solamente el 25% tienen conocimiento sobre el análisis funcional, a su vez, manifestaron que una guía práctica y fácil de comprender les sería de mucho beneficio dentro del área que ejercen para poder realizar el proceso de estudios de Precios de Transferencia.

Se pretende que la propuesta planteada sea de apoyo para que el 75% de los que no están capacitados o que desconoce la temática se reduzca de manera considerada.

## **CAPITULO IV PROPUESTA DE GUÍA PRÁCTICA DE APLICACIÓN PARA LA ELABORACIÓN DE ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, ENFOCADA AL ANÁLISIS FUNCIONAL EN LA EMPRESA SERVI-HYGIENE, S.A. DE C.V.**

### **4.1 ASPECTOS GENERALES DE LA PROPUESTA.**

#### **4.1.1 Introducción.**

La Administración Tributaria ha proporcionado una guía donde da a conocer el proceso a seguir para realizar un estudio de Precios de Transferencia, pero la guía no es suficiente, clara y práctica para el uso adecuado. Su explicación se queda de corto alcance para los usuarios. Además, no proporciona ejemplos que sirvan de orientación para tomar de base y así poder realizar los estudios con sus respectivos análisis.

El ámbito de la presente propuesta, lo constituye una guía técnica, la cual establece los parámetros para la realización de un análisis funcional de las actividades que realizan los grupos multinacionales y las compañías locales. Se enfoca a dar paso a paso el proceso para desarrollar el análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia y el método más adecuado dependiendo del caso que se decida tomar entre compañías relacionadas.

Y debido a la carente enseñanza por parte de la Administración Tributaria surge la necesidad de proponer una orientación por escrito que sirva de ayuda a los profesionales de contaduría pública, administradores y economistas que ejercen en las empresas del sector servicio, en especial las que prestan servicios de higiene.

Son las razones por las cuales se ha realizado esta propuesta.

También se establecen los objetivos del por qué la decisión de elaborar la guía práctica, los cuales son los siguientes:

#### **4.1.2 Objetivos de la propuesta.**

##### **Objetivo general.**

- Proporcionar a las empresas, a los profesionales de contaduría pública, administradores y economista una herramienta adicional a la Guía existente, la que ha proporcionado la Administración Tributaria, que facilite el proceso del estudio de Precios de Transferencia y su análisis funcional.

##### **Objetivos específicos.**

- Dar a conocer secuencialmente el proceso a seguir para la realización del análisis funcional en un estudio de Precios de Transferencia.
- Exponer la manera más factible para determinar el método adecuado a utilizar en un estudio de Precios de Transferencia.
- Elaborar un caso práctico para una mejor comprensión del análisis funcional y para el mejor método de aplicación.

#### **4.1.3 Importancia y beneficios de la propuesta.**

##### **Importancia.**

La realización correcta de los estudios de Precios de Transferencia y su presentación ante la Administración Tributaria es de suma importancia pues son de ley el presentarlos y su aplicación fiscal es un tema de obligatorio cumplimiento, sin embargo, el tema es desconocido o a medias conocido por parte de las empresas y profesionales que ejercen la contaduría pública, administradores y economistas. Por lo mencionado anteriormente es necesario que las empresas cuenten con una guía que les facilite la comprensión del tema por medio de pasos a seguir para la realización del análisis funcional.

**Beneficios esperados de la puesta en práctica de la guía.**

- ✓ Comprender la metodología para realizar el análisis funcional dentro del estudio de Precios de Transferencia.
- ✓ Facilitar al profesional de contaduría pública, administradores y economistas el proceso de un estudio de Precios de Transferencia.
- ✓ Que las empresas obligadas a la realización y presentación de estudios de Precios de Transferencia lo realicen de manera correcta y oportuna ante la Administración Tributaria.
- ✓ Ayuda para el cumplimiento de las obligaciones tributarias con respecto a los estudios de Precios de Transferencia.
- ✓ Facilitar el proceso de análisis dentro de un estudio de Precios de Transferencia.
- ✓ Aportar para que los precios pactados sean razonables ya que estos dependen si se hace o no un buen estudio de precios y sus respectivos análisis.
- ✓ Obtener el método de comparabilidad adecuado.

**4.1.4 Alcance de la propuesta.**

La propuesta está enfocada específicamente a proporcionar a las entidades una guía que muestre los pasos a seguir en el proceso de los estudios de Precios de Transferencia, aplicando el análisis funcional en las transacciones operacionales realizadas con compañías relacionadas, aplicando el método adecuado para la determinación del precio de mercado. Con lo anterior se busca reforzar el tratamiento tributario de las operaciones con sujetos relacionados para los Precios de Transferencia. Esto debido a que la Guía emitida por la Administración Tributaria presenta de una forma general la información y/o documentación para soportar un estudio de Precios de Transferencia y sus análisis. Además, está enfocada en analizar las funciones que realiza la

empresa Servi-Hygiene, S.A. de C.V., llegando a determinar que la comparabilidad solamente se puede realizar por medio del método del Margen Neto de la Transacción (MNT).

#### **4.2 IMPLEMENTACIÓN DE LA PROPUESTA.**

La propuesta incluye el análisis funcional de la empresa, el cual ha sido desarrollado, considerando las directrices emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre Precios de Transferencia, de obligación su cumplimiento. Estas directrices respaldan, a través de los principios, métodos, análisis económico y funcional la determinación de los precios y su evaluación dentro de las entidades relacionadas.

Las operaciones cumplen con el principio del precio normal de mercado cuando las condiciones impuestas y los precios pagados en operaciones vinculadas son comparables a las impuestas y pagadas por empresas independientes en circunstancias comparables.

Los estudios y análisis se realizan a efecto de cumplir con la normativa tributaria salvadoreña, por lo que se hace necesario el conocimiento del proceso a realizar para la presentación y cumplimiento.

#### **Contenido.**

A efecto de cumplir con los lineamientos establecidos en la normativa fiscal emitida por la Administración Tributaria y también con las directrices emitidas por la OCDE, la siguiente propuesta junto con sus casos prácticos contiene información que sustenta el proceso para el análisis funcional y para la determinación de Precios de Transferencia.

Dentro de la información podemos mencionar: las generalidades de la empresa analizada, de la empresa matriz, de las empresas comparables y con los terceros con quien realiza transacciones dentro y fuera del país; además sus funciones, sus activos utilizados y riesgos de los servicios que presta. También los análisis de Precios de Transferencia incluyendo la selección del método,

búsqueda de comparables, posteriormente concluyendo y recomendando de acuerdo a los resultados obtenidos.

Durante la realización del trabajo se mantuvieron diversas reuniones con la dirección de la compañía local, quien fue la muestra para la realización del análisis y de los casos prácticos. Se trabajó conjuntamente con la gerencia administrativa y contable en el análisis de los resultados, a través de los datos de los ejercicios fiscales 2015 y 2016 de la compañía y las compañías con las que está relacionada y con sus comparables. Se analizó la información relativa a las funciones que realiza, entre la entidad local con la compañía matriz, radicada en el exterior y también con los comparables locales.

#### **4.2.1 Análisis Funcional**

##### **Antecedentes de la compañía.**

La empresa Servi-Higiene, S.A. de C.V., domiciliada en el territorio salvadoreño es la empresa subsidiaria del grupo multinacional denominado Prohigiene Uruguay, S.A.

Fue fundada en El Salvador en el año 1996 y desde la fecha se ha forjado en el territorio salvadoreño dentro de las empresas dedicadas a la prestación de servicio de higiene a través de la compra de la marca prestigiosa.

Servi-Higiene, S.A. de C.V., comenzó con el nombre de Distribuidora MAX, surge de la primera letra de cada apellido de sus socios fundadores, en un inicio la empresa representaba y distribuía los productos de Químicas Sparta de Guatemala y otras casas de EEUU, los cuales consistían en productos de higiene y limpieza dentro de los que se encontraba el desodorizador y aromatizador.

Desde el inicio se obtuvo también la representación de varios proveedores de EEUU y con el tiempo se desarrolló el negocio de desodorizadores (control de olores) en El Salvador, llegando a constituirse como el bastión de negocio para la compañía.

En el 2001 se renueva la administración de El Salvador y Guatemala logrando un mejor ritmo de crecimiento. En este mismo año se adquiere la distribución de Cannon Hygiene de Inglaterra, el cual consiste en un sistema de higiene femenina para depositar los residuos sanitarios (toallas sanitarias y tampones) ya usados.

En el 2006 se adquiere la franquicia de Dust-Tex, que consiste en mopas atrapa polvo y alfombras de entradas, las cuales se dejan en comodato y se cambian periódicamente, con las fechas estipuladas a petición del cliente.

En el 2007 se crea una alianza estratégica con Prohygiene Uruguay, una empresa líder en América y de amplia trayectoria, la cual brinda soluciones profesionales de higiene.

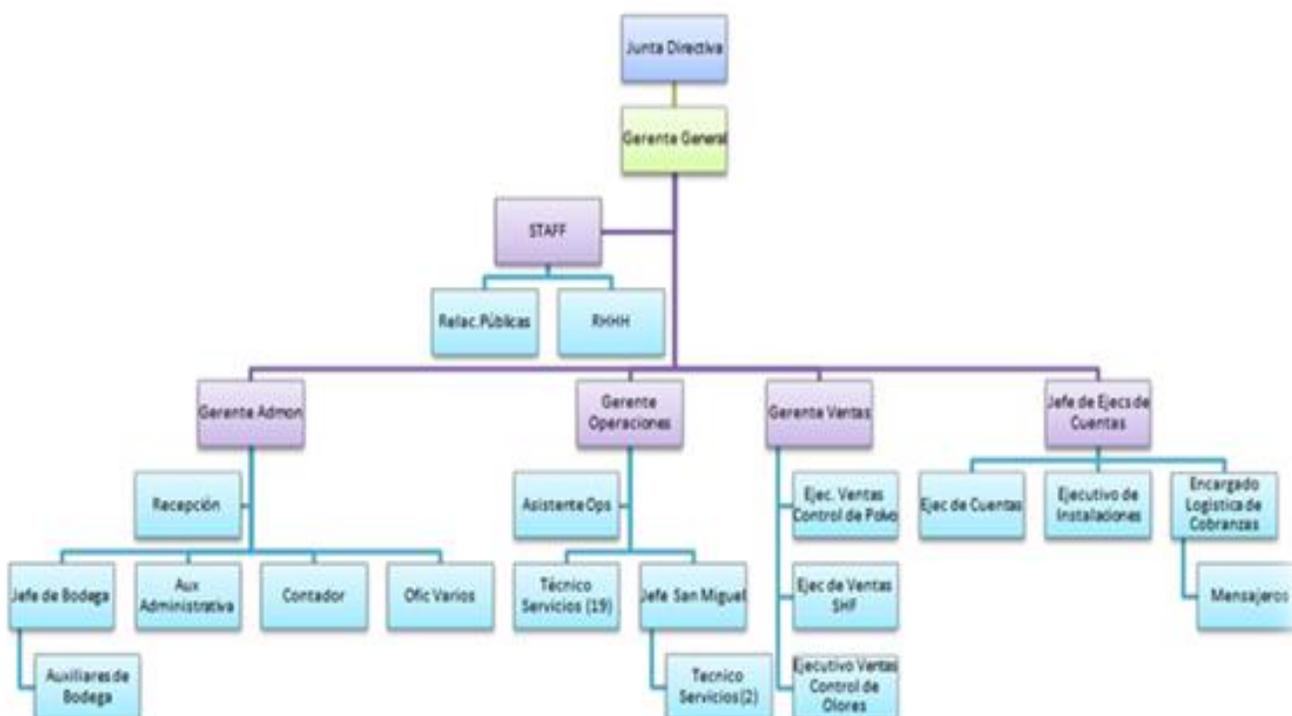
En el 2010 cambia la manera de presentarse, pero lo que no cambia es el liderazgo, la excelente imagen en el mercado y la experiencia de más de 15 años, Servi-Hygiene este es el nombre bajo la cual se alinea para seguir brindando las mejores soluciones en higiene, dotándose de una imagen única y consolidando así buen liderazgo en el rubro.

### **Información de la empresa matriz.**

Prohygiene Uruguay, S.A., es una empresa muy reconocida por los sistemas y sobre los productos en su marca prestigiosa a nivel mundial y en el territorio salvadoreño.

La industria de donde proveen es de Uruguay, aun y cuando la marca como tal es de Argentina, pero su producción está en San José, Uruguay.

## ESTRUCTURA ORGANIZATIVA SERVI-HIGIENE , S.A. DE C.V.



### **Funciones de la empresa subsidiaria.**

La sociedad Servi-Higiene, de magnitud destacada en la zona, consta de reconocimiento nacional, como prestadora de servicios de limpieza e higiene.

El mercado en el cual lleva a cabo las operaciones es exclusivamente en El Salvador, cubriendo las tres zonas geográficas del país: centro, oriente y occidente.

La principal operación de negocio desarrollada por Servi-Higiene, S.A. de C.V. es:

- ✚ La prestación de servicios de higiene a través de sistemas de desodorización y aromatización de ambientes.

### **Estructura organizativa.**

La empresa de servicio de higiene del municipio de Antigua Cuscatlán tiene como compromiso con sus clientes: la responsabilidad, eficiencia, calidad de trabajo. Su estructura organizativa está basada de la siguiente manera:

En Servi-Higiene la máxima autoridad está representada por los accionistas que a su vez nombran a una Junta Directiva por el período de cinco años. Esta compañía local es dirigida por un presidente, nombrado por la Junta Directiva. Algunos de los departamentos importantes son el de ventas, de administración y de operaciones, de los cuales se derivan otros sub departamentos.

### **Líneas de negocio.**

El objetivo principal de Servi-Higiene, S.A. de C.V. es entregar un servicio integral, que permita crear y mantener relaciones de largo plazo con los clientes, otorgándoles valor agregado a las estrategias de negocios. Apoyando de esta manera a los clientes en el logro de sus metas de negocios. Por lo que ofrece cinco servicios, los cuales son:

#### **- Sistema de desodorización de baños.**

El sistema desodorizador de baños elimina los olores atacándolos desde su fuente de origen, es el más efectivo y económico del mercado, por lo que garantiza baños limpios y frescos las 24 horas. Los sistemas son instalados en calidad de comodato.

