

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**



**TRABAJO DE GRADO**

**GUÍA PARA EL TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS  
OPERACIONES ENTRE ENTES RELACIONADAS, PRECIOS DE TRANSFERENCIA,  
REGÍMENES FISCALES PREFERENTES Y MARCO REGULATORIO LEGAL  
SALVADOREÑO CON RELACIÓN A LAS MEDIANAS EMPRESAS JURÍDICAS  
UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA**

**PARA OPTAR AL GRADO DE**

**LICENCIADO(A) EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**PRESENTADO POR**

**JOSÉ MIGUEL MORÁN ALEMÁN  
CARMEN ALEJANDRA MORÁN MARTÍNEZ**

**DOCENTE ASESOR**

**LICENCIADO OSCAR ORLANDO URBINA CARABANTES**

**AGOSTO, 2020**

**SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA**

## ÍNDICE

Introducción.....	xii
Capítulo I: Planteamiento del Problema.....	14
1.1 Situación Problemática.....	14
1.2 Enunciado del Problema.....	17
1.3 Justificación de la Investigación.....	17
1.4 Alcances y limitación de la investigación .....	18
1.4.1 Alcances .....	18
1.4.2 Limitaciones .....	19
1.5 Delimitaciones de la Investigación.....	20
1.5.1 Temporal.....	20
1.5.2 Geográfica .....	21
1.5.3 Específica o social .....	21
1.6 Objetivos de la investigación.....	22
1.6.1 Objetivo General.....	22
1.6.2 Objetivos específicos.....	22
Capítulo II: Marco Teórico.....	23
2.1 Antecedentes Históricos de los Precios de Transferencia .....	23
2.1.1 Origen histórico de los precios de transferencia.....	23
2.1.2 Antecedentes en materia fiscal .....	24
2.1.3 Antecedentes del Código Tributario.....	25
2.1.4 La globalización y su impacto .....	27
2.2 La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) .....	29

2.2.1 Antecedentes.....	29
2.2.2 Objetivos de las publicaciones de la OCDE.....	31
2.2.3 Documentos sobre asuntos fiscales de la OCDE.....	31
2.2.4 Modelo de convenio fiscal de la organización para la cooperación y el desarrollo económico sobre la renta y el patrimonio .....	32
2.3 El papel de la administración tributaria en materia de precios de transferencia .....	37
2.3.1 Aplicabilidad de normativa, dictaminador fiscal.....	39
2.4 Definición de precios de transferencia y fundamentos de aplicación .....	40
2.4.1 Definiciones.....	40
2.4.1.1 Precios de Transferencia:.....	40
2.4.1.2 Partes Relacionadas .....	41
2.4.1.3 Operaciones Controladas .....	41
2.4.1.4 Operaciones No Controladas .....	42
2.4.1.5 Empresa Asociada .....	42
2.4.1.6 Empresas vinculadas.....	42
2.4.1.7 País Paraíso Fiscal .....	43
2.4.2 Definiciones relevantes según O.C.D.E. ....	43
2.4.2.1 Según la O.C.D.E. ....	43
2.4.2.2 Operación vinculada y una no vinculada.....	44
2.5 Normativa técnica sobre precios de transferencia .....	44
2.5.1 Normas internacionales de información financiera aplicable a los precios de transferencia .....	44

2.5.1.1 Norma Internacional de Contabilidad N°1:	
Presentación de estados financieros .....	45
2.5.1.2 Norma Internacional de Contabilidad N°2: Inventarios .....	46
2.5.1.3 Norma Internacional de Contabilidad N°24:	
Información a revelar sobre partes vinculadas. ....	47
2.5.1.4 Norma Internacional de Contabilidad N° 28:	
Inversiones en entidades asociadas.....	49
2.5.2 Norma internacional de información financiera para PYMES.....	50
2.6 Normativa legal salvadoreña .....	53
2.6.1 Marco legal regulatorio .....	53
2.6.2 Cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los sujetos relacionados.....	62
2.6.2.1 Informe de Operaciones con Sujetos Relacionados .....	62
2.6.2.2 Obligaciones del auditor.....	62
2.6.2.3 Obligación de Presentar o Exhibir la Información y de Permitir el Control.....	63
2.6.2.4 Obligación de Conservar Informaciones y Pruebas .....	63
2.6.2.5 Retención a Sujetos de Impuesto no Domiciliados .....	64
2.6.2.5.1 Artículo 158 inc. Quinto y sexto, código tributario.....	64
2.6.2.5.2 Costos y gastos no deducibles .....	66
Capítulo III: Marco Metodológico .....	68
3.1. Tipo de estudio .....	68
3.2 Población y Muestra .....	69
3.2.1 Población .....	69

3.2.2 Muestra .....	69
3.3. Técnica e instrumento de investigación .....	70
3.3.1 Técnica.....	70
3.3.2 Instrumento.....	71
3.4. Tabulación y análisis de los resultados .....	71
3.4.1 Procesamiento de la información .....	71
3.5 Limitaciones ocasionadas por pandemia mundial (COVID19).....	96
Capítulo IV: Guía para el tratamiento contable y tributario de las	
operaciones entre entes relacionadas, precios de transferencia,	
régimenes fiscales preferentes y marco regulatorio legal	
salvadoreño con relación a las medianas empresas jurídicas	
ubicadas en el municipio de Santa Ana.....	
	98
4.1 Introducción.....	98
4.2 Objetivos.....	100
4.2.1 General.....	100
4.2.2 Específicos.....	100
4.3 Desarrollo de Guía.....	100
4.3.1 Portada.....	100
4.3.2 Introducción.....	102
4.3.3 Objetivos.....	103
General: .....	103
Específicos:.....	103
4.3.4 “Guía para el tratamiento contable y tributario de las	
operaciones entre entes relacionadas, precios de transferencia,	

regímenes fiscales preferentes y marco regulatorio legal	
salvadoreño con relación a las medianas empresas jurídicas	
ubicadas en el municipio de Santa Ana”.	103
4.3.5 Préstamos entre sujetos relacionados	103
4.3.5.1 Definiciones	103
4.3.5.1.1 Sujetos Relacionados:	103
4.3.5.1.2 Sujetos relacionados	104
4.3.5.2 Base legal/ costos y gastos no deducibles	106
4.3.5.3 Ejemplo práctico	107
4.3.6 Distribución de utilidades Sujetos domiciliados	110
4.3.6.1 Definiciones	110
4.3.6.2 Base legal	111
4.3.6.3 Ejemplo práctico:	114
4.3.7 Distribución de Utilidades Sujetos no Domiciliados	115
4.3.7.1 Definiciones	115
4.3.7.2 Base legal:	116
4.3.7.3 Ejemplo práctico:	116
4.3.8 Distribución de Utilidades Regímenes Fiscales	
Preferentes, de Nula o Baja Tributación	118
4.3.8.1 Definiciones:	118
4.3.8.2 Base legal:	119
4.3.8.3 Ejemplo Práctico:	119
4.3.9 Capitalización de Utilidades	120
4.3.9.1 Definiciones:	120

