**PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

El aumento del comercio a nivel mundial a través de los flujos de mercancías entre países ha incrementado la demanda de bienes y servicios en mercados que antes no estaban abiertos al comercio internacional provocando que las empresas busquen estrategias que le permitan tener mayor participación en diferentes regiones, creando Grupos de Empresas, las cuales se han expandido geográficamente en busca de dichos mercados o de ventajas competitivas que les permitan maximizar sus utilidades.

El intercambio de bienes y servicios entre empresas de un mismo grupo multinacional, ha dado origen a la problemática de determinar el precio óptimo de transferencia fijado entre las mismas.

Esto trae consigo, para las autoridades fiscales de cada País, la tarea de vigilar que dichas empresas paguen los impuestos en su jurisdicción fiscal, en una base coherente con la utilidad que obtendrían empresas independientes en el mercado, ya que un precio de transferencia puede ser afectado por consideraciones de planeación corporativa, y de esta manera pudiera ser que no refleje las fuerzas reales de mercado.

Al hablar de precios de transferencia se debe de entender como “El precio pactado en la transferencia de bienes tangibles o intangibles, prestación de servicios, o cualquier otra operación realizada entre entidades o sujetos relacionados”.

Ahora bien necesario aplicar un principio básico en el comercio el cual es el de Libre Competencia, este principio considera que “el precio, la utilidad o beneficio que se obtenga en una transacción entre entidades o sujetos relacionados (Operación vinculada) debe ser el precio, utilidad o beneficio que se hubiera obtenido en una transacción comparable entre entidades o sujetos independientes (Operación no Vinculada)”.

**Los precios de transferencia pueden visualizarse bajo dos enfoques:**

1. Para los grandes grupos multinacionalesel objetivo es buscar territorios, jurisdicciones o países en donde puedan cumplir sus obligaciones fiscales con tasas reducidas, con bases gravables sumamente limitadas y de ser posible, con la más baja precisión fiscal, optimizando así sus utilidades.
2. Por su cuenta las administraciones tributarias de cada uno de los países del mundo desean gravar la riqueza generada por los sujetos que se encuentran bajo su soberanía fiscal con el objeto que paguen el impuesto que hubiera correspondido, en operaciones realizadas en un mercado abierto, fuera de cualquier manipulación posible.

**NORMATIVA LEGAL SALVADOREÑA**

Para la determinación de precios según el artículo 62-A del C.T. 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 del Código Tributario, 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.

**Base Imponible**

El artículo 199-A del C.T. establece la estimación de la base imponible facultando a la Administración Tributaria para:

* Estimar la base imponible de IVA: si el precio de la transferencia o monto de la remuneración no fueren fidedignos o resultaren inferiores o superiores al corriente de mercado.
* Establecer el crédito fiscal: cuando el precio de adquisición, sea superior al corriente de mercado.
* Determinar la renta y deducciones del ISR: cuando éstas resulten ser inferiores o superiores a los precios de mercado

**Sujetos relacionados**

El artículo 199-C establece que existen Sujetos Relacionados:

1. 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.
2. 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.
3. Cuando sean sociedades que pertenezcan a una misma unidad de decisión o grupo empresarial.
4. 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.
5. Una persona domiciliada en el país y un distribuidor o ente exclusivo de la misma residente en el extranjero.
6. Una persona domiciliada en el país y su proveedor del exterior, cuando éste le efectué compras, y el volumen representa más del cincuenta por ciento (50%).
7. Una persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
8. 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.

**Sujetos domiciliados en Países de baja o nula tributación o Paraísos Fiscales**

Según el Artículo 199-D, inciso último del C.T. no constituirán operaciones entre partes independientes las que se realicen con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

**Los regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales**

Los regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales según el artículo 62-A, inciso tercero y siguientes del C.T. serán:

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 emite para los contribuyentes a efectos de facilitar la comprensión por parte de estos sobre los Países, Estados o Territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación y paraísos fiscales la Guía de Orientación N° DG-001/2011 en la cual se establece lo siguiente:

**Países, estados o territorios de baja tributación**

Son aquellos que aplican en su legislación tributaria una tasa de Impuesto sobre la Renta más favorable respecto de las rentas generadas por sujetos no domiciliados, diferente de la tasa aplicable a sujetos domiciliados; o gravan con dicho Impuesto, ya sea que se calcule sobre ingresos brutos o sobre renta neta o imponible, a una tasa inferior al 80% del Impuesto sobre la Renta que se causaría y pagaría en la República de El Salvador, a cualquier clase de sujetos pasivos, ya sean domiciliados o no.

**Países, estados o territorios de nula tributación**

Son aquellos que se caracterizan por no contar dentro sus legislaciones tributarias con un Impuesto sobre la Renta o tributo general de similar naturaleza; o si aun teniendo regulación al respecto, conceden u ofrecen a sujetos no domiciliados, un tratamiento fiscal en el que brindan exención total respecto de las rentas o utilidades que dichos sujetos generen por los capitales que inviertan en el mismo.

**Paraísos fiscales de acuerdo a Organismos Internacionales**

Son aquellos que poseen un tratamiento diferenciado respecto de los impuestos de carácter directo a imputar, en relación a las rentas generadas por los sujetos domiciliados y no domiciliados, caracterizándose por la escasa o nula tributación a que someten a estos últimos; de igual forma presentan prácticas administrativas que limitan la transparencia y el intercambio de información con otros países.

Lo dispuesto en la citada guía, no limita el hecho de que si algún País, Estado o Territorio, no enunciado en la misma, cumple con los parámetros generales establecidos en el Art. 62-A del Código Tributario, tendrá la calidad de Régimen Fiscal Preferente, de nula o baja tributación o paraíso fiscal; por lo tanto a las operaciones realizadas deberá aplicárseles el tratamiento tributario legal respectivo.

**Criterios de comparabilidad**

El artículo 199-D del C.T. establece Criterios de Comparabilidad, eliminación de diferencias de la siguiente manera:

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.

**Precio de mercado**

La determinación de precio de mercado para efectos fiscales y del Código Tributario de EL Salvador se realiza según el artículo 199-B del C.T. de la siguiente manera:

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 pudiere 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.

**Obligaciones del Auditor.**

EL auditor respecto a obligaciones relacionadas a precios de transferencia según el Artículo 135, literal f) del C.T. deberá cumplir con:

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 Código Tributario.

**Informe fiscal**

En relación con precio de transferencia el informe fiscal según el Artículo 68, literal i) del RACT se integrará de la siguiente manera:

Se revelarán los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Estas transacciones son, entre otras, la adquisición o enajenación de bienes, la prestación o recepción de servicios; el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes; así como la celebración de contratos que den lugar al pago de regalías, comisiones u otro tipo de pagos.