### **Ventajas.**

- ✓ Los desodorizadores necesarios para cubrir la totalidad de los inodoros y mingitorios, neutralizando los malos olores.
- ✓ Un servicio completo de mantenimiento y control periódico que garantiza el resultado óptimo.
- ✓ El mejor servicio de atención personalizada.



### - Sistema de aromatización de ambientes.

El sistema aromatizador de ambientes es el más efectivo para neutralizar la sensación de ambientes cerrados, generando ambientes delicadamente perfumados. Especialmente recomendado para oficinas, restaurantes, comercios, consultorios, hoteles, etc. Los sistemas son instalados en calidad de comodato.

#### **Ventajas.**

- ✓ Los aromatizadores necesarios para cubrir todos los espacios, asegurando una correcta aromatización.
- ✓ Servicio completo de mantenimiento y control periódico, garantizando un óptimo resultado.
- ✓ Servicio de atención al cliente que le asegura la mejor solución.



### - Sistema de higiene femenina.

El sistema de higiene femenina es un sistema innovador, discreto y seguro, enfocado en el respeto e higiene de las usuarias, que consiste en la colocación y retiro periódicos de contenedores higiénicos por parte de nuestros técnicos y la disposición final responsable de los residuos. Las unidades se dejan en calidad de comodato.

#### **Ventajas.**

- ✓ Gestiona la disposición final de los residuos de la manera más eficiente y responsable.
- ✓ Aprovisionamiento y retiro periódico de contenedores higiénicos.
- ✓ Personal capacitado, dispuesto a brindarle un servicio de calidad.



### - Sistema de control de polvo y suciedad.

El sistema control de polvo y suciedad utiliza las mopas y alfombras Dust-TEX, líder mundial en productos de retención de polvo. Es un sistema preparado, planificado y customizado para cubrir sus necesidades de limpieza, haciéndola más fácil, económica y efectiva.

#### **Ventajas.**

- ✓ Alfombras y mopas tratadas que aseguran un mayor brillo y limpieza para los pisos.
- ✓ Aprovechamiento periódico, asegurando siempre productos en las óptimas condiciones.
- ✓ El mejor servicio de atención personalizada y asesoramiento.



Posee 50 colaboradores que representan el buen servicio, el cual es entregado de la mejor manera y calidad. Además, con el recurso humano que da el servicio personalizado, con el equipo de teleoperadores y con el departamento administrativo contable que se encarga de las operaciones financieras, mercantiles, fiscales y legales dentro del territorio salvadoreño proporcionan el servicio óptimo para los clientes.

#### **Clientes.**

En la actualidad, en El Salvador se cuenta con más de 3,500 clientes a los cuales brinda servicios que apuntan a la mejor solución en: control y retención del polvo y suciedad, desodorización e higiene en baños y aromatización de ambientes. Siendo parte de la red de distribuidores de Prohigiene Uruguay, quien cuenta con más de 45,000 clientes y servicio en 14 países de Latinoamérica.

La empresa maneja las ventas de servicios, los cuales son ofrecidos vía teléfono y visita en establecimientos. Los productos para realizar el servicio de higiene los adquiere de la matriz que

está situada en Uruguay. Los servicios son directamente para higiene y para mantener el ambiente libre de malos olores. Dentro de los potenciales clientes están:

Banco Cuscatlán, S.A.

Presidencia de la República.

Claro/CTE Telecom.

Aerovías del Continente Americano, S.A. | AVIANCA.

Almacenes Siman, S.A.

Asociación Demográfica Salvadoreña.

Telemóvil de El Salvador, S.A.

DHL Global *Forwarding*/DHL Express

Operadora del Sur, S.A. de C.V.

MOP.

Industrias La Constancia, S.A. de C.V.

Digicel, S.A. de C.V.

Corte Suprema de Justicia.

Entre otros.

### **Competencia.**

El rubro de servicios de higiene no es muy amplio dentro del país, siendo esta una de las ventajas que tiene la entidad. Pero las que prestan servicios similares, en su mayoría están situadas en la misma zona, en el municipio de Antigua Cuscatlán y zonas aledañas. Siendo esto último uno de los riesgos que la empresa podría tener en su momento, dado que requiere de optimizar sus costos y reducir precios en los servicios para poder ser atractivos en la mente del consumidor, los cuales

en su totalidad son clientes locales. Existen entidades con similitudes a Servi-Higiene, sin embargo, es de mencionar los competidores potenciales:

- *Kimberly Clark*, S.A. de C.V.
- *Clean Air*, S.A. de C.V.
- Distribuidora DAR, S.A. de C.V.
- *Bio Systems* El Salvador, S.A. de C.V.
- *Alkemy* El Salvador, S.A. de C.V.
- Grupo Rolsa

#### **Funciones desarrolladas por la empresa.**

Las funciones desarrolladas por la entidad, esencialmente son la prestación del servicio de higiene profesional. No dejando fuera las siguientes, que son las esenciales para el desenvolvimiento del negocio:

- Importación de sistemas de higiene y productos de limpieza.
- Administración de activos fijos.
- Manejo y constante capacitación del personal.
- Administración de operaciones locales y las relacionadas con la matriz.
- Contabilidad y finanzas.
- Presupuestos.
- Mantenimiento de instalaciones y de equipos.
- Administración de sistemas informáticos.
- Control de los sistemas entregados en comodato.

**Riesgos asumidos.**

Considerando el giro de la empresa, existen varios riesgos asociados a ella misma, dentro de estos podemos analizar:

**- Legales.**

Los inherentes al uso de los productos tales como derrames y/o afectaciones legales, los cuales previos a su salida al cliente se confirma o verifica que cumplas todos los requisitos según control de calidad del producto.

Mal servicio por parte del equipo enviado a dar el mantenimiento al cliente. Y que produzca una demanda legal por situaciones que pudieren darse, tales pueden ser instalación inapropiada. Es mínimo ya que la entidad da capacitación constante para poder prestar el mejor servicio.

Producto de accidentes en carretera cuando el equipo humano se dirige a prestar servicios utilizando el equipo de transporte y puedan tener accidentes con terceros.

**- De mercado.**

La competencia en el rubro de servicios de higiene existe por lo que la empresa debe estar a la vanguardia de mantener un buen servicio y precios competitivos para mantenerse en el negocio. Actualmente Servi-Higiene, S.A. de C.V., importa los productos desde Uruguay para obtener de esta, siendo su matriz los mejores precios y así poder competir en el mercado salvadoreño.

**- De las propiedades, planta y equipo.**

El riesgo existe con el inmueble donde mantienen el centro de operaciones y bodegas donde guardan sus inventarios, el cual tiene contratos de pólizas de seguros. También tienen pólizas de seguro con el equipo de transporte, necesario para prestar el servicio a domicilio. Asimismo, con el inventario del equipo de servicio.

- **Financiero.**

Considerando que la empresa maneja sus ventas al crédito, existe un alto riesgo de incobrabilidad de las cuentas por cobrar.

- **Tasas de interés.**

Los costos por préstamos hipotecarios, asociados al financiamiento tienen repercusión pues se maneja uno con el Banco de América Central (BAC), el cual está sujeto a cambios porcentuales en la tasa de interés pactada, la cual está variando de acuerdo a lo establecido por el Sistema Financiero.

- **Inventario.**

Debido a que la empresa importa todo el producto desde el exterior existe el riesgo de pérdidas en las mercancías en tránsito.

- **Externos.**

Los ocasionados por la naturaleza, como tal los terremotos, incendios, lluvias que pudieren ocasionar daños en lo material y cambio negativo en las ventas proyectadas. También los impredecibles que pueden ser cierre de calles, huelgas, tumultos, etc.

**Activos Utilizados.**

En el desarrollo del negocio, la empresa utiliza una serie de bienes tangibles e intangibles, los necesarios para la obtención de las metas y objetivos plasmados. El uso de estos activos se realiza de forma independiente, es decir, que Servi-Higiene posee su propia maquinaria, equipo de transporte, instalaciones y equipos de servicios, por lo tanto, no es necesario realizar ajustes relacionados con los costos asociados de uso de activo en la operación vinculada con su matriz, Prohigiene Uruguay, S.A.

Al analizar la composición de los activos fijos de la compañía y su utilidad dentro del proceso de servicio, según figura en las cuentas de Balance, son:

- Edificaciones.
- Terreno.
- Maquinaria.
- Mobiliario y equipo de oficina.
- Equipo de transporte.
- Mobiliario y equipo de servicio para dosificador, aromatizador.
- Planta de tratamiento.
- Herramientas de mopas y alfombras.

**Como activo intangible se tiene:**

- La marca Prohygiene, la que se utiliza por medio de contrato con Prohygiene Uruguay.
- Licencias de *software*.

Es de destacar que los activos que posee Servi-Hygiene están relacionados con la actividad económica a la que se dedica.

Para el caso de Servi-Hygiene todos los activos mencionados anteriormente son de suma importancia ya que todos en conjunto son necesarios para la realización de sus actividades.

**Transacciones con la matriz.**

Servi-Hygiene, S.A. de C.V. posee operaciones relacionadas con la matriz Prohygiene Uruguay, S.A. ya que esta última es el potencial proveedor quien se encarga de suministrarle los sistemas, herramientas, marca y productos para la realización de la actividad económica dentro del territorio salvadoreño.

Relación de la subsidiaria con la matriz y con terceros.



**Fuente:** Elaboración propia.

Considerando lo anterior también se esquematiza la relación, considerando como analizada a la primera.

Al realizar un análisis de los servicios que Servi-Hygiene, S.A. de C.V., se ha logrado determinar que esta empresa tiene relación o vínculo con la extranjera solamente por compra de suministros y que su distribución es exclusiva en El Salvador acorde al contrato de arrendamiento con la marca, por lo que se puede determinar que todos esos servicios tal y como lo estipula las directrices de la OCDE adicionan valor económico o comercial a la vinculada que lo recibe, es decir que todos los servicios que un tercero independiente habría contratado libremente por resultarle necesario para el desarrollo de sus operaciones de las que realiza a nivel nacional.

#### **4.2.2 Análisis Económico.**

Después de conocer internamente el movimiento de la empresa analizada en el presente estudio; asimismo de profundizar en la situación actual del mercado salvadoreño relacionado con las empresas prestadoras de servicio de higiene, determinaremos si el precio de transferencia utilizado en las transacciones realizadas por Servi-Hygiene a los clientes locales cumple con la normativa y con el principio de plena competencia, establecido por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

##### **Detalle y cuantificación de las operaciones realizadas a terceros.**

La empresa ha realizado prestación de servicios durante el año 2016, a terceros con los siguientes referentes.

##### **- Operaciones Sujetas en el estudio.**

De la totalidad de operaciones de prestación de servicios de mantenimiento en los servicios de higiene profesional a las personas independientes y jurídicas dentro del territorio salvadoreño efectuadas durante el año 2016, el 100% se realizaron a empresas independientes y jurídicas dentro del territorio salvadoreño, la cual desde el punto de vista del artículo 199-C del Código Tributario literal a) se considera un sujeto relacionado o empresa vinculada debido a que estas poseen una relación porcentual indirecta de su capital del 100% de la empresa analizada, por tal motivo las operaciones realizadas entre ellas quedan sujetas a estudio en materia de Precios de Transferencia según lo dispuesto en el artículo 62.-A del Código Tributario.

Las operaciones realizadas con compañías vinculadas durante el ejercicio 2016 y por tanto sujetas a estudio según el art. 62-A del Código Tributario fueron las siguientes:

Mantenimiento en los servicios de higiene profesional.

OPERACIÓN	DESCRIPCIÓN	PRECIO POR CLIENTE	CANTIDAD	MONTO MENSUAL
Ingreso por la prestación de servicios de higiene profesional.	Mantenimiento en los servicios de higiene profesional a las personas independientes y jurídicas dentro del territorio salvadoreño.	\$ 250.00	1000	\$ 250,000.00

**Fuente:** Elaboración propia.

La empresa Servi-Higiene, S.A. de C.V., prestó servicios de mantenimiento e higiene a empresas, tanto jurídicas como a persona natural. Empresas que se desarrollan dentro de centros comerciales como también en casas de habitación dentro del territorio salvadoreño. No exporta sus servicios al exterior. Solamente vende localmente a terceros.

#### **Términos contractuales.**

Los servicios prestados están bajo los siguientes términos contractuales:

- **Tipo de operación:** prestación de servicios de higiene.
- **Productos:** sistema de desodorización de baños, Sistema de aromatización de ambientes, sistema de higiene femenina y sistema de control de polvo y suciedad.
- **Plazos de pago:** en períodos mensuales.
- **Precios:** a precios *estándar*, los cuales se cotizan conforme a la cantidad de equipos que se requieren por cliente.
- **Forma de pago:** el servicio puede ser cancelado mediante transferencias bancarias, en efectivo o cheques.

- **Condiciones de pago:** pagos en efectivo o al crédito utilizando la tasa de intereses de mercado vigente, en este caso, el interés moratorio es del 3% sobre el precio de servicio de mantenimiento e higiene.

#### **Selección del método más apropiado.**

Según la información recolectada Servi- Hygiene, S.A. de C.V. no tiene parte relacionada en El Salvador, su relacionada está en Uruguay la cual es su proveedora de los productos utilizados en la prestación de servicios de higiene. Por lo que la selección del método es porque su comercio es solamente a terceros domiciliados dentro del territorio salvadoreño.