4.3.9.2 Base legal: .....	121
4.3.9.3 Ejemplo Práctico: .....	121
4.3.10 Precios de Transferencia.....	122
4.3.10.1 Definiciones.....	122
4.3.10.2 Base legal.....	123
4.3.10.3 Ejemplo Práctico .....	132
4.3.11 Pérdidas en Cuentas por Cobrar entre Sujetos Relacionados .....	144
4.3.11.1 Definiciones.....	144
4.3.11.2 Base legal.....	145
4.3.11.3 Ejemplo Práctico .....	145
4.3.12 Informe de Operaciones con Sujetos Relacionados .....	146
4.3.12.1 Definiciones.....	146
4.3.12.2 Base legal.....	148
4.3.12.3 Ejemplo Práctico .....	149
4.3.13 Caso especial .....	152
4.3.14 Ejercicio práctico completo sobre distribución de utilidad incluyendo otorgamiento de préstamos de anticipo de utilidades.....	154
4.3.13 Anexo: Catálogo de Cuentas y Manual de Aplicación.....	159
Capítulo V: Conclusiones y Recomendaciones.....	166
5.1 Conclusiones.....	166
5.2 Recomendaciones .....	167
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS .....	169
Anexos .....	171
Anexo 1. Instrumento de investigación .....	172

Anexo 2: Población proporcionada por Ministerio de Economía de El Salvador .....	176
Anexo 3: Guía de orientación general para facilitar el reconocimiento de países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes y el tratamiento tributario que les aplica.....	177
Anexo 4: Guía de orientación general para facilitar la determinación de precios de transferencia establecida en el artículo 62-A del código tributario y otras disposiciones pertinentes. ....	178



## **Introducción**

En el presente trabajo de investigación abordamos el tema sobre partes relacionadas el cual se construyó de forma ordenada y coherente para facilitar la una mayor comprensión del tema en cuestión, debido a que es tema muy interesante y en algunos casos complejo se decidió realizar una investigación que proporcionara la importancia y medir que tan actualizadas están las medianas empresas jurídicas y los profesionales que realizan operaciones con partes relacionadas y que tan importante pudiera ser realizar una guía con definiciones base legal y casos prácticos para que hace las empresas y los profesionales de la contaduría tuvieran una orientación más clara de cómo registrar las operaciones contables y tributarias, conociendo todas las regulaciones de las leyes vigentes del país.

Por obtener conocimiento de cómo llevan los registros las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana se realizó la metodología de investigación cuantitativa por lo cual proporcionamos una encuesta a las empresas.

Los objetivos planteados fueron la creación de una guía que incluyera tratamiento contable y tributario de las operaciones que se realizan entre partes relacionadas con las cuales se aplican tanto la normativa legal vigente salvadoreña, los regímenes fiscales preferentes y la normativa internacional que se aplica a estas operaciones, se quiso comprobar que tanto las medianas empresas jurídicas aplican estas normativas referente a operaciones con partes relacionadas si aplican los regímenes fiscales al momento de realizar transacciones con estas, e indagar que tanto estas implementan controles contra el lavado de dinero en este tipo de transacciones.

El trabajo de investigación se divide en cinco capítulos fundamentales, con los cuales son de interés para poder analizar y verificar que tan factibles llegaron a ser la investigación realizada en los primeros dos capítulos se focalizó la investigación, ya que se verificó qué tanta importancia tenía y qué tan útil para las medianas empresas sería la realización de una guía, también se tiene el marco teórico que muestra la historia que han tenido las partes relacionadas desde sus inicios y como a lo largo del tiempo se fueron desarrollando diversas técnicas, las cuales se siguen usando y han sido mejoradas; la metodología de la investigación muestra los resultados obtenidos de la investigación, los que fueron satisfactorios debido a que 85% de las empresas encuestadas dieron su respuesta a la encuesta proporcionada. Por otra parte, no menos importante la propuesta, ya que esta es el motivo por el cual la investigación se realizó, dado que esta se compone de partes importantes como las definiciones, base legal y los casos prácticos, que son de mucha importancia, pues al presentarse alguna operación entre partes relacionadas y no se tiene claridad de cómo hacer un registro, fácilmente puede guiarse con el ejemplo práctico que se adapte a la operación realizada, y por último las conclusiones y recomendaciones.

Fue de suma importancia y con mucha satisfacción la realización de la investigación debido a que se conoció a profundidad el tema y fue enriquecedor proporcionar una guía a las empresas encuestadas que estén interesadas en obtenerla para un mejor control en sus operaciones y estar preparados contable y tributariamente en las operaciones y transacciones realizadas con partes relacionadas.

## **Capítulo I: Planteamiento del Problema**

### **1.1 Situación Problemática**

Durante el siglo XX los precios de transferencia empiezan a hacerse presentes en el mundo teniendo sus primeras apariciones en Gran Bretaña cerca de 1915 seguido de eso Estados Unidos se unió al nuevo sistemas en 1917, muchas empresas se unieron al régimen de los precios de transferencia ya que eran multinacionales lo cual en gran medida las beneficiaba debido a que todo esto les minimizaba los riesgos por medio de la diversificación de las diferentes actividades de comercialización, llegando 1979 la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.) es quien por primera vez emite los primeros lineamientos denominados “Transfer Pricing Guidelines” los cuales se basaron en las experiencias que los Estados Unidos tuvieron manejando todos los procesos.

A comienzos de 1967 fueron introduciendo los precios de transferencia a América Latina y el caribe, se vieron en la necesidad de adoptar las medidas para mejorar la economía y expandir mercados creando el centro interamericano de administraciones tributarias (C.I.A.T.) lo define en 5 grupos los cuales a través del tiempo fueron adoptando esta normativa, los cuales como a continuación se presentan el grupo N° 1 integrado por Brasil , México, Chile quien fueron los primeros en adoptar la normativa comenzando en 1992 – 1997, el grupo N° 2 integrado por Argentina, Perú, Colombia y Venezuela durante los años de 1998-2002, grupo N° 3 lo conforman República Dominicana, Ecuador y Uruguay durante 2003-2007, el grupo N° 4 El Salvador, Honduras, Costa Rica, Panamá, Bolivia, Guatemala durante 2008-2014 en este grupo es donde el Salvador entra en la adopción de la normativa de los precios de

trasferencia, el quinto grupo lo conforman los países que aún no han adoptado la normativa como trinidad y Tobago, Jamaica, Paraguay.

