

## PRECIOS DE TRANSFERENCIA

### Marco legal regulatorio de los Precios de Transferencia en El Salvador

Para comprender el panorama sobre precios de transferencia debemos señalar que la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, OCDE, define los precios de transferencia como: Los precios por los que una empresa transfiere bienes materiales o propiedad intangible o presta servicios a una empresa asociada.

#### **Valor de mercado, Facultad de Autoridad Fiscal y Operaciones.**

Artículo 62-A. Código Tributario: "Para efectos tributarios, los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados, estarán obligados a determinar los precios y montos de las contraprestaciones, considerando para esas operaciones los precios de mercado utilizados en transferencias de bienes o prestación de servicios de la misma especie, entre sujetos independientes. Igualmente los contribuyentes deberán determinar a precios de mercado las operaciones o transacciones que se celebren con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales. "

Cuando los contribuyentes incumplan las obligaciones reguladas en el inciso anterior, la Administración Tributaria de conformidad con lo dispuesto en los artículos 199-A, 199-B, 199-C y 199-D de este Código, determinará el valor de dichas operaciones o transacciones, estableciendo el precio o monto de la contraprestación, considerando para esas operaciones los precios de mercado utilizados en transferencias de bienes o prestación de servicios de la misma especie, entre sujetos independientes.

Para efectos de este Código y las leyes tributarias, se considerarán regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, los que se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

1. Aquellos que no están gravados en el extranjero, o lo están con un Impuesto sobre la Renta calculado sobre ingresos o renta neta o imponible, inferior al 80% del Impuesto sobre la Renta que se causaría y pagaría en El Salvador;
2. Los que clasifique la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI).

La Administración Tributaria deberá publicar en el sitio o página electrónica del Ministerio de Hacienda , el listado de los nombres de los países, estados o territorios que se enmarquen en los romanos anteriores, a más tardar en el mes de septiembre de cada año, el cual será vigente para el ejercicio fiscal siguiente al de su publicación".

### **Facultad de Autoridad Fiscal**

Artículo 199-A Código Tributario: Se faculta a la Administración Tributaria para efectuar la estimación de la base imponible del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, si por cualquier razón el precio de la transferencia de bienes muebles corporales o el monto de la remuneración de la prestación de servicios no fueren fidedignos o resultaren inferiores o superiores al corriente de mercado, sea que se trate de bienes gravados, exentos o no afectos al referido impuesto, respectivamente, o no se hubieran emitido los documentos a que se refiere este Código o las leyes tributarias correspondientes, o el valor de las operaciones no estuviere determinado o no fuere o no pudiese ser conocido.

La misma facultad tendrá la Administración Tributaria para establecer el crédito fiscal, cuando el precio de la adquisición de los bienes o contraprestación de los servicios recibidos, sea superior al corriente de mercado.

Para efectos del Impuesto sobre la Renta, la Administración Tributaria podrá valorar a precios de mercado las operaciones para determinar la renta y deducciones, cuando éstas resulten ser inferiores o superiores a los precios de mercado.

Lo dispuesto en este artículo será aplicable cuando los valores establecidos por los contribuyentes resulten inferiores o superiores al valor de mercado, o no se hubieran emitido los documentos a que se refiere este Código o las leyes tributarias correspondientes, o el valor de las operaciones no estuviere determinado o no fuere o no pudiese ser conocido, originando impago de impuestos, un saldo a favor superior al que le corresponde, una tributación inferior, un diferimiento en la tributación, o la reclamación de un beneficio o incentivo fiscal superior al que corresponde.

### **Determinación de Precio**

Artículo 199-B Código Tributario: 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.

En transferencias de bienes o prestaciones de servicios al exterior el precio de mercado lo constituirá, el precio al que otros sujetos distintos al fiscalizado y no relacionados con éste hayan transferido bienes o prestado servicios de la misma especie, desde El Salvador al mismo país de destino.

En el caso de las importaciones el precio de mercado lo constituirá, el precio que tengan los bienes o servicios de la misma especie en negocios o establecimientos no relacionados con el sujeto fiscalizado, en el país en el que haya sido adquirido el bien o el servicio, más los costos o gastos de transporte, cuando proceda.

Para establecer el precio de mercado, cuando haya más de tres oferentes de los bienes o servicios, bastará para efectos determinativos, la información de precios de tres oferentes, de los cuales se adoptará para esos fines un precio promedio.