Otro dato por el que se determinó el método que se describe posteriormente, es porque la información financiera de parte de las comparables no está disponible en su totalidad por lo que para su obtención se tuvo que utilizar datos disponibles al público en las instituciones encargadas de mantener la información financiera de las empresas salvadoreñas, que son: el Centro Nacional de Registros, el Ministerio de Economía a través de la Digestyc quien se encarga de encuestar y analizar empresas de los diferentes sectores. Por lo anterior se determina que el método idóneo es el método del Margen Neto de la Transacción (MNT) el cual es uno de los métodos no tradicionales basados en el resultado de las operaciones.

Los métodos no tradicionales son dos métodos alternativos del beneficio de la transacción y se utilizan cuando en la práctica los métodos tradicionales no resultan aplicables.

Al seleccionar las entidades a comparar con Servi-Hygiene, se procedió a la obtención de los estados financieros respectivos para realizar el proceso y aplicación del método.

El método del Margen Neto de la Transacción (MNT) basa su análisis en los beneficios o rentabilidades resultantes en las transacciones realizadas entre partes relacionadas y las contrasta con los beneficios o rentabilidades resultantes en las transacciones realizadas entre entidades

independientes. Permite realizar un proceso de comparabilidad a nivel de los beneficios o rentabilidades netos. El proceso de comparación se puede realizar utilizando una base apropiada que puede ser los costos, ventas, activos, entre otros., que dependerá de las condiciones de la transacción controlada y a partir de la cual se pueda obtener un indicador de rentabilidad que permita la comparación.

Prácticamente trata de comparar los márgenes netos operativos o utilidad de operación a través de diversos indicadores o razones financieras aplicables.

De los indicadores o ratios que se utilizan en el método del Margen Neto de la Transacción (MNT), están los siguientes:

- ✓ El margen de operación sobre ventas netas.
- ✓ El margen sobre costos totales y
- ✓ El retorno sobre activos.

Por ser un indicador de los más confiables y por ser los costos muy importantes para la realización de las operaciones sujetas al análisis y ya que se tiene la información requerida se procedió a calcular el del margen sobre costos totales.

El cual está formulado de la siguiente manera:

$$\text{Margen sobre costos totales} = \frac{\text{Utilidad de operación}}{\text{Costo de ventas + Gastos de administración y ventas}}$$

Este indicador por lo general se utiliza para medir la rentabilidad de empresas proveedoras de servicios y manufactureras de valor agregado.

- **Análisis de Comparabilidad.**

Para la selección de las entidades comparables a la analizada se consideró que cada una de ellas:

- Posea una estructura empresarial similar con la de la analizada.

- Tenga información financiera suficiente y de calidad, que permita un adecuado análisis de los resultados.
- Posea el más acertado método de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas y de las empresas involucradas en dicha comparación.
- Posea operaciones que puedan requerir en su oportunidad un menor grado de diferencias para realizar lo menos posibles ajustes entre los rubros contables.

### **Planteamiento.**

El caso presentado a continuación, se enfocó en la determinación de Precios de Transferencia, específicamente realizando el análisis funcional, económico, organizativo, financiero y operacional de la entidad en estudio. Para lo cual se determinó el mejor método a aplicar el cual requirió de información financiera que se segmentó para una mejor comprensión en el proceso y el desarrollo.

### **Desarrollo del supuesto.**

Para la obtención de resultados veraces se consiguió la información necesaria la cual fue suficiente para la aplicación de métodos y análisis. Obteniendo los datos del estado de resultado de la analizada como también los valores de los servicios que presta.

Presentándola así: segmento de información financiera de la analizada.

<b>RUBRO</b>	<b>VALORES</b>
Ingresos de actividades ordinarias	\$ 2,943,142.71
Costo de ventas, producción a servicios	\$ 1,228,346.87
Utilidad (pérdida) bruta	\$ 1,714,795.84
Otros Ingresos	\$ 1,336.81
Gastos de distribución y venta	\$ 487,023.74
Gastos de administración	\$ 592,066.98
Utilidad (pérdida) de operación	\$ 637,041.93

Segmentación de los servicios prestados.

Valores segmentados, servicios a terceros en un 100%. De la empresa analizada.

Estado de Resultados	Valores totales	Valores segmentados
		Servicios a terceros independientes (100%)
	<b>2016</b>	
Ingresos de actividades ordinarias.	\$ 2,943,142.71	\$ 2,943,142.71
Costo de ventas, producción y servicios.	\$ 1,228,346.87	\$ 1,228,346.87
<b>Utilidad (pérdida) bruta</b>	<b>\$ 1,714,795.84</b>	<b>\$ 1,714,795.84</b>
Otros ingresos	\$ 1,336.81	\$ 1,336.81
Gastos de distribución y venta	\$ 487,023.74	\$ 487,023.74
Gastos de administración	\$ 592,066.98	\$ 592,066.98
<b>Utilidad (pérdida) de operación</b>	<b>\$ 637,041.93</b>	<b>\$ 637,041.93</b>
Ingresos financieros	\$ 6,699.34	\$ 6,699.34
Gastos financieros	\$ 23, 586.85	\$ 23, 586.85
<b>Utilidad (pérdida) antes de ISR</b>	<b>\$ 620, 154.42</b>	<b>\$ 620, 154.42</b>
Impuesto sobre la renta	\$ 186, 046. 33	\$ 186, 046. 33
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	<b>\$ 434, 108.09</b>	<b>\$ 434, 108.09</b>

Valores segmentados de los estados de resultados del 2016. De las entidades

comparables y de la analizada.

<b>RUBRO</b>	Servi-Higiene, S.A. de C.V.	<b>ENTIDAD A</b>	<b>ENTIDAD B</b>	<b>ENTIDAD C</b>
Ingresos de actividades ordinarias	\$2,943,142.71	\$3,254,751.00	\$2,401,320.85	\$3,005,758.51
Costo de ventas, producción a servicios	\$1,228,346.87	\$1,375,401.50	\$1,175,403.38	\$1,236,119.94
Utilidad (pérdida) bruta	\$1,714,795.84	\$1,879,349.50	\$1,225,917.47	\$1,769,638.57
Otros Ingresos				
Gastos de distribución y venta	\$487,023.74	\$498,117.20	\$411,175.85	\$529,765.69
Gastos de administración	\$592,066.98	\$611,015.33	\$435,958.11	\$592,066.98
Utilidad(pérdida) de Operación	\$637,041.93	\$770,216.97	\$378,786.51	\$647,805.90

### **Información financiera.**

A continuación, se presenta la información financiera para comparar datos, la cual es importante para la determinación de resultados. Esta comprende:

- El estado de resultado de las entidades comparables y de la analizada, del ejercicio 2016.
- Los márgenes sobre costos totales, los cuales serán los datos a utilizar para la comparabilidad.

### **Aplicación del método adecuado.**

Se aplicó el método del Margen Neto de la Transacción, y se utilizó la razón financiera del margen sobre costos totales, debido a que es la razón financiera factible a utilizar de acuerdo a la información proporcionada por la empresa analizada y la obtenida de las empresas comparables. El indicador del margen sobre costos totales fue aplicado a la información financiera de la entidad analizada y a las comparables.

Para la aplicación del método seleccionado se utilizó la información financiera presentada anteriormente.

Se procedió a calcular el indicador financiero, utilizando la fórmula del mismo.

$$\text{Margen sobre costos totales} = \frac{\text{Utilidad de operación}}{\text{Costo de ventas + Gastos de administración y ventas}}$$

Cálculos:

$$\text{Margen sobre Costos Totales} = (\$ 637, 041.93 + \$1,336.81) / (\$ 1, 228.346.87 + \$1, 079,090.72)$$

$$\text{Margen sobre Costos Totales} = \$ 638,378.74 / \$ 2, 307, 437.59$$

$$\text{Margen sobre Costos Totales} = \mathbf{28\%}$$

Los márgenes obtenidos después de utilizar la fórmula con los datos de los estados de resultados de cada entidad son:

Margen Operativo sobre Costos Totales.	Servi-Higiene	Entidad A	Entidad B	Entidad C
	28%	31%	19%	27%

### Determinación del Rango Inter cuartil y la Mediana.

Se ordenan los datos de manera ascendente para su análisis, además se le asigna un número correlativo a cada valor de igual manera respetando el orden ascendente:

No.	Empresa	Margen sobre costos
1	Entidad B	19%
2	Entidad C	27%
3	Servi-Higiene	28%
4	Entidad A	31%

Aplicando la fórmula de la Mediana:

$$\text{Mediana} = \frac{(n + 1)}{2}$$

Donde n es la cantidad de datos.

$$\text{Mediana} = \frac{(4 + 1)}{2}$$

$$\text{Mediana} = 2.5$$

Dado que la cantidad de datos es un número par, el resultado no es un número entero, así que es necesario realizar un proceso adicional para poder determinar el valor de la mediana.

La posición de la mediana según la fórmula utilizada es 2.5, por tanto, el valor correspondiente se encuentra entre las posiciones 2 y 3.

Entonces:

$$\text{Valor Mediana} = \text{Valor posición inferior} + [(\text{posición superior} - \text{posición mediana}) * (\text{valor posición superior} - \text{valor posición inferior})]$$

Es decir:

$$\text{Valor Mediana} = 27\% + [(3 - 2.5) * (28\% - 27\%)]$$

$$\text{Valor Mediana} = 27\% + (0.5 * 1\%)$$

$$\text{Valor Mediana} = 27\% + 0.5\%$$

$$\text{Valor Mediana} = \mathbf{27.5\%}$$

Como resultado del cálculo anterior, el valor de la mediana es 27.5% que a su vez es el segundo cuartil. Se procede al cálculo de la posición del primer y tercer cuartil a partir de las siguientes fórmulas matemáticas:

**Primer Cuartil:**

$$Q1 = \frac{(n + 1)}{4}$$

$$Q1 = \frac{(4 + 1)}{4}$$

$$Q1 = \mathbf{1.25}$$

Así como en el caso de la mediana, se aplica el mismo procedimiento matemático.

Entonces:

$$\text{Valor } Q1 = \text{Valor posición inferior} + [(\text{posición superior} - \text{posición } Q1) * (\text{valor posición superior} - \text{valor posición inferior})]$$

Es decir:

$$\text{Valor Q1} = 19\% + [(2 - 1.25) * (27\% - 19\%)]$$

$$\text{Valor Q1} = 19\% + (0.75 * 8\%)$$

$$\text{Valor Q1} = 19\% + 6\%$$

$$\text{Valor Q1} = 25\%$$

**Tercer Cuartil:**

$$Q3 = 3 * Q1 = 3 \frac{(n + 1)}{4}$$

$$Q3 = 3 * 1.25$$

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

$$Q3 = 3.75$$

Entonces:

Valor Q3 = valor posición inferior + [posición superior - posición Q3] \* (valor posición superior - valor posición inferior)]

Es decir:

$$\text{Valor Q3} = 28\% + [4 - 3.75] * (31\% - 28\%)$$

$$\text{Valor Q3} = 28\% + (0.25 * 3\%)$$

$$\text{Valor Q3} = 28\% + 0.75\%$$

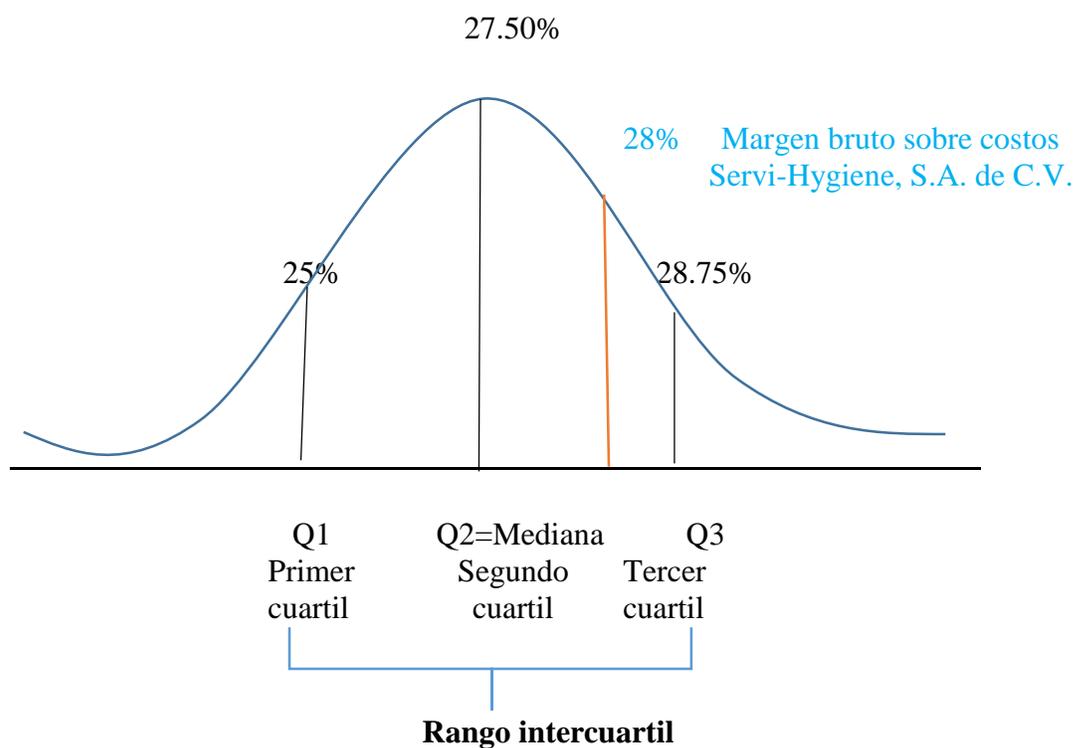
$$\text{Valor Q3} = 28.75\%$$

Los cuartiles son los tres valores de la variable que dividen a un conjunto de datos ordenados en cuatro partes iguales. Por lo que Q1, Q2 y Q3 determinan los valores correspondientes al 25%, al 50% y al 75% de los datos.

En resumen, tenemos:

RANGO INTERCUARTIL		
Q1	1er cuartil	25%
Q2	2o. Cuartil = mediana	27.50%
Q3	3er. Cuartil	28.75%

Al graficar, tenemos:



### **Ajuste por Precio de Transferencia.**

Realizado el proceso anterior se observa que el margen operativo de la analizada se encuentra dentro del rango intercuartil, por lo que se concluye que la analizada les presta servicios a terceros a precio de mercado.