En los últimos años se han implementado las leyes e instructivos en la región Centro Americana y Panamá para obtener un mejor control sobre los precios de transferencia las cuales se emplean en las compañías que tengan partes racionadas, en centro américa ya se encuentran vigentes leyes que regulan los precios de transferencia, todos los países a nivel centro americano lo están poniendo en práctica ya que esto es beneficioso para ellos y para la economía conjunta e individual de la región.

El Salvador decide unirse a la nueva normativa y leyes los precios de transferencia teniendo sus primeros indicios en el año 2004 donde por primera vez incorpora dos artículos en el código tributario los cuales son 199-A y 199-D los cuales hacían referencia a los precios de transferencia, El Salvador introduce con toda su normativa legal en el Código Tributario sobre los precios de transferencia en diciembre del año 2009 mediante decreto legislativo N°223, en marzo del año 2012 la administración tributaria por parte de la dirección general de impuestos internos (DGII) emite una guía con el objetivo de facilitar el tratamiento de los sujetos relacionados la cual la denominaron “ Guía de orientación general para facilitar el tratamiento con sujetos relacionados o con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios de régimen fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales”.

Las nuevas regulaciones disponen que para efectos tributarios, los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados, estén obligados a determinarlos 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.

De igual forma, 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.

La administración tributaria ha implementado ciertas herramientas que le facilitan el control de fiscalizar los precios de transferencia, a continuación se presentan las herramientas implementadas:

- 1) Presentar un informe anual (Formulario F-982) sobre operaciones realizadas con Sujetos Relacionados o domiciliados en “países con regímenes fiscales preferentes o de baja tributación”, cuyo monto en forma individual o conjunta excedan de US\$ 571,429; de conformidad al Art. 124-A del Código Tributario; el informe en mención debe ser presentado a más tardar el 31 de marzo del año siguiente. Es de mencionar que este informe, pasó de ser elaborado manualmente a realizarlo en línea a través de servicios con clave.

2) Documentar las operaciones realizadas con sujetos relacionados o domiciliados en “países con regímenes fiscales preferentes o de baja tributación” han sido realizadas a precios de mercado.

Los precios de transferencias son relativamente nuevos por lo cual es un tema que muy pocos conocen y que algunos profesionales al verse en una situación como un registro contable o el tratamiento tributario le genera dudas para realizar los procedimientos a seguir.

## **1.2 Enunciado del Problema**

En las medianas empresas jurídicas del municipio de santa Ana necesitan una guía de orientación para realizar el registro contable y tributario sobre los sujetos relacionados ya que se cometen errores en la presentación a la administración tributaria del F-982 y al momento de realizar auditorías se hacen diversas observaciones sobre el registro contable, por lo tanto se han planteado la siguiente interrogantes:

¿Cuál ha sido el problema en las medianas empresas jurídicas que tienen sujetos relacionados para aplicar el tratamiento contable y tributario?

## **1.3 Justificación de la Investigación**

En la presente investigación se dará a conocer la importancia que tiene el tratamiento contable y tributario para las medianas empresas jurídicas ya que se carece de una guía que detalle los diferentes casos en donde se aplican las leyes tributarias y el registro contable adecuado con el que se deben de registrar las operaciones con sujetos relacionados.

Se realizará una guía que cumpla con los requisitos los diferentes tratamientos y que sea de utilidad y de fácil comprensión para el usuario de la misma, la cual en su mayoría la utilizarán profesionales que ejerzan la Contaduría Pública, ya que contendrá de forma clara la aplicación de las leyes, ya que para cada registro tendrá su base legal y un ejemplo de los casos que se pueden presentar a la hora del registro de operaciones.

Debido a la falta de capacitación sobre partes relacionadas y para que se minimicen los errores al momento de presentar las obligaciones formales y sustantivas en la Administración Tributaria así como también al momento en que se registren las operaciones dentro de la empresa.

Por la falta de conocimiento de lo asociado con los partes relacionadas se pretende crear una guía que le sea de utilidad a las medianas empresas jurídicas que se encuentran en el municipio de Santa Ana para facilitar la complejidad del trabajo y aclarar dudas sobre los procedimientos y registros que se deben realizar ya que tendrán base legal y ejemplos de posibles situaciones a las que se enfrentaran al momento del registro de estas.

## **1.4 Alcances y limitación de la investigación**

### ***1.4.1 Alcances***

Los alcances de la investigación son establecer una guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones realizadas entre partes relacionadas en el municipio de Santa Ana por las medianas empresas jurídicas, el tratamiento correcto de los precios de transferencias y la correcta aplicación del marco legal regulatorio a este tipo de operaciones. De esta forma

poder llegar a las empresas anteriormente mencionadas como una forma de ayuda, orientación y ampliación del conocimiento de los encargados de los procesos que tienen relación en el área de la problemática a investigar.

#### ***1.4.2 Limitaciones***

En el proceso de la investigación se pueden presentar diversas limitaciones, incluso hasta la fecha ya se ha tenido varias. Las limitaciones que se pueden presentar son desde el tipo de acceso a la información, efectos longitudinales o limitaciones culturales; pero al momento actual el grupo obtuvo limitaciones de acceso a la información, tal como se describe posteriormente.

Limitación de acceso: Lamentablemente se tuvo que esperar más de un mes para poder recibir información de entidades gubernamentales, la cual es básica para la investigación, ya que es en la que radica la investigación a realizar. La dificultad fue a causa de “los tiempos establecidos por las entidades” (los cuales en este caso no se cumplieron); al no tener respuesta se optó por realizar otra petición, pero para esas fechas ya se había presentado la pandemia del Covid-19 a nivel mundial, aunque a pesar de esta dificultad, se pudo obtener la información necesaria por parte del Ministerio de Economía, quienes proporcionaron la información suficiente para continuar con la investigación.



## **1.5 Delimitaciones de la Investigación**

### ***1.5.1 Temporal***

A nivel internacional el concepto de precio de transferencia se desarrolla fundamentalmente en la segunda década del siglo XX, como consecuencia del movimiento de descentralización que se produjo en las organizaciones empresariales; de hecho, se puede decir que cuando una empresa se expande en negocios que van más allá de sus fronteras el problema de establecimiento de precios de transferencia surge de inmediato.