Cuando en el mercado nacional o internacional, según sea el caso, existieren menos de tres oferentes de esos bienes o servicios, bastará para efectos determinativos la información de precios de los oferentes existentes, o por lo menos uno de ellos. En el primer caso citado se adoptará el precio promedio y en el segundo, el del único oferente.

En ningún caso, podrá incluirse al sujeto fiscalizado ni a sujetos relacionados con éste, entre los oferentes cuyos precios se adoptaran como base de la determinación del precio de mercado; de hacerse, por no haber podido apreciarse la relación con el sujeto fiscalizado, no se invalidará la actuación de la Administración Tributaria.

Si por cualquier razón, el precio de mercado no pudiese determinarse, la Administración Tributaria lo establecerá adoptando el precio o el monto de las contraprestaciones que el contribuyente fiscalizado haya recibido de adquirentes de bienes o prestatarios de servicios no relacionados distintos a aquellos a los que transfirió bienes o prestó servicios a un precio inferior o superior al de mercado.

### **Definición de Sujetos Relacionados:**

Artículo 199-C. Código Tributario: Para efectos de lo dispuesto en este Código y demás leyes tributarias se entenderá como sujetos relacionados:

- a) Cuando uno de ellos dirija o controle la otra, o posea, directa o indirectamente, al menos el 25% de su capital social o de sus derechos de voto.
- b) Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas personas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el 25% de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas.
- c) Cuando sean sociedades que pertenezcan a una misma unidad de decisión o grupo empresarial.

En particular, dos sociedades forman parte de la misma unidad de decisión o grupo empresarial si una de ellas es socio o partícipe de la otra y se encuentra en relación con ésta en alguna de las siguientes situaciones:

- 1. Posea la mayoría de los derechos de voto.
- 2. Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- 3. Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.
- 4. Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- 5. La mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros o gerentes del órgano de administración de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta.

Cuando dos sociedades formen parte cada una de ellas de una unidad de decisión o grupo empresarial respecto de una tercera sociedad, de acuerdo con lo dispuesto en este literal, todas estas sociedades integrarán una unidad de decisión o grupo empresarial.

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

- e) En una unión de personas, sociedad de hecho o contrato de colaboración empresarial o un contrato de asociación en participación, cuando alguno de los contratantes o asociados participe directa o indirectamente en más del 25% por ciento en el resultado o utilidad del contrato o de las actividades derivadas de la asociación.
- f) Una persona domiciliada en el país y un distribuidor o ente exclusivo de la misma residente en el extranjero.
- g) Un distribuidor o agente exclusivo domiciliado en el país de una entidad domiciliada en el exterior y ésta última.
- h) Una persona domiciliada en el país y su proveedor del exterior, cuando éste le efectúe compras, y el volumen representa más del cincuenta por ciento (50%).
- i) Una persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
- j) Un 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.

### **Comparabilidad y Ajustes**

Artículo 199-D. Código Tributario: Para establecer si los bienes o servicios son de la misma especie, a efecto de determinar el precio de mercado, se procederá a comparar las características económicas relevantes de las operaciones realizadas por el fiscalizado con otras operaciones realizadas entre partes independientes, para lo cual, se tomarán en cuenta, según sea el caso, los siguientes factores:

1. Características de las operaciones efectuadas, sean estas transferencias de bienes materiales, bienes intangibles o prestación de servicios.
2. Análisis de las funciones o actividades desempeñadas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones de cada una de las partes involucradas en la operación.
3. Términos contractuales o los que no se encuentren expresamente en ningún contrato, con los que realmente se cumplen las transacciones entre partes relacionadas e independientes.

4. Circunstancias económicas.

5. Estrategias de negocios.

En caso de existir diferencias relevantes entre las características económicas de las operaciones, que afecten de manera significativa el precio o monto de la contraprestación, éstas deberán eliminarse en virtud de ajustes razonables que permitan un mayor grado de comparabilidad.

A los fines de la eliminación de las diferencias resultantes de la aplicación de los criterios de comparabilidad, deben tenerse en cuenta, entre otros, los siguientes elementos:

- I. Plazo de pago.
- II. Cantidades negociadas.
- III. Propaganda y publicidad.
- IV. Costo de intermediación.
- V. Acondicionamiento, flete y seguro.
- VI. Naturaleza física y de contenido.
- VII. Diferencias de fecha de celebración de las transacciones.