Según el párrafo 3.60 de la OCDE:

Si las condiciones relevantes de la operación vinculada (por ejemplo, el precio o el margen) se encuentran dentro del rango de plena competencia, no será necesario realizar ajustes.

Debido a lo anterior, en este caso particular no será necesario realizar ajustes por Precios de Transferencia, ya que el precio de los servicios que presta la analizada a terceros está dentro del rango intercuartil, indicándonos esto que los precios de los servicios se encuentran a valores de mercado.

Para llegar a esta conclusión se revisó el contrato de prestación de servicios de la empresa analizada y las empresas comparables, identificando que hay una igualdad de condiciones.

Confirmando así que el precio que Servi-Higiene cumple con el principio de plena competencia.

**CASO 2.** Con el supuesto de que la analizada obtuvo un margen del 18% frente las comparables. Tenemos:

No.	Empresa	Margen sobre costos
1	Servi-Higiene	18%
2	Entidad B	19%
3	Entidad C	27%
4	Entidad A	31%

La posición de la mediana según la fórmula utilizada es 2.5, considerando por tanto que el valor correspondiente se encuentra entre las posiciones 2 y 3.

Entonces:

$$\text{Valor Mediana} = \text{Valor posición inferior} + [(\text{posición superior} - \text{posición mediana}) * (\text{valor posición superior} - \text{valor posición inferior})]$$

Es decir:

$$\text{Valor Mediana} = 19\% + [(3 - 2.5) * (27\% - 19\%)]$$

$$\text{Valor Mediana} = 19\% + (0.5 * 8\%)$$

$$\text{Valor Mediana} = 19\% + 4\%$$

$$\text{Valor Mediana} = \mathbf{23\%}$$

Como resultado del cálculo anterior, el valor de la mediana es 23% que a su vez es el segundo cuartil. Se procede al cálculo de la posición del primer y tercer cuartil a partir de las siguientes fórmulas matemáticas:

**Primer Cuartil:**

$$Q1 = \frac{(n + 1)}{4}$$

$$Q1 = \frac{(4 + 1)}{4}$$

$$Q1 = \mathbf{1.25}$$

Así como en el caso de la mediana, se aplica el mismo procedimiento matemático.

Entonces:

Valor Q1= Valor posición inferior + [(posición superior-posición Q1) \*(valor posición superior-valor posición inferior)]

Es decir:

$$\text{Valor Q1}=18\%+ [(2-1.25) *(19\%-18\%) ]$$

$$\text{Valor Q1}=18\%+(0.75*1\%)$$

$$\text{Valor Q1}=18\%+0.75\%$$

$$\text{Valor Q1}=18.75\%$$

**Tercer Cuartil:**

$$Q3=3*Q1=3 \frac{(n+1)}{4}$$

$$Q3=3*1.25$$

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

$$Q3=3.75$$

Entonces:

Valor Q3=valor posición inferior + [posición superior-posición Q3) \*(valor posición superior-valor posición inferior)]

Es decir:

$$\text{Valor } Q3 = 27\% + [4 - 3.75] * (31\% - 27\%)$$

$$\text{Valor } Q3 = 27\% + (0.25 * 4\%)$$

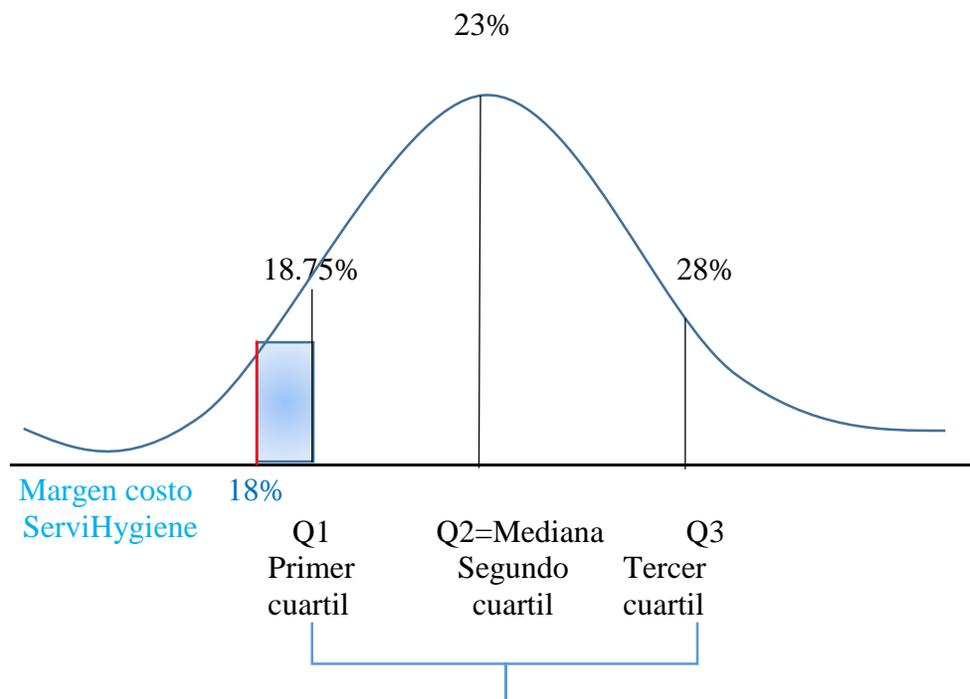
$$\text{Valor } Q3 = 27\% + 1\%$$

$$\text{Valor } Q3 = 28\%$$

En resumen, tenemos:

RANGO INTERCUARTIL		
Q1	1er cuartil	18.75%
Q2	2o. Cuartil = mediana	23%
Q3	3er. Cuartil	28%

Al graficar, tenemos:



### Rango intercuartil

#### Ajuste por Precio de Transferencia.

Realizado el proceso anterior se observa que el margen de la analizada se encuentra fuera del rango intercuartil, por lo que se concluye que la analizada no presta servicios a precio de mercado.

Si se encuentran fuera del rango de plena competencia, será necesario realizar ajustes ya que el precio de los servicios que presta la analizada no está en congruencia a valores de mercado.

**CASO 3.** Con el supuesto de que la analizada obtuvo un margen del 35% frente las comparables. Tenemos:

No.	Empresa	Margen sobre costos
1	Entidad B	19%
2	Entidad C	27%
3	Entidad A	31%
4	Servi-Higiene	35%

La posición de la mediana según la fórmula utilizada es 2.5, considerando por tanto que el valor correspondiente se encuentra entre las posiciones 2 y 3.

Entonces:

$$\text{Valor Mediana} = \text{Valor posición inferior} + [(\text{posición superior} - \text{posición mediana}) * (\text{valor posición superior} - \text{valor posición inferior})]$$

Es decir:

$$\text{Valor Mediana} = 27\% + [(3 - 2.5) * (31\% - 27\%)]$$

$$\text{Valor Mediana} = 27\% + (0.5 * 4\%)$$

$$\text{Valor Mediana} = 27\% + 2\%$$

$$\text{Valor Mediana} = \mathbf{29\%}$$

Como resultado del cálculo anterior, el valor de la mediana es 29% que a su vez es el segundo cuartil. Se procede al cálculo de la posición del primer y tercer cuartil a partir de las siguientes fórmulas matemáticas:

**Primer Cuartil:**

$$Q1 = \frac{(n + 1)}{4}$$

$$Q1 = \frac{(4 + 1)}{4}$$

$$Q1=1.25$$

Así como en el caso de la mediana, se aplica el mismo procedimiento matemático.

Entonces:

$$\text{Valor } Q1 = \text{Valor posición inferior} + [(\text{posición superior} - \text{posición } Q1) * (\text{valor posición superior} - \text{valor posición inferior})]$$

Es decir:

$$\text{Valor } Q1 = 19\% + [(2 - 1.25) * (27\% - 19\%)]$$

$$\text{Valor } Q1 = 19\% + (0.75 * 8\%)$$

$$\text{Valor } Q1 = 19\% + 6\%$$

$$\text{Valor } Q1 = 25\%$$

**Tercer Cuartil:**

$$Q3 = 3 * Q1 = 3 \frac{(n + 1)}{4}$$

$$Q3=3*1.25$$

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

$$Q3=3.75$$

Entonces:

Valor Q3=valor posición inferior + [posición superior-posición Q3) \*(valor posición superior-valor posición inferior)]

Es decir:

$$\text{Valor Q3}=31\% + [4-3.75) *(35\%-31\%)]$$

$$\text{Valor Q3}=31\%+(0.25*4\%)$$

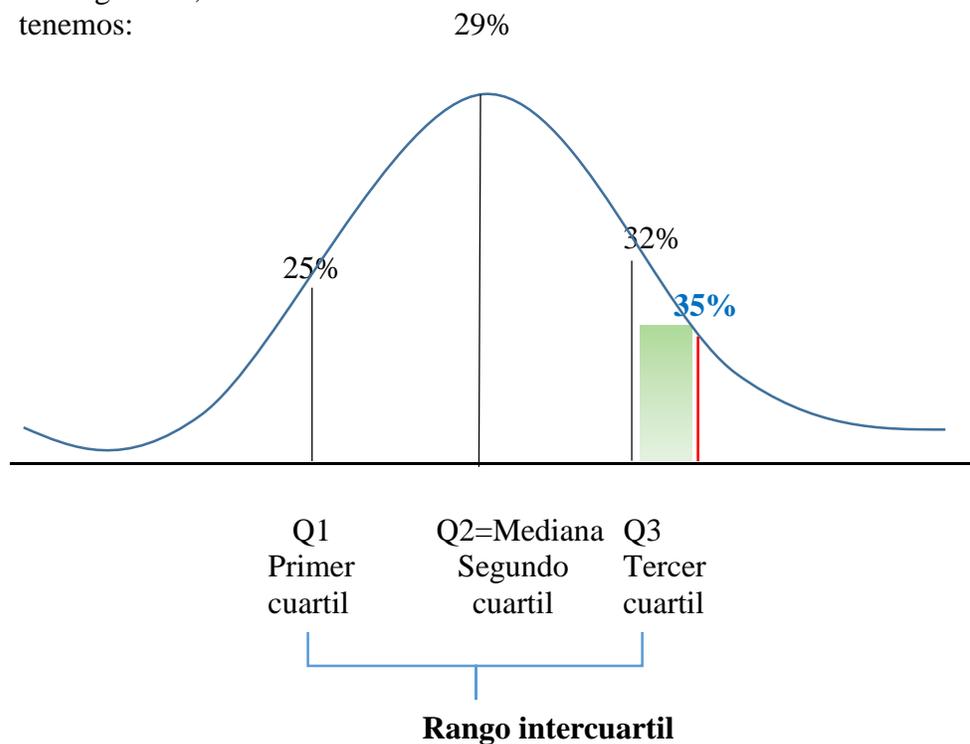
$$\text{Valor Q3}=31\%+1\%$$

$$\text{Valor Q3}=32\%$$

En resumen, tenemos:

RANGO INTERCUARTIL		
Q1	1er cuartil	25%
Q2	2o. Cuartil = mediana	29%
Q3	3er. Cuartil	32%

Al graficar,  
tenemos:



### **Ajuste por Precio de Transferencia.**

Realizado el proceso anterior se observa que el margen de la analizada se encuentra fuera del rango intercuartil, por lo que se concluye que la analizada no presta servicios a precio de mercado.

Si se encuentran fuera del rango de plena competencia, será necesario realizar ajustes ya que el precio de los servicios que presta la analizada no está en congruencia a valores de mercado.

### **Aplicación del método adecuado.**

Se aplicó el método del Margen Neto de la Transacción, y se utilizó la razón financiera del margen sobre costos totales, debido a la falta de información que ayude a obtener los datos necesarios de comparabilidad en ingreso y costos asumidos por la empresa, y de los que ofrece mayor factibilidad de utilizar de acuerdo a la información proporcionada por la empresa analizada y la obtenida de las empresas comparables. El indicador del margen sobre costos totales fue aplicado a la información financiera de la entidad analizada y a las comparables.