El Código Tributario contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia del Ministerio de Hacienda y se aplicará a las relaciones jurídicas tributarias que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción a lo regulado en la legislación aduanera y municipal.

La modernización del Estado, por medio del Ministerio de Hacienda, continúa en su afán de hacer más eficiente la recaudación de los impuestos, por lo cual era necesario crear un marco jurídico tributario unificado que regulara adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes que permitiera garantizar los derechos y obligaciones recíprocos, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y el de la seguridad jurídica, creándose así el Código Tributario, por Decreto Legislativo número 230

del 14 de Diciembre del año 2000, publicado en Diario Oficial 241, Tomo # 349 del 22 de Diciembre del mismo año el cual entró en vigencia el 01 de enero de 2001.

El estudio refiere a la forma en que se realizan las transacciones entre entes relacionados y sus precios de transferencias en el año 2020, tomando de referencia la normativa y el crecimiento que ha tenido de evolución dicha aplicación en la parte fiscal y financiera.

### ***1.5.2 Geográfica***

A nivel geográfico la delimitación corresponde a las medianas empresas jurídicas establecidas en el municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana, en la República de El Salvador.

### ***1.5.3 Específica o social***

El grupo social objeto de estudio son los contadores, auditores, administradores y demás personas que estén vinculados con el proceso de los precios de transferencia dentro de una mediana empresa jurídica.

## **1.6 Objetivos de la investigación**

### ***1.6.1 Objetivo General***

Elaborar una guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre entes relacionados, aplicando la normativa legal vigente del estado salvadoreño, los regímenes fiscales preferentes y normativa internacional aplicable a este tipo de transacciones.

### ***1.6.2 Objetivos específicos***

1. Proponer una guía sobre el tratamiento contable y tributario aplicable a las transacciones entre partes relacionadas realizadas por las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana.

2. Realizar una investigación de la aplicación de los regímenes fiscales al momento de realizar transacciones entre partes relacionadas por las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana.

3. Analizar la relación existente en las transacciones entre partes relacionadas, regímenes fiscales preferentes y la ley contra lavado de dinero y de activos, como las consecuencias de no poseer un respectivo control de este tipo de transacciones.

## Capítulo II: Marco Teórico

### 2.1 Antecedentes Históricos de los Precios de Transferencia

#### 2.1.1 Origen histórico de los precios de transferencia

El origen de los precios de transferencia inicia en la Gran Bretaña alrededor del año de 1915, es el primer país en el mundo que adopta en su legislación fiscal lo que conocemos como Precios de Transferencia, seguida de los Estados Unidos de América en 1917. El concepto de Precios de Transferencia surge simplemente como un instrumento preventivo, y fue hasta después de la Segunda Guerra Mundial cuando el mismo adquiere una importancia mayor. (Flores, Menjivar, Ramirez, & Alexander, 2012). El vocablo “precios de transferencia” se utiliza desde principios de siglo XX, de esta forma, el primer organismo que estudia a fondo los Precios de Transferencia es la Organización de las Naciones Unidas a través del grupo AD HOC, concretándose los primeros esfuerzos normativos internacionales en los años 1928 y 1935 en las convenciones de la Liga de las Naciones, en las cuales se reconoce el principio “arm’s length (principio de igualdad) como un mecanismo natural del mercado para reconocer el precio real de las operaciones mercantiles a través de la libre competencia entre partes no relacionadas.

Estos estudios se siguen conservando actualmente y sus lineamientos se plasman en un modelo tributario llamado “Modelo de la ONU” (Diez de Castro, 1996).

Una vez concluida la Segunda Guerra Mundial, surge casi de inmediato la expansión y desarrollo de grandes firmas multinacionales norteamericanas dedicadas al negocio de telefonía, petroleras, mineras, eléctrica, bancos y tecnológicas, etc. El problema de la manipulación de los precios con los que se transferían bienes, servicios intangibles y

financieros se fue acrecentando; su práctica generaba en principio una fuerte distorsión en la información financiera y al mismo tiempo una manipulación severa de las bases tributarias. En este sentido, el primer esfuerzo normativo del que se tiene registro en la historia es el estudio que presentó la Asociación Nacional de Contadores de los Estados Unidos en el año de 1956. Este estudio mostraba que la mayoría de los cuarenta grupos transnacionales revisados manipulaba sus precios de venta (Ramírez, 2003).

A nivel internacional el concepto de precio de transferencia se desarrolla fundamentalmente en la segunda década del siglo XX, como consecuencia del movimiento de descentralización que se produjo en las organizaciones empresariales; de hecho, se puede decir que cuando una empresa se expande en negocios que van más allá de sus fronteras el problema de establecimiento de precios de transferencia surge de inmediato. (Flores, Menjivar, Ramirez, & Alexander, 2012)

### ***2.1.2 Antecedentes en materia fiscal***

La primera referencia a los principios que debían observarse en la fijación de los precios de transacciones internacionales entre partes vinculadas se remonta al año 1935, con la reglamentación que interpretaba la Sección 482 del Código del Impuesto a la Renta Interna de los EE.UU. donde se daba una primera definición de precio normal de mercado. Con posterioridad, la OCDE la incorporó a su Convenio Modelo para Evitar la Doble Imposición del año 1963. (Dirección General de Impuestos Internos , 2011)

En 1979 el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE emitió un informe sobre el tema titulado “Transfer prices and Multinacional Enterprises” en el cual se afirmaba la primacía del

principio del precio normal de mercado abierto sobre cualquier otro criterio utilizado para determinar el valor de bienes y servicios entre empresas conexas.

Ese principio fue ratificado en los informes de la OCDE sobre precios de transferencia de los años 1984 y 1995, estableciéndose que el método que más se acerca al mismo es el de precios independientes comparables. Ante la dificultad de aplicación de este último, se determinan otros dos criterios clásicos de determinación de precios de transferencia: el método del precio de reventa y el del margen de utilidad.

Asimismo, se describen otros métodos no clásicos que pueden ser usados complementarios con los nombrados. La legislación estadounidense, a partir del año 1986, se apartó del principio rector de mercado abierto, introduciéndose reformas a la sección 482 del Código del Impuesto a la Renta Interna. Se establecieron pautas destinadas a contemplar los casos de transferencia de intangibles, partiendo de la base que el precio normal de mercado abierto.