Los factores de comparabilidad y los elementos a considerar para definir los criterios y efectuar los ajustes de las diferencias resultantes, se desarrollaran en el Reglamento de Aplicación del presente Código.

Las operaciones con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, no constituyen operaciones entre partes independientes.

### **Informe de Operaciones con Sujetos Relacionados**

Artículo 124-A. Código Tributario: 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.

## **Revelación en Dictamen Fiscal**

Artículo 135. Código Tributario: Los Auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

f) Reflejar en el Dictamen y en el Informe Fiscal, la situación tributaria del sujeto pasivo dictaminado, incluyendo una nota o apartado que las operaciones entre 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 cumplen con las leyes tributarias y el presente Código.

## **Conservación de la Información**

Artículo 147. Código Tributario: Las personas o entidades, tengan o no el carácter de contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, auditores o contadores, deberán conservar en buen orden y estado, por un período de diez años contados a partir de su emisión o recibo, la siguiente documentación, información y pruebas:

e) La documentación de las operaciones realizadas 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.

## **Riesgos por no cumplir con Precios de Transferencias:**

1. Auditorias por parte de la Autoridad Tributaria a través de equipo especializado.
2. No deducibilidad de los costos y gastos relacionados con operaciones con partes relacionadas.
3. Problema de Doble tributación.
4. Sanciones al tener que pagar Actualización, Recargos y Multas.
5. Revelación del incumplimiento en el dictamen fiscal.
6. Dificultad para justificar resultados negativos que no sean causados por precios de transferencia.
7. Juicios muy costosos para el contribuyente.
8. Clima de frustración ya que los casos se llegan a resolver hasta en 10 años.

## Métodos para Determinar los precios de Transferencia

### ✓ Precio Comparable No Controlado:

“Compara el precio pactado entre partes relacionadas con el precio pactado por partes independientes en operaciones similares”.

### ✓ Precio de reventa:

“Parte del precio al que revende una parte relacionada un bien o servicio a una parte independiente”.

### ✓ Costo adicionado:

“Considera los costos incurridos en la producción de un bien o servicio y sobre los mismos aplica un margen de utilidad de acuerdo con las funciones desarrolladas.”

### ✓ Repartición de Utilidades:

“Consiste en dividir el beneficio generado por partes relacionadas en una transacción considerando el trabajo aportado por cada parte de forma similar a como lo hubieran asignado partes independientes actuando en conjunto”.

### ✓ Margen de utilidad transaccional neto:

“Compara los márgenes netos que obtienen empresas independientes que desarrollen funciones similares a las realizadas por partes relacionadas”.



## Métodos Alternativos para los precios de Transferencia

### **Precios de Transferencia basados en el Mercado.**

Cuando el mercado intermedio es perfectamente competitivo, son mínimas las interdependencias de las subunidades y no hay costos o beneficios adicionales para la organización como un todo al usar el mercado en lugar de realizar transacciones internas, transfiriendo bienes o servicios a precios de mercado, puesto que estos precios conducen generalmente a decisiones óptimas.

Un mercado perfectamente competitivo existe cuando hay un producto homogéneo con precios equivalentes de venta y compra y ningún comprador o vendedor individual puede afectar esos precios por sus propias acciones.

### **Precios de Transferencia basados en Costos.**

En ocasiones, los precios en el mercado no están disponibles, son inapropiados o demasiado caros para fijarlos como precios de transferencia. El producto puede ser especializado o singular, las listas de precios pueden no estar disponibles fácilmente o el producto interno puede ser diferente de productos disponibles externamente en términos de calidad y servicio.

En estos casos, muchas organizaciones utilizan mediciones basadas en costos como precios de transferencia.

Ejemplos:

- a) Base en Costos Totales.
- b) Evidencia de Prácticas Empresariales.
- c) Prorratio de la Contribución Global.
- d) Doble Fijación de Precios.

## Precios de Transferencia Negociados

### ¿Qué deberán hacer las Compañías ahora?

- Las Compañías que mantienen negocios en El Salvador deben revisar sus acuerdos existentes con afiliadas y evaluar qué transacciones pueden estar sujetas a las nuevas regulaciones.
- Después, deberán evaluar si dichas operaciones cumplen con el principio de plena competencia y determinar si están dentro de lo establecido en el marco de dicha Ley.
- Es importante también que evalúen las nuevas operaciones inter-compañía que mantendrán dentro de los siguientes meses para que estén en línea con las nuevas regulaciones.

## Fases de un Estudio o Documentación