### 4.3 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

Según el trabajo realizado y las encuestas a los profesionales de la contaduría pública que ejercen su profesión en las empresas de servicio de higiene, se han obtenido las siguientes conclusiones con las cuales también surgen las recomendaciones para las mismas:

<b>Conclusiones.</b>	<b>Recomendaciones.</b>
Se concluye que existen deficiencias con respecto a los estudios de Precios de Transferencia y su importancia. Se evidenció por medio de los encuestados que el 75% desconoce el proceso de realización de un estudio de Precios de Transferencia.	Disminuir el porcentaje de desconocimiento en materia de Precios de Transferencia y utilizar herramientas como guías, capacitaciones, conferencias, ponencias, que puedan ser de utilidad para la realización de estos estudios.
Existe la necesidad de potencializar los conocimientos de las normativas técnicas y legales que se refieren a los estudios de Precios de Transferencia, tanto para los profesionales que ejercen la contaduría pública como también para los profesionales que se encargan de la realización de dichos estudios dentro de las empresas privadas.	Que el profesional de la contaduría pública se especialice en el área, ya que en la mayoría de empresas es este el que debe desarrollar los estudios, análisis e informes que se presentan.
En el desarrollo del caso práctico podemos decir que existen varios métodos para poder	Se recomienda a la compañía que para mantener un nivel de precios competitivo

<p>determinar el precio de mercado, para el caso en estudio el que se ha tomado como base es el método Margen Neto de Operación, ya que de acuerdo a las características y operaciones que realiza es uno de los métodos que se ajusta y de los más utilizados en El Salvador, por la falta de información que se posee de las empresas.</p>	<p>acorde al comportamiento del mercado, pongan en práctica el método Margen Neto de Operación y basarse en la guía práctica de aplicación propuesta.</p>
<p>Elaborar un estudio de Precios de Transferencia con irregularidades en el análisis funcional que los ocasionan sujetos pasivos obligados incumplan la normativa fiscal, presentando informes con precios de base o semi inadecuados. Que representen en sus resultados económicos.</p>	<p>Todo profesional que este al mando o dirección de una entidad, que ejecute operaciones con sujetos relacionados y que no posea los conocimientos suficientes sobre Precios de Transferencia para realizar los procesos adecuados y aplicar la debida metodología que conlleva un estudio de Precios de Transferencia.</p>
<p>En El Salvador, además de contar un alto grado de desconocimiento por parte contadores y administradores en materia de Precios de Transferencia, también se cuenta con una limitante muy alta, no se cuenta con bases de datos accesibles al público, donde se pueda obtener información precisa de las</p>	<p>Es recomendable que el Ministerio de Hacienda cree bases de datos con la información de empresas nacionales e internacionales, que cuenten con clasificación según su giro y productos comercializados. Que se creen dos perfiles: el perfil donde se tendrían que registrar la</p>

<p>entidades del giro, comercialización de sus productos y sus precios sugeridos.</p>	<p>persona responsable de la administración de entidades que tengan operaciones con sujetos relacionados y un perfil de registro para estudiantes; de esta manera se tendrían bases de datos comparables disponibles para profesionales y una base de datos para estudiantes con carácter investigativa.</p>
<p>En el salvador no se cuenta con material didáctico de apoyo, que sea accesible y práctico para profesionales y estudiantes que deseen ampliar su conocimiento, en realizar un análisis funcional y hacer un estudio de Precios de Transferencia.</p>	<p>Se recomienda al Ministerio de Hacienda y a las entidades académicas, a través de sus escuelas de contaduría pública, que pongan a la disposición del público guías de aplicación prácticas sobre cómo elaborar un análisis funcional para realizar un buen estudio de Precios de Transferencia.</p>
<p>Después de evaluar las operaciones de la empresa analizada, Servi-Higiene y sus comparables podemos determinar que al 31 de diciembre del 2016 no ha realizado estudios de Precios de Transferencia, pero sí ha mantenido precios de mercado adecuados al territorio en que opera.</p>	<p>Realizar un estudio de Precios de Transferencia completo para estar más de acorde a los precios ofertados en el rubro de servicios de higiene.</p>
<p>La propuesta está orientada para que el profesional de la contaduría utilice la guía</p>	<p>Que el profesional se involucre, profundice y le sume el interés necesario para</p>

para no seguir en desventaja con el tema de Precios de Transferencia, sino que se actualice y se interese para poder desarrollarlo sin inconvenientes.	especializarse en Precios de Transferencia. Y con esto amplíe su capacidad y desarrollo dentro de las entidades donde presta sus servicios.
--	---

### **BIBLIOGRAFÍA.**

Alba, L. M. (29 de JUNIO de 2012). *IMPORTANCIA DEL ANALISIS FUNCIONAL EN LA DOCUMENTACION DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA*. Obtenido de

<https://blog.todoconta.com/importancia-del-analisis-funcional-en-la-documentacion-de-precios-de-transferencia/>

Alcivar, C. V. (2005). *Análisis de Precios de Transferencia aplicado a una empresa Importadora de Químicos Controlado.* Obtenido de <https://www.dspace.espol.edu.ec/bitstream/123456789/2202/1/4350.pdf>

Alfaro, R. d., Diaz, L. M., & Orellana, T. M. (JUNIO de 2016). *Anteproyecto Trabajo de Graduacion.*

Alvarado Salinas, H., & Vera Sandoval, R. F. (Julio de 2013). *PRECIOS DE TRANSFERENCIA.* Obtenido de BOLETIN PRECIOS DE TRANSFERENCIA: <http://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2016/07/BOLET%C3%8DN-PRECIOS-DE-TRANSFERENCIA-JULIO-2016.pdf>

Asamblea Legislativa de El Salvador. (2009). Determinacion de los Precios de Transferencias.

Asamblea Legislativa de El Salvador. (2014). En 147, *Codigo Tributario.*

Asesores Fiscales, Financieros y contables. (s.f.). *Bases de Datos utilizadas en los estudios de Precios de Transferencia.* Obtenido de Informativos / articulos - escritos : <http://taxadvisersvm.com/index.php/boletines-informativos/articulos-escritos/55-bases-datos-precios-transferencia>

Camacho, J. C. (s.f.). Obtenido de <http://www.ajlasa.com/jcc.pdf>

Camacho, J. C. (s.f.). *Precios de Transferencia - Un Caso de Estudio.* Obtenido de <http://www.ajlasa.com/jcc.pdf>

CIIFEN. (s.f.). *Definicion de riesgos.* Obtenido de [http://www.ciifen.org/index.php?option=com\\_content&view=article&catid=69&id=511&Itemid=83](http://www.ciifen.org/index.php?option=com_content&view=article&catid=69&id=511&Itemid=83)

- Cr. Alejandro Horjales. (16 de Diciembre de 2010). *Análisis funcional: interacción con la metodología a seguir en el análisis económico*. Obtenido de JORNADAS TRIBUTARIA 2010: <http://slideplayer.es/slide/10452653/>
- Definiciones. (s.f.). *www.bts.com.sv/web/Manuales/.../presentacion.ppt*. Obtenido de Actualidad: <https://www.contraloria.gob.pa/inec/Archivos/P2351Definiciones.pdf>
- Diario Oficial* . (21 de 12 de 2009). Obtenido de [http://www.transparenciafiscal.gob.sv/downloads/pdf/DC5850\\_DO\\_21-12-2009.pdf](http://www.transparenciafiscal.gob.sv/downloads/pdf/DC5850_DO_21-12-2009.pdf)
- Dominguez Vasquez, J. Z., Jiménez Musto, C. d., & Montano Garcia, G. E. (2016). *Anteproyecto* . Obtenido de Grupo A-07.
- EDH. (2013). Obtenido de <http://www.elsalvador.com/articulo/negocios/pagaran-1893-mlls-brasilenos-por-ampliar-presa-noviembre-28342>
- El Salvador: capital transnacional y nuevos pilares del poder globalizado del imperio*. (s.f.). Obtenido de <https://www.ecumenico.org/article/el-salvador-capital-transnacional-y-nuevos-pilares/>
- Eliáz Díaz, P., Escamilla Pineda, N. D., & Mejía Martínez, J. B. (2016). *ANTEPROYECTO DE INVESTIGACIÓN*. San Salvador, El salvador Centro América.
- García, C. E. (2009). *Guía de preparación del Anteproyecto*. San Salvador.
- González García, N. M., López Martínez, R. C., & Romero Urquía, J. C. (Febrero de 2013). *Trabajo de Investigación*.
- González Béndiksen, J. (2011). Obtenido de <http://www.bendiksenlaw.com/colombia/wp-content/publications/2011/IntroduccionalEstudiodelosPreciosdeTransferencia2011.pdf>

González Béndiksen, J. (2011). *INTRODUCCION AL ESTUDIO DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA*. Obtenido de <http://www.bendiksenlaw.com/colombia/wp-content/publications/2011/IntroduccionalEstudiodelosPreciosdeTransferencia2011.pdf>

IDC 2017. (2017). *idc online*.

Instituto de Censores de Cuenta de España. (2011 de Mayo de 2011). Aceptación y continuidad de clientes. *Cuadernos Técnicos*, 15-18. Recuperado el 22 de marzo de 2016, de [http://www.icjce.es/adjuntos/images/pdfs/cuadernos\\_y\\_revistas/cuadernos\\_tecnicos/cuaderno\\_tecnico\\_15.pdf](http://www.icjce.es/adjuntos/images/pdfs/cuadernos_y_revistas/cuadernos_tecnicos/cuaderno_tecnico_15.pdf)

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (1 de mayo de 2015). Manual Para Estructurar Firmas Pequeñas De Contadores Públicos Certificados. Mexico D.F., Mexico D.F., México. Obtenido de [http://tienda.imcp.org.mx/auditoria/manual\\_para\\_estructurar\\_firmas\\_pequeñas\\_de\\_\\_contadores\\_publicos\\_certificados\\_09786078384112](http://tienda.imcp.org.mx/auditoria/manual_para_estructurar_firmas_pequeñas_de__contadores_publicos_certificados_09786078384112)

International Function Point Users Group. (Enero de 2005). Function Point Countin Practices Manual 4.2 . Michigan, Usa.

Junta de Andalucía. (1 de marzo de 2013). *Marco de Desarrollo de la Junta de Andalucía*, 1.5.0. Recuperado el 28 de mayo de 2016, de [www.juntadeandalucia.es:www.juntadeandalucia.es/servicios/madeja](http://www.juntadeandalucia.es:www.juntadeandalucia.es/servicios/madeja)

KeinAusweg aus der PKR. (s.f.). Recuperado el 2016, de <http://www.vanguardia.com.mx/articulo/detectan-lavado-de-dinero-de-javier-duarte-en-europa-y-asia>

Larman, C. (2003). *UML y Patrones* (segunda ed.). Madrid, España: Pearson Educación. Recuperado el 28 de mayo de 2016

LÓPEZ MENJIVAR, F., MEJIA CARRILLO, D. E., & ORTÍZ, R. G. (NOVIEMBRE de 2008).

Obtenido de

<http://ri.ues.edu.sv/4249/1/Configuraci%C3%B3n%20t%C3%ADpica%20e%20investigaci%C3%B3n%20del%20delito%20de%20lavado.pdf>

M. Ricardo, C. (2009). *Bases de datos*. México: Mc Graw Hill.

Mauricio Hurtado de Mendoza Valdés. (s.f.). *CAPITULO 8 - RANGO INTERCUARTIL*. Obtenido

de <https://app.vlex.com/#vid/236872837>

Mauro Adrián Ríos. (28 de Nov. de 2014). *La función de Compliance y su importancia*. Obtenido

de Actualidad: [https://www.ucema.edu.ar/posgrado-download/tesinas2014/Tesina\\_MAF\\_UCEMA\\_Rios.pdf](https://www.ucema.edu.ar/posgrado-download/tesinas2014/Tesina_MAF_UCEMA_Rios.pdf)

MAZARIEGO MEJÍA, RUBÉN EDUARDO. (09 de 2016). Obtenido de

[http://ri.ues.edu.sv/12035/1/TESIS\\_GUIA%20METODOL%C3%93GICA%20SOBRE%20DETERMINACION%20DE%20PRECIOS%20DE%20TRANSFERENCIA%20EN%20TRANSACCIONES%20DE%20PRESTACION%20DE%20SERVICIOS%20INTRA%20GRUPO\\_2016.pdf](http://ri.ues.edu.sv/12035/1/TESIS_GUIA%20METODOL%C3%93GICA%20SOBRE%20DETERMINACION%20DE%20PRECIOS%20DE%20TRANSFERENCIA%20EN%20TRANSACCIONES%20DE%20PRESTACION%20DE%20SERVICIOS%20INTRA%20GRUPO_2016.pdf)

Merino, J. P. (2008). *Definición de programas*.

OCDE), O. P. (Junio de 2011). *LEGISLACIÓN EN MATERIA DE PRECIOS DE*

*TRANSFERENCIA – PROPUESTA DE ENFOQUE*. Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/48275782.pdf>

Pablo, G. G. (s.f.). *Manual de Precios de Transferencias*. UHY Fay & Co. Obtenido de

<http://www.santelmo.org/revista/n37/libros.pdf>

PROCESOS, V. D. (s.f.).

[http://www.cnbv.gob.mx/CNBV/Documents/VSPP\\_Financiamiento%20al%20Terrorismo.pdf](http://www.cnbv.gob.mx/CNBV/Documents/VSPP_Financiamiento%20al%20Terrorismo.pdf).

Romero, C. C. (s.f.). *Precios de Transferencia*. Bogotá, Colombia.

Romero, C. C. (s.f.). *Precios de Transferencia Volumen 3*.

Romero, Carlos Caro. (s.f.). *PRECIOS DE TRANSFERENCIA*. Obtenido de [file:///C:/Users/Moises/Downloads/vol3\\_17\\_9.pdf](file:///C:/Users/Moises/Downloads/vol3_17_9.pdf)

S, Lic. Roberto Enrique Hernández. (2015). Obtenido de <http://www.taiia.gob.sv/portal/page/portal/TAIIA/Temas/Coloquios/COLOQUIOS%20202015/PRECIOS%20DE%20TRANSFERENCIA.pdf>

S.A, T. A. (s.f.). *Bases de datos utilizadas en los estudios de Precios de Transferencia*. Obtenido de Asesores, Financieros y Contables : <http://taxadvisersvm.com/index.php/boletines-informativos/articulos-escritos/55-bases-datos-precios-transferencia>

Sanchez, S. (2012). *SWEBOK*. ALFAOMEGA GRUPO EDITOR.

Shelly, L. (13 de 10 de 2005).