En estos casos, debía resultar para el transmisor en un monto que se relacionará de una manera proporcional con la renta atribuible al intangible. De esta manera, aplicando el criterio de “beneficios proporcionados a la renta”, se optó por un criterio que entra en conflicto con los informes de la OCDE. (Kojanovich)

### ***2.1.3 Antecedentes del Código Tributario***

El Código Tributario contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia del Ministerio de Hacienda y se aplicará a las relaciones jurídicas tributarias que se originen de los tributos establecidos por el Estado con excepción a lo regulado en la legislación aduanera y municipal. La modernización del Estado, por medio

del Ministerio de Hacienda, continúa en su afán de hacer más eficiente la recaudación de los impuestos.

Por lo cual, era necesario crear un marco jurídico tributario unificado que regulara adecuadamente la relación entre el Fisco y los Contribuyentes que permitiera garantizar los derechos y obligaciones recíprocos, elementos indispensables para dar cumplimiento a los principios de igualdad de la tributación y el de la seguridad jurídica, creándose así el Código Tributario, por Decreto Legislativo número 230 del 14 de Diciembre del año 2000, publicado en Diario Oficial 241, Tomo # 349 del 22 de Diciembre del mismo año el cual entró en vigencia el 01 de enero de 2001.

En vista de la necesidad de unificación, simplificación y racionalización de las leyes que regulan los diferentes tributos internos, a efecto de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones reguladas en ellas, así como la aplicación homogénea de la normativa tributaria por parte de la administración, se hace necesario emitir un marco legal que facilite el cumplimiento de las obligaciones, desarrollando los derechos de los administradores, mejorando las posibilidades de control por parte de la Administración y garantizando un adecuado flujo de recursos financieros que permita atender las responsabilidades que competen al Estado.

La actual normativa, pretende corregir una serie de omisiones y deficiencias que poseen las leyes tributarias, a efecto de contar con mecanismos legales adecuados que expediten la recaudación fiscal, viabilizando además la utilización de medios de cumplimiento de obligaciones tributarias acordes con los avances tecnológicos y con el proceso de

modernización de la Administración. El Código Tributario establece en su contenido el Artículo. 199-B La definición con respecto al valor de mercado para efectos tributarios.

Con el propósito de mejorar la regulación para la elución y evasión fiscal de las operaciones que se realizan entre partes vinculadas, en el 2009 el Código Tributario sufre modificaciones mediante Decreto Legislativo número 233 a los dieciséis días del mes de diciembre de 2009. Adicionando los Art. 62 – A, 124 – A, 199 – C y 199 – D. y las modificaciones al 199 – B Dichos artículos aportan un procedimiento detallado, de los siguientes elementos entre transacciones de sujetos relacionados entre los cuales tenemos:

- Determinación del precio.
- Un informe de operaciones con sujetos relacionados a la Administración Tributaria.
- Que se entiende por valor de mercado.
- Que se comprende por sujeto relacionado.
- Y los criterios de contabilidad.

#### ***2.1.4 La globalización y su impacto***

La globalización trajo aparejada a ella, que diferentes empresas de distintos países se unieran entre sí o que empresas de un determinado país abriera sucursales, filiales o establecimientos permanentes en otros sitios por razones comerciales, de marketing, de producción, legislación, condiciones financieras y económicas de ese país, facilidad del transporte, cercanías de la extracción, tributarias, etc.

La globalización de la economía provoco múltiples efectos en los diferentes países del mundo creando una serie de factores que afectan o benefician positiva y negativamente acorde a su desarrollo económico. Entre estos factores podemos mencionar:



- Un incremento en las empresas multinacionales.
- Un incremento de la inversión extranjera directa
- Una reducción de barreras arancelarias.
- El incremento de políticas impositivas y un incremento en costos de cumplimiento.

Por ello todos los países gravan las utilidades con el propósito de recaudar y establecer un impuesto para beneficios fiscales de cada país. Por ellos estas se pueden clasificar en 2 situaciones:

**Residencia:** origen de las utilidades en cada país, de las empresas nacionales como multinacionales.

**Origen de Recursos:** el destino de la inversión que esta puede ser de forma local o extranjera por ejemplo: Capital, Utilidades o Inversiones de las compañías multinacionales.

Más de un 65% del comercio mundial se lleva a cabo por empresas relacionadas miembros de la OCDE. Donde existen grandes compañías multinacionales, que más de mil empresas son dueñas del 20% de los activos mundiales. Es por ello la adopción esencial de precios de transferencia en todo el mundo para controlar de forma más efectiva las transacciones entre este tipo de empresas es vital.(Andersen).

Para la implementación de los precios de transferencia en cada país es necesario tomar en cuenta que la OCDE, exige ser miembro, salvo que se puede aplicar dicha técnica y no ser miembro tal es el caso de Costa Rica a nivel centroamericano, pero lo regula en su legislación, esto como parte formal para el cumplimiento de los requisitos de la OCDE.

En la región centroamericana pese a un marcado retraso en asuntos de materia tributaria, actualmente los grupos de trabajo de política tributaria se dan a la tarea en la creación de normativas encaminadas a controlar la elusión y la evasión tributaria, de acuerdo con estándares internacionales.

A la fecha en El Salvador existe un articulado que regula las operaciones entre partes relacionadas de forma explícita en donde se manifiesta como debe determinarse los montos entre las transacciones de sujetos vinculados además cuando dichos valores no sea posible determinar el precio entre sujetos independientes se debe de aplicar los criterios de comparabilidad basados en la legislación tributaria.

A nivel centroamericano el comité de ministros de hacienda o finanzas de Centro América, Panamá y República Dominicana en reunión celebrada en San José Costa Rica se creó un Modelo de Ley sobre Precios de Transferencia, el 21 de febrero de 2007, donde se persigue que con la elaboración del documento que los gobiernos de cada uno de estos países integrantes, dispongan de un elemento base, el cual pueda ser objeto de una iniciativa legislativa.

## **2.2 La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE)**

### ***2.2.1 Antecedentes***

La OCDE es una institución internacional que congrega en su mayoría a países industrializados, y son los representantes de los países miembros quienes se reúnen para intercambiar información referente a sus economías, y dialogar respecto de cómo armonizar

políticas con el objeto de maximizar el crecimiento económico y contribuir al desarrollo de los países no miembros.

Esta organización surgió como consecuencia de la creación de la Organización para la Cooperación Económica Europea (OCEE), en la segunda mitad del siglo XX, y esta se dedicaba a administrar el Plan Marshall para la reconstrucción europea tras la segunda guerra mundial, debido a la necesidad de establecer la cooperación entre los países de esa región.

Los objetivos de esta organización en su mayoría fueron efectivamente cumplidos, sin embargo, se visualizaba la necesidad de dedicar esfuerzos al estudio y solución de problemas derivados de las relaciones de Europa con el resto del mundo.