Sommerville, I. (2005). *Ingenieria del Software*. PEARSON EDUCACIÓN, S.A.

suarez, N., & Cuervo, D. (s.f.). *Negocios Responsables y seguros* . Obtenido de Actualidad: <http://diaantilavado.negociosresponsablesysegueros.org/riesgos-del-lavado-de-activos-2/>

Vásquez, O. h., & Alonso, A. J. (15 de 08 de 2012). *Precios de transferencia*. Obtenido de [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/2012\\_15\\_8.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/2012_15_8.pdf)

Velásquez, P. B. (28 de 03 de 2016). <http://pedrobejarano.jimdo.com/>. Recuperado el 28 de marzo de 2016, de <http://pedrobejarano.jimdo.com/portafolio-documentos/auditor%C3%ADa-i/>

**ANEXOS.****DETALLE DE ANEXOS.**

**Anexo 1:** Formularios.

**Anexo 2:** Cuestionario utilizado para obtener datos de la muestra.

**Anexo 3:** Tabulación de información obtenida de la muestra.

**Anexo 4:** Estados Financieros 2015 y 2016.

F982 V3

**INFORME DE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS**



REPÚBLICA DE EL SALVADOR  
MINISTERIO DE HACIENDA  
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
EL INFORME DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE  
EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA (US\$)

NÚMERO DE INFORME	
10	3

**SECCIÓN A - Identificación del Contribuyente Informante**

2	NIT								EJERCICIO FISCAL		USE SOLO SI MODIFICA INFORME	
									DEL	AL		
		DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO			NÚMERO DE INFORME		
3	NOMBRE RAZON SOCIAL O DENOMINACION	0	4		2	5		4	6	1		

**SECCIÓN B - Detalle Operaciones con Sujetos Relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regimenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales**

NOMBRE, RAZON SOCIAL O DENOMINACION	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA	DOMICILIADO		CODIGO DE PAIS	CODIGO DE RELACION	CODIGO DE OPERACION	MONTO DE OPERACION	DETERMINACION DE PRECIO DE MERCADO			
		SI	NO					FACTOR DE COMPARABILIDAD UTILIZADO	ELEMENTO UTILIZADO PARA AJUSTES	METODO UTILIZADO	
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7
20	9 21	-	1 22	5 23	3 24	4 25	1 26	2 30	8 31	2 32	7

**SECCIÓN C - Documentación comprobatoria para la determinación de precios en operaciones con Sujetos Relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regimenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales**

TIPO DE DOCUMENTO				ENCARGADO DE SU ELABORACION											
ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	DOCUMENTACION SEGUN GUIA DG-001/2012	NO POSEE DOCUMENTACION	NO POSEE DOCUMENTACION	TERCERO CONTRATADO	TERCERO CONTRATADO	NOMBRE DEL TERCERO CONTRATADO	NIT DEL TERCERO CONTRATADO								
41	2	42	3	43	4	44	5	45	6	46	-	-	-	-	7

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE INFORME SON EXPRESION FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

USO EXCLUSIVO DGI

NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO

FECHA, SELLO Y FIRMA DE RECEPCION

## INSTRUCCIONES PARA ELABORAR EL INFORME DE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS

### DISPOSICION LEGAL

Conforme al Artículo 124-A del Código Tributario se establece que los contribuyentes 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. La presentación del Informe deberá realizarse a más tardar dentro de los tres primeros meses siguientes de finalizado el ejercicio fiscal.

### INDICACIONES GENERALES

- I. Este formulario está estructurado en tres secciones:
  - La Sección "A" en donde debe anotar los datos de identificación del contribuyente obligado a rendir la información y el ejercicio fiscal correspondiente.
  - La Sección "B" incluye la información de los sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, con los cuales se celebraron operaciones durante el ejercicio fiscal, especificando lo siguiente:

- a) Nombre, Razón Social o Denominación.
- b) Número de Identificación Tributaria o Número de Identificación Fiscal en su país de origen
- c) Domiciliado: marcar con una "X" la columna correspondiente
- d) Código de País: anotar el código de país del domicilio del Sujeto Relacionado (Ver Anexo 1)
- e) Código de Relación: anotar el número que represente la relación del contribuyente con el sujeto informado, de conformidad al detalle siguiente:
  01. 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)
  02. 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. (Art. 199-C, lit. b) del Código Tributario)
  03. Sociedades que pertenecen a una misma unidad de decisión o grupo empresarial. (Art. 199-C, lit. c) del Código Tributario)
  04. Persona Natural, cuya titularidad de la participación directa o indirectamente, corresponde al cónyuge o persona unida por relación de parentesco en línea directa o colateral, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado (Art. 199-C, lit. d) del Código Tributario)
  05. Unión de Personas, Sociedad de Hecho o contrato de colaboración empresarial o un contrato de asociación en participación. (Art. 199-C, lit. e) del Código Tributario)

06. Persona domiciliada en el país y un Distribuidor o ente exclusivo de la misma residente en el extranjero. (Art. 199-C, lit. f) del Código Tributario)
  07. Distribuidor o Agente exclusivo domiciliado en el país de una Entidad domiciliada en el exterior y ésta última. (Art. 199-C, lit. g) del Código Tributario)
  08. Persona domiciliada en el país y su proveedor del exterior (Art. 199-C, lit. h) del Código Tributario)
  09. Persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el extranjero. (Art. 199-C, lit. i) del Código Tributario)
  10. Establecimiento permanente situado en el país y su Casa Central o Matriz residente en el exterior, otro establecimiento permanente de la misma o una persona con ella relacionada. (Art. 199-C, lit. j) del Código Tributario)
  11. Régimen fiscal preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal (Art. 62-A del Código Tributario)
- f) Código de Operación: anotar el código de la operación informada ya sea esta de Ingreso, Egreso, Activo o Pasivo (Ver anexo 2).
  - g) Monto de Operación: anotar el monto anual por cada tipo de operación pactada durante el ejercicio. Para estos efectos los montos se presentaran el Dólares de los Estados Unidos de América, en cifras históricas, sin considerar efectos de reexpresión o reclasificación para presentación de estados financieros.
  - h) Factor de Comparabilidad utilizado: indicar el código del factor considerado para efectos de realizar la comparabilidad de los bienes o servicios (Ver Anexo 2).
  - i) Elemento utilizado para Ajustes: indicar el código del elemento considerado para efectos de eliminar las diferencias de precios existentes entre las operaciones realizadas por los sujetos relacionados y las operaciones realizadas por sujetos independientes (Ver Anexo 2).
  - j) Método Utilizado: indicar el código del método utilizado para determinar el precio de mercado (Ver anexo 2)
- La Sección "C" en donde debe informar con una "X" el tipo de documentación comprobatoria en el que consta la determinación de precios en 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, así como el encargado de su elaboración. En caso que el documento en cuestión sea elaborado por un tercero contratado, deberá especificar el nombre y NIT correspondiente o Número de Identificación Fiscal en su país de origen (Art. 120 y 147 literal e) del Código Tributario y apartado 7.2 de Guía de Orientación DG-001/2012).

II. En el pie de página debe anotar el nombre y firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado.

III. Toda modificación a este informe, deberá presentarla en este mismo formulario, registrando en la casilla correspondiente el número del informe que modifica (Sección "A")

IV. Oficinas receptoras del Informe de Operaciones con Sujetos Relacionados:

- Oficina Central Condominio Tres Torres.
- Centro Express del Contribuyente Centro de Gobierno y Soyapango.
- Centro Express del Contribuyente Santa Ana y San Miguel.
- Minicentro Express del Contribuyente, en el interior del país.



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



**Cuestionario de investigación.**

**DIRIGIDO A:** Los profesionales de Contaduría Pública dependientes de entidades del sector servicio de higiene.

**OBJETIVO:** Obtener información que permita evaluar los aspectos relacionados a la temática “EL ANÁLISIS FUNCIONAL EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA EL SECTOR SERVICIOS DE HIGIENE”

**PROPÓSITO:** Sustentar el trabajo de investigación de “EL ANÁLISIS FUNCIONAL EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA EL SECTOR SERVICIOS DE HIGIENE”.

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 o escriba la respuesta que considere más adecuada a su criterio.**

1- ¿La empresa tiene partes relacionadas internacional y localmente?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *conocimiento general de la entidad para saber si aplica la temática de la investigación*

**Indicador:** *conocer parte del giro de la entidad.*

- 2- ¿Mencione algunas de las transacciones u operaciones que se realizan con partes relacionadas?

---

**Objetivo:** *conocimiento general de la entidad para saber si aplica la temática de la investigación.*

**Indicador:** *conocer parte del giro de la entidad*

- 3- ¿Conoce cuáles son las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos con respecto a los Precios de Transferencia?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *Verificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema tributario.*

**Indicador:** *Actualización de leyes tributarias.*

- 4- ¿Conoce la estructura de un estudio de Precios de Transferencia?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *Corroborar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema de los estudios de Precios de Transferencia.*

**Indicador:** *Evaluar el conocimiento sobre el tema de los estudios de Precios de Transferencia.*

- 5- ¿Realiza la empresa análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *ratificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema de análisis funcional para los estudios de Precios de Transferencia.*

**Indicador:** *evaluar el conocimiento sobre el tema de análisis funcional para los estudios de Precios de Transferencia.*

- 6- ¿En la entidad, quién es el responsable de realizar el análisis funcional?
-

**Objetivo:** *conocer si es elaborado por el profesional de contaduría pública.*

**Indicador:** *evaluar la competencia sobre la practicidad del tema.*

- 7- ¿Cómo considera al ente regulador que maneja la divulgación o enseñanza que se genera a nivel nacional sobre los estudios de Precios de Transferencia?

---

**Objetivo:** *comprobar si el contenido del tema está siendo divulgado por las entidades correspondientes.*

**Indicador:** *divulgación de leyes tributarias.*

- 8- ¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *verificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema de análisis funcional y sus componentes.*

**Indicador:** *evaluar el conocimiento sobre el tema de análisis funcional para los estudios de Precios de Transferencia.*

- 9- ¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *investigar si el profesional de contaduría pública está capacitado para realizar los estudios de Precios de Transferencia.*

**Indicador:** *aplicación de leyes tributarias.*

- 10- ¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *investigar si el profesional de contaduría pública está actualizándose con las reformas tributarias.*

**Indicador:** *actualización de leyes tributarias.*

11- ¿Considera usted si en El Salvador existen suficientes profesionales especializados en materia de estudios de Precios de Transferencia?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *verificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema tributario.*

**Indicador:** *actualización de leyes tributarias.*

12- ¿Considera que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional?

Si \_\_\_\_\_

No \_\_\_\_\_

**Objetivo:** *verificar si un control interno en la empresa es idóneo para llevar un análisis funcional.*

**Indicador:** *control interno.*

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

**Tabulación de información obtenida de la muestra.**

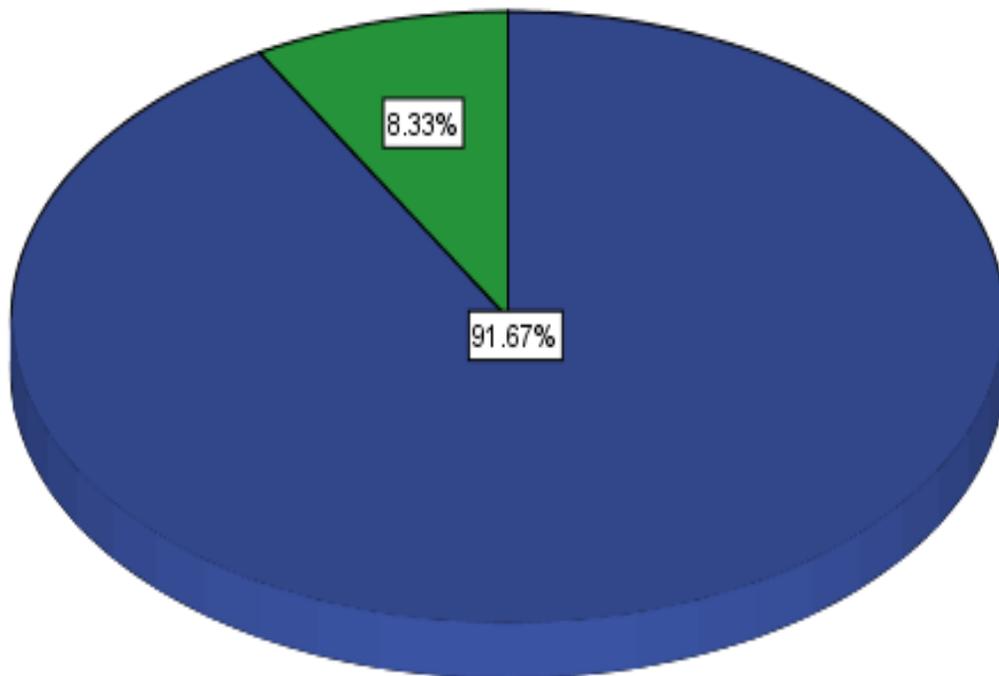
**Pregunta No. 1**

¿Realiza la empresa transacciones u operaciones con partes relacionadas internacional y/o localmente?:

**Objetivo:** conocimiento general de la entidad para saber si aplica la temática de la investigación.

**Indicador:** conocer parte del giro de la entidad.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	11	91.67	91.67	91.67
	No	1	8.33	8.33	8.33
	Total	12	100.0	100.0	100.0



**Análisis:** A través de los resultados obtenidos en la investigación realizada, se puede observar que el 91.67% de la muestra, realizan transacciones entre partes relacionadas. En estas encuestas se constata que 11 empresas realizan transacciones entre partes relacionadas, mientras que el 8.33% no realiza transacciones con partes relacionadas ni con la temática en estudio.

**Pregunta No. 2**

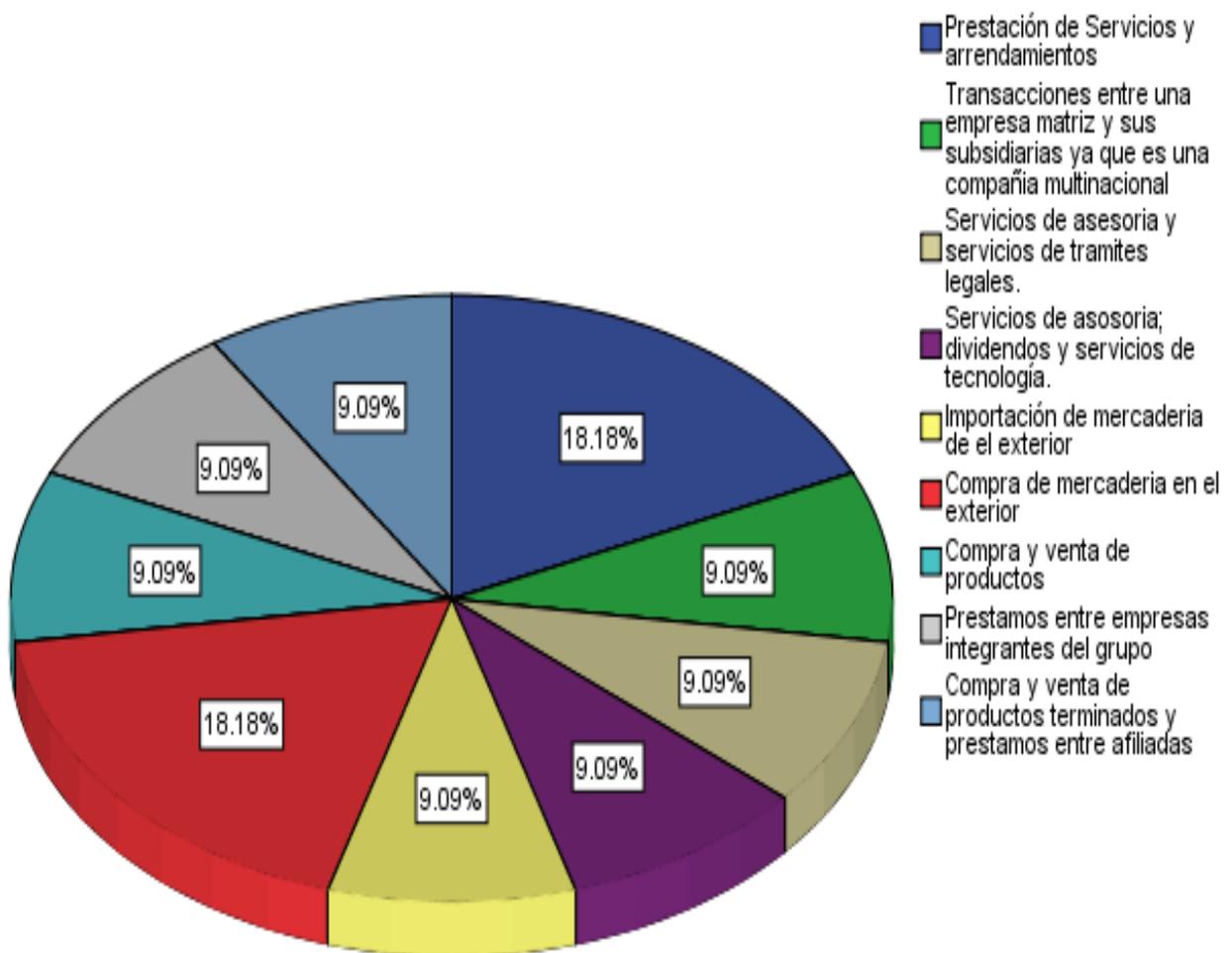
¿Mencione algunas de las transacciones u operaciones que se realizan con partes relacionadas?

**Objetivo:** conocimiento general de la entidad para saber si aplica la temática de la investigación.

**Indicador:** conocer parte del giro de la entidad.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Prestación de servicios y arrendamientos.	2	16.7	18.18	18.18
	Transacciones entre una empresa matriz y sus subsidiarias ya que es una compañía multinacional.	1	8.3	9.09	27.27
	Servicios de asesoría y servicios de trámites legales.	1	8.3	9.09	36.36
	Servicios de asesoría; dividendos y servicios de tecnología.	1	8.3	9.09	45.45
	Importación de mercadería del exterior.	1	8.3	9.09	54.54
	Compra de mercadería en el exterior.	2	16.7	18.18	72.72
	Compra y venta de productos.	1	8.3	9.09	81.81
	Préstamos entre empresas integrantes del grupo.	1	8.3	9.09	90.91

	Compra y venta de productos terminados y préstamos entre afiliadas.	1	8.3	9.09	100.0
	Total	11	91.7	100.00	
Perdidos	Sistema	1	8.3		
Total		12	100.0		



**Análisis:** de los encuestados se obtuvo el 18.18% de empresas del sector realiza prestación de servicios y arrendamientos, 9.09% transacciones entre una empresa matriz y sus subsidiarias, 9.09% servicios de asesoría y trámites legales, 9.09% servicios de asesoría, dividendos y servicios de tecnología, 9.09% importación de mercadería al exterior; 18.18% compra mercadería en el exterior; 9.09% compra y venta de productos; 9.09% préstamos entre empresas integrantes del grupo y el 9.09% compra y venta de productos terminados y préstamos entre filiales.

**Pregunta No. 3**

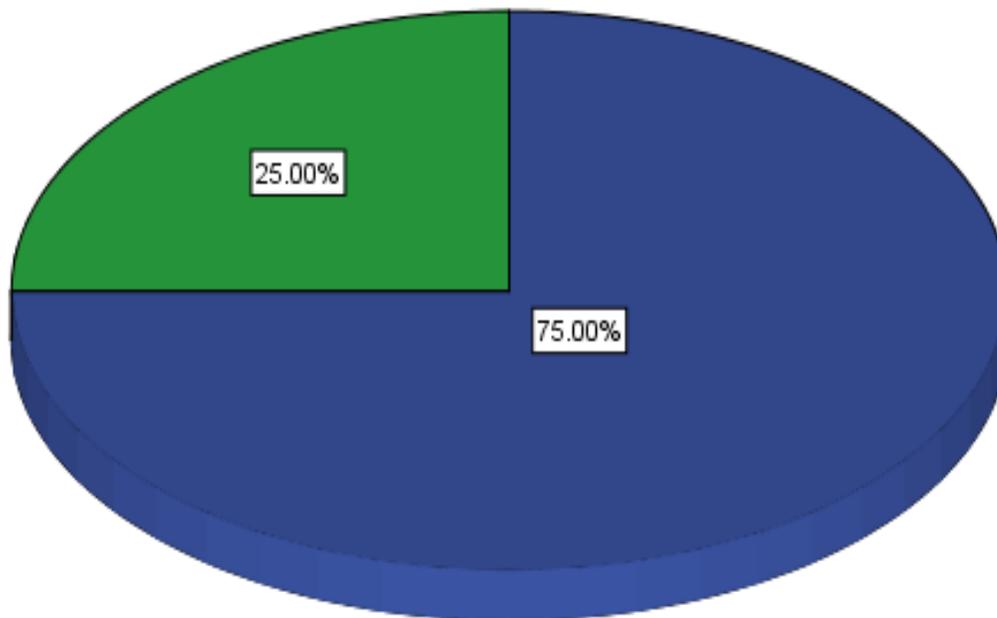
¿Conoce cuáles son las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos con respecto a los Precios de Transferencia?

**Objetivo:** verificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema tributario.

**Indicador:** actualización de leyes tributarias.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	9	75.0	75.0	75.0
	No	3	25.0	25.0	100.0
	Total	12	100.0	100.0	

■ Si  
■ No



**Análisis:** según las respuestas proporcionadas por las empresas encuestadas, el 75% considera que si conoce sobre las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos con respecto a los Precios de Transferencia y el 25% desconoce de las obligaciones tributarias.

#### **Pregunta No. 4**

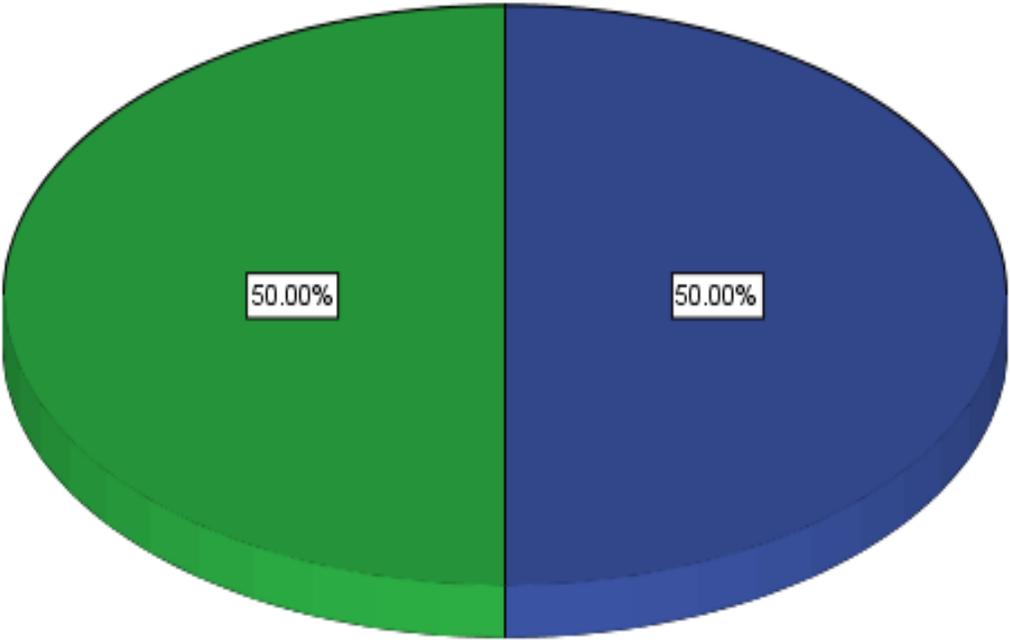
¿Conoce la estructura de un estudio de precios de transferencia?

**Objetivo:** corroborar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema de los estudios de Precios de Transferencia.

**Indicador:** evaluar el conocimiento sobre el tema de los estudios de Precios de Transferencia.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	6	50.0	50.0	50.0
	No	6	50.0	50.0	100.0
	Total	12	100.0	100.0	

■ Si  
■ No



**Análisis:** los datos obtenidos reflejan que la mitad de las empresas encuestadas, es decir un 50%, expresa, que no conoce la estructura de un estudio de Precios de Transferencia y el otro 50% manifiesta que si las conoce; por lo que se interpreta que un buen porcentaje de estas empresas necesitan conocer la estructura.

### Pregunta No. 5

¿Realiza la empresa análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia?

**Objetivo:** ratificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema de análisis funcional para los estudios de Precios de Transferencia.

**Indicador:** evaluar el conocimiento sobre el tema de análisis funcional para los estudios de Precios de Transferencia.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	2	16.67	16.67	16.67
	No	10	83.33	83.33	100.0
	Total	12	100.00	100.00	

■ Si  
■ No



**Análisis:** se analizó con los resultados que el 83.33% no realizan análisis funcional en los estudios de Precios de Transferencia, por haber recibido información por parte de la Administración Tributaria, para determinar Precios de Transferencia. Solamente el 16.67% de las empresas encuestadas realizan el análisis funcional.

**Pregunta No. 6**

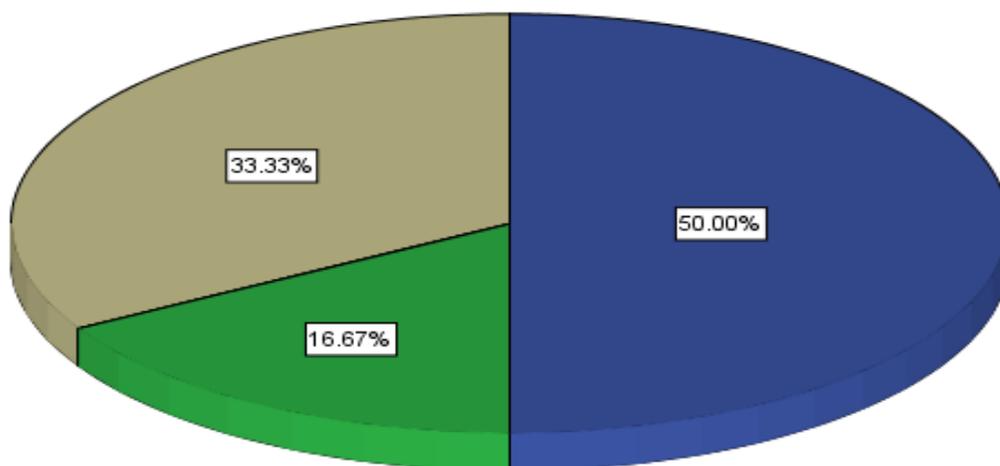
¿En la entidad, quién es el responsable de realizar el análisis funcional?

**Objetivo:** conocer si es elaborado por el profesional de contaduría pública.

**Indicador:** evaluar la competencia sobre la practicidad del tema.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Gerente	6	50.0	50.0	50.0
	Contador	1	16.67	16.67	66.67
	Nadie	5	33.33	33.33	100.0
	Total	12	100.0	100.0	

■ Gerente  
 ■ Contador  
 ■ Nadie



**Análisis:** los datos obtenidos permiten interpretar que el 50% de las empresas que realizan el análisis funcional, lo elaboran los gerentes y el 16.67% los contadores y el 33.33% ninguna persona.

**Pregunta No. 7**

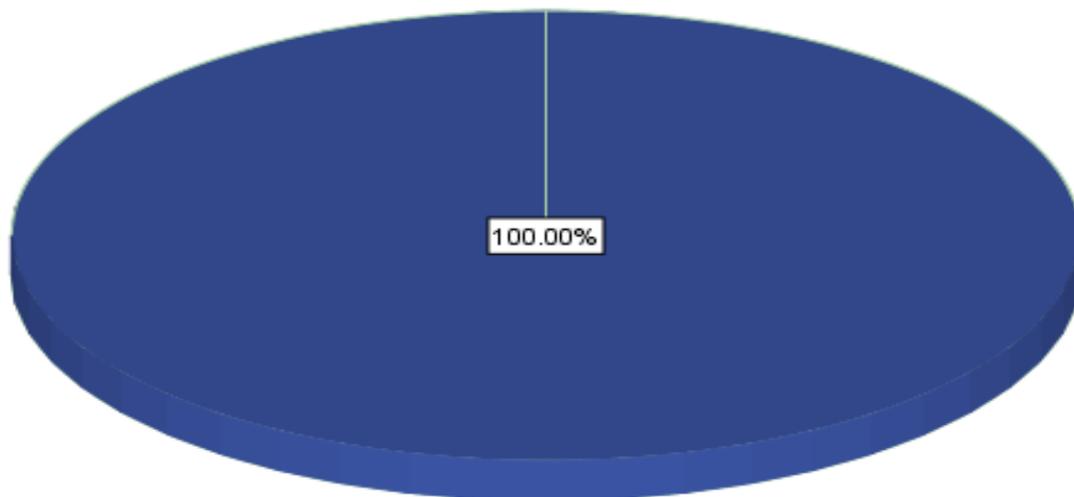
¿Cómo considera al ente regulador que maneja la divulgación o enseñanza que se genera a nivel nacional sobre los estudios de Precios de Transferencia?