Durante los primeros años de la década de los sesentas se integran a la organización europea dos naciones del continente americano, Estados Unidos y Canadá, a raíz del ingreso de estos dos países norteamericanos se originan algunos cambios dentro de la institución, denominándose a partir de entonces como Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, tal y como se conoce actualmente y que es considerado como el mayor productor de publicaciones en economía y asuntos sociales a nivel mundial.

La actuación de la nueva organización se centró en los puntos siguientes:

- I. Confrontación de políticas económicas,
- II. Ayuda a países en vías de desarrollo, y
- III. Solución de problemas comerciales.

### ***2.2.2 Objetivos de las publicaciones de la OCDE***

Los apuntes oficiales emitidos por la OCDE, precisan tres objetivos o misiones fundamentales que son:

Alcanzar un nivel económico sostenible, así como estabilidad financiera y posibilidades de progreso en el nivel de vida de los países miembros, con el fin de contribuir al desarrollo económico mundial.

Apoyar la construcción de una economía mundial sana, tanto en los países miembros como en los países en vías de desarrollo.

Contribuir al crecimiento del comercio mundial, con una base de carácter multilateral y no discriminatoria conforme a las obligaciones internacionales.

### ***2.2.3 Documentos sobre asuntos fiscales de la OCDE***

Dentro de la OCDE existen 14 comités, cada uno especializado en un campo de trabajo diferente, relacionados con asuntos que generalmente presentan problemas o controversia a nivel internacional. El Centro de política y administración fiscal (CTPA), es la entidad que respalda el Comité de Asuntos Fiscales, que trabaja en la promoción de normas fiscales internacionales, este ofrece un marco normativo para debatir cuestiones de política y administración fiscal, así como una contribución importante al programa de cooperación de la OCDE con los países no miembros.

Por otro lado, el centro se encarga de facilitar la cooperación entre las administraciones fiscales internacionales con vistas a mejorar la eficacia en los sistemas fiscales, y de reducir las distorsiones fiscales y la corrupción. En este centro se elaboran documentos que contienen principios fiscales y publicaciones de referencia en materia de impuestos.

La importancia que tienen hoy en día las operaciones entre partes relacionados ha motivado que organismos internacionales y, en especial la OCDE, se interesan por esclarecer el tema y tratar de sentar las bases para la fijación objetiva de los precios de transferencia, con el fin de evitar la elusión y evasión fiscal así como para evitar problemas de doble imposición económica internacional.

Dentro de esta perspectiva el Grupo de Trabajo sobre asuntos fiscales de la OCDE, elaboró un estudio publicado en 1979 titulado “Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales”, en este documento se sientan los principios fundamentales para la determinación de los precios de transferencia. En julio de 1995 este mismo comité publicó las “Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias”, siendo una especie de actualización de las propuestas emitidas inicialmente por la organización sobre la temática.

#### ***2.2.4 Modelo de convenio fiscal de la organización para la cooperación y el desarrollo económico sobre la renta y el patrimonio (O.C.D.E., 2010)***

Los principios relativos a la tributación de las transnacionales están incluidos en el Modelo del Convenio Fiscal de la OCDE sobre la Renta y sobre el Patrimonio (Modelo de Convenio

Fiscal de la OCDE), que constituye la base de la extensa red de convenios fiscales bilaterales sobre la renta entre países miembros de la OCDE y países no miembros.

Estos principios también se han incorporado a la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, y utilizan como estrategia básica anti-elusión la aplicación del principio de plena competencia.

El problema de los precios de transferencia tiene una doble faceta: en primer lugar la existencia de una doble imposición que perturba el comercio y las inversiones internacionales; en segundo lugar, la realización de ajustes fiscales en las bases imponibles de las empresas vinculadas. Con esta perspectiva se pueden destacar cinco mecanismos para articular el procedimiento de ajuste fiscal de los precios de transferencia propuestos en el modelo de convenio sobre la renta y el patrimonio:

Artículo 2.- Impuestos comprendidos (O.C.D.E., 2010, pág. 22)

1. El presente Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, cualquiera que sea el sistema de exacción.

2. Se consideran Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de la propiedad mobiliaria o inmobiliaria, los impuestos sobre los importes totales de los sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías latentes.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) (en el Estado A)

b) (en el Estado B)

4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales.

Este apartado define lo que debe entenderse por impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Dichos impuestos comprenden los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o elementos de uno u otro. Comprenden también los impuestos sobre los beneficios y las ganancias derivadas de la venta de propiedad mobiliaria o inmobiliaria, así como los impuestos sobre las plusvalías latentes. La definición se extiende, por último, a los impuestos sobre los importes totales de los sueldos o salarios pagados por las empresas (payrolltaxes; Lohnsummensteuer en Alemania; taxe sur les salaires en Francia). Las cotizaciones a la Seguridad Social u otras cargas similares no tendrán la consideración de “impuestos sobre el importe total de los salarios” cuando exista una relación directa entre la exacción y los beneficios individuales recibidos en contrapartida.

Es evidente que el Estado que tiene el poder tributario –y sólo él– puede aplicar los impuestos establecidos por su legislación junto con cualesquiera cargas o derechos accesorios: recargos, gastos, intereses, etc. No se ha considerado necesario decirlo expresamente en el

artículo, puesto que es obvio que, en la aplicación de los impuestos, las cargas accesorias seguirán las mismas reglas que la obligación principal. Varía la práctica, entre los distintos países miembros, respecto al régimen de intereses y sanciones. Algunos países no los tratan nunca como impuestos regulados por el artículo

Otros proceden de forma opuesta, en particular en los casos en que la carga adicional es calculada en función de la cuantía del impuesto al que se refiere. Los países pueden clarificar este punto en sus negociaciones bilaterales. (O.C.D.E., 2010, pág. 78)

Artículo 9.- Empresas asociadas. (O.C.D.E., 2010, pág. 27)

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

II. Cuando un Estado contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado y someta, en consecuencia, a imposición los beneficios sobre los cuales una empresa del otro Estado contratante ha sido sometida a imposición en ese otro Estado, y los beneficios así



incluidos son beneficios que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen acordado entre empresas independientes, ese otro Estado practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esos beneficios.

Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán en caso necesario.

La definición del principio de plena competencia va más allá de ser un elemento basado en la comparación de operaciones, sino que es un principio internacionalmente adoptado como el punto de partida aconsejable en cualquier tratamiento de los precios de transferencia, y como la normativa entorno a la que deben ser consideradas las operaciones de compañías relacionadas como razonables o no, y que supone evitar que surjan ventajas o desventajas fiscales que distorsionarían la posición competitiva relativa de cada tipo de entidad.