**Objetivo:** comprobar si el contenido del tema está siendo divulgado por las entidades correspondientes.

**Indicador:** divulgación de leyes tributarias.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Malo	12	100.0	100.0	100.0

■ Malo



**Análisis:** el resultado obtenido fue que el 100% de las empresas encuestadas confirman que la enseñanza y/o divulgación del ente regulador es mala.

### Pregunta No. 8

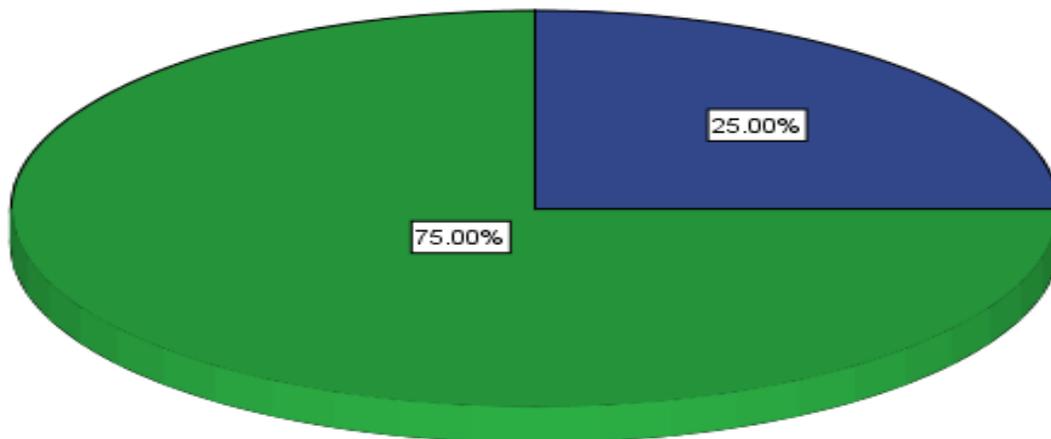
¿Conoce la estructura del análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia?

**Objetivo:** verificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema de análisis funcional y sus componentes.

**Indicador:** evaluar el conocimiento sobre el tema de análisis funcional para los estudios de Precios de Transferencia.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	3	25.0	25.0	25.0
	No	9	75.0	75.0	100.0
	Total	12	100.0	100.0	

■ Si  
■ No



**Análisis:** los resultados de las encuestas reflejan que el 75% de las empresas encuestadas confirman que no conocen la estructura de un análisis funcional y su importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia; asimismo el 25% conoce que es un análisis e importancia.

**Pregunta No. 9**

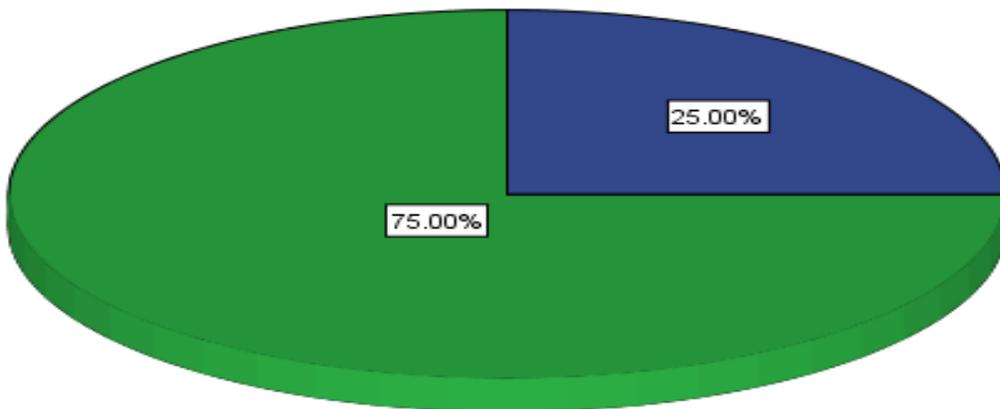
¿Conoce usted sobre alguna guía de aplicación práctica, que esté disponible al público, y le permita al profesional poder realizar un estudio de precios de mercado utilizando el análisis funcional para determinar su mejor método y determinar su precio de mercado?

**Objetivo:** investigar si el profesional de contaduría pública está capacitado para realizar los estudios de Precios de Transferencia.

**Indicador:** aplicación de leyes tributarias.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	3	25.0	25.0	25.0
	No	9	75.0	75.0	100.0
	Total	12	100.0	100.0	

■ Si  
■ No



**Análisis:** con un 75% la investigación muestra que la guía de aplicación práctica, emitida por la Administración Tributaria no es muy conocida por los contadores públicos para la determinación de Precios de Transferencia solamente el 25 % indica conocerla.

**Pregunta No. 10**

¿Conoce sobre las multas que impone la Administración Tributaria, por la omisión o irregularidades en los estudios de Precios de Transferencia?

**Objetivo:** investigar si el profesional de contaduría pública está actualizándose con las reformas tributarias.

**Indicador:** actualización de leyes tributarias.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	5	41.7	41.67	41.67
	No	7	58.3	58.33	100.0
	Total	12	100.0	100.0	

■ Si  
■ No



**Análisis:** la investigación muestra que el 58.33% de profesionales que trabajan en las empresas desconocen cuáles son las multas que establece la Administración Tributaria y que el 41.67% considera que tiene un conocimiento sobre multas.

**Pregunta No. 11**

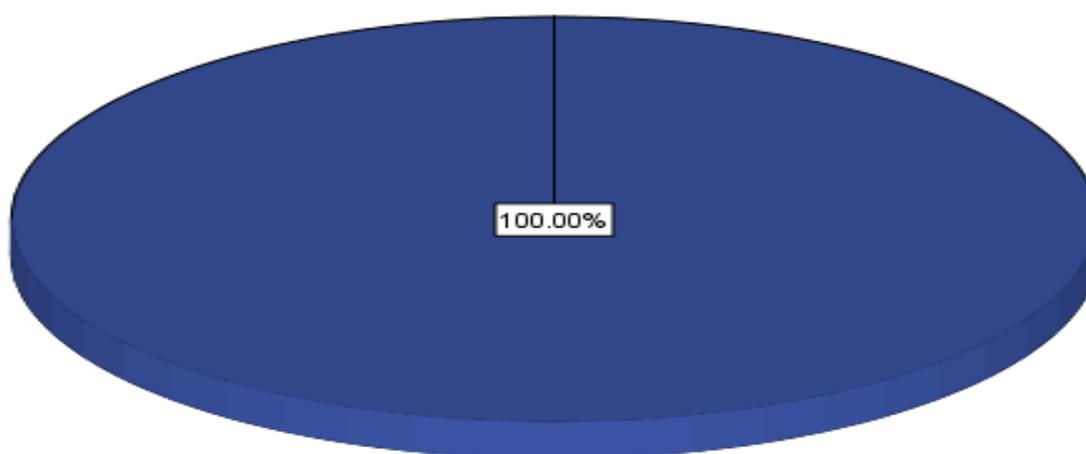
¿Considera usted si en El Salvador existen suficientes profesionales especializados en materia de estudios de Precios de Transferencia?

**Objetivo:** verificar que el profesional de contaduría pública tiene la competencia en el tema tributario.

**Indicador:** actualización de leyes tributarias.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	No	12	100.0	100.0	100.0

■ No



**Análisis:** a través de las encuestas se ha constatado que el 100% de las empresas encuestadas confirman que es mala la enseñanza y que no se genera mucha información referente al estudio.

**Pregunta No. 12**

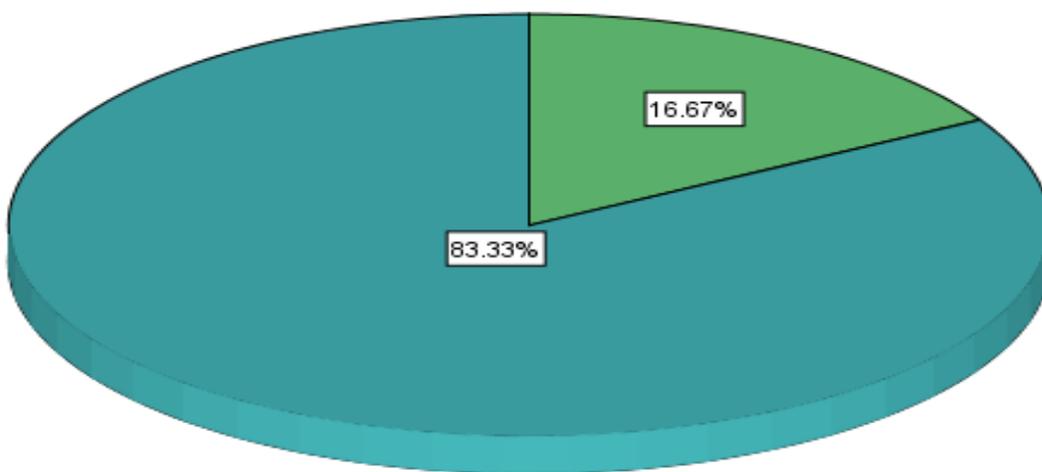
¿Considera que el control interno dentro de la empresa es el idóneo para llevar a cabo un análisis funcional?

**Objetivo:** verificar si llevando un control interno en la empresa es idóneo para llevar un análisis funcional.

**Indicador:** control interno

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido Si	2	16.67	16.67	16.67
No	10	83.33	83.33	100.0
Total	12	100.0	100.0	

■ Si  
■ No



**Análisis:** el 83.33% de las empresas encuestadas confirman que no es idóneo llevar un control interno en la empresa, ya que, no se conoce mucho acerca de la temática sobre qué es análisis funcional e importancia para la elaboración de un estudio de Precios de Transferencia y que solamente el 16.67% conoce de la temática.

**SERVI-HIGIENE, S.A. DE C.V.****ESTADOS DE SITUACION FINANCIERA**

al 31 de diciembre de 2016 y 2015

*(Expresados en dólares de los Estados Unidos de América)*

<b>ACTIVOS</b>	<b>2016</b>	<b>2015</b>
<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>		
Efectivo y equivalentes de efectivo (Nota 5)	\$ 27,910.28	\$ 66,726.51
Otros activos financieros (Nota 6)	150,743.15	107,584.79
Cuentas por cobrar (Nota 7)	440,799.12	371,096.04
Inventarios (Nota 8)	145,615.88	92,187.05
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>\$ 765,068.43</b>	<b>\$ 637,594.39</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>		
Propiedades, planta y equipo (Nota 9)	\$ 800,620.89	762,531.72
Activos intangibles y plusvalía (Nota 10)	1,672.60	-
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>\$ 802,293.49</b>	<b>\$ 762,531.72</b>
<b>TOTAL DE ACTIVOS</b>	<b>\$ 1,567,361.92</b>	<b>\$ 1,400,126.11</b>
<b>PATRIMONIO Y PASIVOS</b>		
<b>PASIVOS</b>		
<b>PASIVOS CORRIENTES</b>		
Beneficios a empleados (Nota 11)	\$ -	\$ 5,669.15
Cuentas por pagar (Nota 12)	304,605.78	210,939.77
Pasivos por impuestos corrientes (Nota 13)	150,391.03	127,415.31
Otros pasivos financieros (Nota 14)	46,225.00	38,949.98
Otros pasivos no financieros (Nota 15)	29,999.99	77,632.22
<b>TOTAL PASIVOS CORRIENTES</b>	<b>\$ 531,221.80</b>	<b>\$ 460,606.43</b>
<b>PASIVOS NO CORRIENTES</b>		
Beneficios a empleados (Nota 16)	\$ 109,118.48	\$ 114,644.67
Otros pasivos financieros (Nota 17)	142,868.84	192,462.53
<b>TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>\$ 251,987.32</b>	<b>\$ 307,107.20</b>
<b>TOTAL DE PASIVOS</b>	<b>\$ 783,209.12</b>	<b>\$ 767,713.63</b>
<b>PATRIMONIO</b>		
Capital social (Nota 18)	\$ 200,000.00	\$ 200,000.00
Resultados acumulados (Nota 19)	544,152.80	392,412.48
Reservas (Nota 20)	40,000.00	40,000.00
<b>TOTAL DEL PATRIMONIO</b>	<b>\$ 784,152.80</b>	<b>\$ 632,412.48</b>
<b>TOTAL DE PATRIMONIO Y PASIVOS</b>	<b>\$ 1,567,361.92</b>	<b>\$ 1,400,126.11</b>



Las notas que se acompañan son parte integral de estos estados financieros.

## SERVI-HIGIENE, S.A. DE C.V.

### ESTADOS DE RESULTADOS Y OTROS RESULTADOS INTEGRALES

por los años terminados al 31 de diciembre de 2016 y 2015

(Expresados en dólares de los Estados Unidos de América)

	<u>2016</u>	<u>2015</u>
Ingresos de actividades ordinarias	\$ 2,943,142.71	\$ 2,605,181.70
Costo de ventas, producción o servicios	<u>1,228,346.87</u>	<u>1,111,380.61</u>
<b>Utilidad (pérdida) bruta</b>	<b>\$ 1,714,795.84</b>	<b>\$ 1,493,801.09</b>
Otros ingresos	1,336.81	2,133.89
Gastos de distribución y venta	487,023.74	422,081.83
Gastos de administración	592,066.98	527,876.15
<b>Utilidad (pérdida) de operación</b>	<b>\$ 637,041.93</b>	<b>\$ 545,977.00</b>
Ingresos financieros	6,699.34	307.00
Gastos financieros	23,586.85	24,278.69
<b>Utilidad (pérdida) antes de Impuesto sobre la renta</b>	<b>\$ 620,154.42</b>	<b>\$ 522,005.31</b>
Impuesto sobre la renta	186,046.33	156,601.59
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	<b>\$ 434,108.09</b>	<b>\$ 365,403.72</b>