La aplicación del principio de plena competencia generalmente está relacionada con la aplicación de comparaciones de transacciones o información financiera de entidades controladas con transacciones o entidades no controladas. Para que dichas comparaciones sean útiles en un análisis las entidades o transacciones utilizadas en dicha comparación no deben tener diferencias y en caso de existir deber ser factibles de eliminarse mediante ajustes.

El término comprable significa que ninguna de las diferencias, en caso de que exista, afectaría materialmente la condición que está siendo analizada y que pueden realizarse los ajustes razonables adecuados para eliminar el efecto de cualquier diferencia. En síntesis este

principio supone que el contribuyente que lleva a cabo operaciones controladas debe ser tratado fiscalmente igual que aquel que efectúa actos no controlados.

### **2.3 El papel de la administración tributaria en materia de precios de transferencia**

Las administraciones fiscales tienen el derecho legítimo de gravar las utilidades de un contribuyente de conformidad con los ingresos y gastos que se generan dentro de su territorio, por tanto la correcta aplicación de métodos para fijar los precios de transferencia permite a las administraciones fiscales determinar razonablemente las utilidades que deben gravarse dentro de su territorio.

En busca de concretar el objetivo de recaudación efectiva las autoridades fiscales deben contar con esquemas fiscales modernos y dinámicos que se apeguen a lineamientos internacionales y solamente alcanzando un verdadero ambiente de control tributario se logrará que la base gravable del país no sea reducida.

Diversos autores han expresado las situaciones que mayormente consideran según su experiencia constituyen indicios de alerta para la administración tributaria, entre estas se mencionan: El caso de compañías que incurren en pérdidas recurrentes, o compañías cuya rentabilidad fluctúa significativamente de un año a otro, también las operaciones entre compañías en las que se tienen importantes volúmenes de operaciones con empresas vinculadas o con paraísos fiscales, operaciones que involucran intangibles, y por último operaciones de servicios dentro del mismo grupo.

Entre los principios de la tributación salvadoreña que se pueden encontrar en el Código Tributario y que son relacionales con los principios internacionalmente aplicados para efectos del tema precios de transferencia:

El principio de igualdad, que establece que la administración tributaria actuara de manera similar en el tratamiento de sus administrados, por tanto se hace necesario que se controlen las operaciones realizadas entre empresas vinculadas, y que estas sean realizadas en condiciones de libre mercado, tal como operan las empresas independientes.

El principio de legalidad, sostiene que la administración actuará sometida al ordenamiento jurídico por tanto debe establecerse una normativa que este encaminada legislar en materia de precios de transferencia para que exista el control tributario necesario en operaciones de transferencia de bienes y servicios entre grupos empresariales.

Las normativas dedicadas a regular los precios de transferencia son aplicables para efectos del impuesto sobre la renta, mas no son de aplicación para efectos de valoración aduanera. Es totalmente erróneo el intento de utilizar los métodos empleados por el régimen del valor en aduana para los fines de adecuar los precios de transferencia a los fines fiscales o viceversa, se hace difícil en razón de la diferente finalidad que persiguen unos y otros, por un lado la administración de aduana persigue obtener la base imponible justa para la aplicación de los derechos de importación, y la administración tributaria busca establecer la base imponible justa para la aplicación del impuesto sobre las ganancias. (Dirección General de Impuestos Internos , 2011)

### **2.3.1 Aplicabilidad de normativa, dictaminador fiscal** (Asamblea legislativa , 2000)

Artículo 135, literal f) del código tributario

Los auditores deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

Reflejar 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.

El código tributario de El Salvador ha sufrido varias reformas en donde se ha actualizado la normativa legal, las más significativas sobre la problemática en cuestión son:

#### **Reformas año 2004:**

Artículo 199-B Precio de mercado.

#### **Reformas año 2009:**

Artículo 62-A inc. 1 y 2. Determinación de precios.

Artículo 124-A. Informe de operaciones con sujetos relacionados.

Artículo 199-C. Sujetos Relacionados.

Artículo 62-A Inciso3 y siguientes. Regímenes Fiscales Preferentes.

Artículo 199-D. Criterios de Comparabilidad. Eliminación de Diferencias.

Artículo 135 literal f. Obligación del Auditor.

Artículo 147 literal e. Conservación de Información y pruebas.

### **Informe de precios de transferencias (F-982)**

Este informe pasó de ser presentado de forma manual a presentarlo de forma digital, a través de los servicios en línea, este informe se deberá presentar:

- Si los contribuyentes celebran operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados en regímenes fiscales preferentes o paraíso fiscal.
- Cuando los montos de las operaciones durante un ejercicio fiscal, ya sea en forma individual o conjunta, son iguales o superiores a \$571,429.00
- A más tardad dentro de los tres primeros meses siguientes de finalizado en el ejercicio fiscal.
- Mediante los formularios que proporcione la A.T. con los requisitos y especificaciones técnicas que ésta disponga para tal efecto.

## **2.4 Definición de precios de transferencia y fundamentos de aplicación**

### **2.4.1 Definiciones**

#### **2.4.1.1 Precios de Transferencia:**

Los precios de transferencia pueden concebirse como el valor que de intercambio de transacciones que se pactan y realizan entre sociedades vinculadas, como consecuencia de transferencia de bienes físicos o intangibles, financieros o de servicios; dichos precios pueden diferir a los precios que se pactan entre sociedades independientes. Esta definición recoge las principales características de los precios de transferencia que son los precios de las transacciones y las relaciones de control entre entidades relacionadas.

Los precios de transferencia según la definición propuesta en las Directrices de la O.C.D.E “Es el monto cobrado por un segmento de una organización por un producto o servicio que el mismo provee a otro segmento de la misma organización”.

La necesidad de establecer controles sobre precios de transferencia viene motivada por las ventajas y desventajas fiscales que surgen de las diferencias entre los precios establecidos por empresas independientes y empresas relacionadas, afectando así la posición competitiva de las menos afortunadas.

#### **2.4.1.2 Partes Relacionadas**

En materia de precios de transferencia, se consideran como partes relacionadas o partes vinculadas aquellos grupos de empresas 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. Para efectos del Código Tributario “se consideran sujetos relacionados aquellos que tienen vinculación económica mediante una relación de dirección, subordinación, control, societaria, empresarial o accionaria, exista o no participación en el capital entre ellos.”

Las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) consideran a empresas como partes relacionadas cuando una de las partes tiene la posibilidad de ejercer control sobre la otra, o ejercer influencia significativa sobre la otra, en la toma de decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otra entidad están sujetas a control común.

#### **2.4.1.3 Operaciones Controladas**

Cuando se menciona el termino operaciones controladas y no controladas respecto de los precios de transferencia, debe entenderse como operaciones controladas a las transacciones

realizadas entre compañías pertenecientes a un grupo de empresas que están dirigidas por una unidad de decisión y control común, por tanto, el precio podría haberse disminuido o incrementado como consecuencia de políticas por parte de la dirección.

#### **2.4.1.4 Operaciones No Controladas**

A diferencia de las compañías controladas, las operaciones no controladas son las transacciones que se realizan por empresas independientes, que operan a valores normales de mercado.

#### **2.4.1.5 Empresa Asociada**

El concepto de entidad asociada se basa en la existencia de influencia significativa, según la NIC 28, Inversiones en Asociadas, establece el tratamiento contable de las inversiones en entidades en las que se tiene influencia significativa. Una entidad asociada se considera que es una entidad sobre la que el inversor posee influencia significativa, y no es una empresa dependiente, significa que una empresa asociada debe entenderse que existe influencia significativa cuando la entidad puede intervenir en las decisiones de políticas financieras y de explotación de la empresa participada, cuando la entidad inversora posee más allá de la influencia significativa y obtiene el control para dirigir las políticas financieras y de explotación de una entidad, entonces se pierde la calidad de entidad asociada.

#### **2.4.1.6 Empresas vinculadas**

Se consideran empresas vinculadas, según lo establecido en la NIC 24, Información a revelar sobre partes vinculadas, cuando se posee directa o indirectamente a través de uno o

más intermediarios el control, o influencia significativa sobre las políticas financieras y de explotación, o bien cuando se tiene control conjunto sobre la entidad.

#### **2.4.1.7 País Paraíso Fiscal**

Por país paraíso fiscal debe entenderse que es un territorio o Estado que se caracteriza por aplicar un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no residentes, que se domicilien a efectos legales en el mismo, generalmente estas ventajas que ofrecen los paraísos fiscales consisten en una exención total o una reducción muy significativa del pago de los impuestos principales.

#### **2.4.2 Definiciones relevantes según O.C.D.E.**

**2.4.2.1 Según la O.C.D.E.** dos empresas se consideran asociadas si (O.C.D.E., 2010, pág. 24)

a. Una empresa participa directa o indirectamente en la dirección, control o capital de la otra empresa, o

b. La misma o las mismas personas participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de ambas empresas. Asimismo una persona o una empresa participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa cuando:

a. posee, directa o indirectamente, más del 50 % del capital social de la empresa;

b. tiene la capacidad práctica de influir sobre las decisiones comerciales de la empresa.

Considera **empresas independientes** aquellas que no están asociadas entre sí.



#### **2.4.2.2 Operación vinculada y una no vinculada**

La primera es una operación entre dos empresas asociadas entre sí; la segunda, es una operación entre dos empresas independientes.

### **2.5 Normativa técnica sobre precios de transferencia**

#### ***2.5.1 Normas internacionales de información financiera aplicable a los precios de transferencia***

Las normas internacionales de información financiera son un conjunto de principios que establecen la información que se debe presentar en los estados financieros, y la forma de cómo se debe presentar la información en dichos estados.

Las compañías que pertenecen a grupos empresariales y que además realizan operaciones de transferencia de bienes y servicios entre ellas, deben de cumplir con la presentación de la información financiera bajo los lineamientos de las normativas internacionales de contabilidad, al igual que toda compañía que opera de manera independiente, está obligada a la preparación y presentación de la información financiera bajo dichas normas.

A continuación se determinan la aplicación de las normas internacionales de información financiera, y las normas internacionales de contabilidad en lo que respecta a los precios de transferencia.

### **2.5.1.1 Norma Internacional de Contabilidad N°1: Presentación de estados financieros**

El objetivo de la norma es establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de garantizar la comparabilidad de la información financiera tanto de la misma entidad que los presenta, como con los de otras entidades.

Cuando una entidad prepara sus estados financieros bajo las directrices de las NIIF, esta además de cumplir con un requisito internacionalmente aceptado, está garantizando que la información presentada puede ser sujeta a valuación y a comparación con otras empresas que preparan su información bajo el mismo estándar.

Lo anterior significa que para efectos de la aplicación de los métodos de precios de transferencia, si las empresas que realizan operaciones entre compañías relacionadas preparan su información financiera bajo los lineamientos de las NIIF, y que al igual las empresas que operan de manera independiente, sujetas a comparaciones, preparan su información bajo las mismas normativas, en este caso se asegura factibilidad de realizar comparaciones, ya que si se en ambos casos se cumplen las políticas de valuación, presentación dictadas por las normas, se presume que es practicable realizar los ajustes por diferencias entre dichas entidades, para la determinación efectiva del valor de mercado de las operaciones.

Según la norma, un conjunto completo de estados financieros incluye los componentes siguientes: balance, estado de resultados, estado de cambio en el patrimonio, estado de flujo de efectivo, y las notas en las que se incluyen el resumen de las políticas contables más significativas utilizadas en la preparación y presentación de los estados financieros y otras notas explicativas.

Las notas están definidas en la norma como el contenido de información adicional al presentado en el balance, el estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujo de efectivo, en ellas debe suministrarse las descripciones narrativas o desagregaciones de tales estados.

Las compañías que realizan operaciones con empresas relacionadas en las notas a los estados financieros deben elaborar una nota en donde se exprese la participación que tiene la entidad en una empresas relacionada, ya sea está asociada o subsidiaria, cuando se posea más del veinte por ciento de los derechos de voto o menos según sea el caso; además debe revelarse mediante una nota la información necesaria, que manifieste la posibilidad de que tanto la posición financiera y los resultados expresados en los estados financieros del ejercicio, puedan haber sido afectados por la existencia de operaciones entre partes vinculadas. La información a revelar sobre partes relacionadas esta descrita en la NIC 24, Información a Revelar sobre Partes Vinculadas.

#### **2.5.1.2 Norma Internacional de Contabilidad N°2: Inventarios**

La norma tiene por objeto establecer el tratamiento contable de los inventarios, el reconocimiento y la determinación del costo del inventario, los inventarios son los activos que posee la empresa para ser vendidos, los que posteriormente le generaran beneficios económicos a la empresa. La norma hace referencia a los dos tipos de medición que pueden darse de un inventario, que puede ser al costo o al valor neto realizable.

Existe una separación entre el valor neto realizable y el valor razonable de los inventarios, y este primero es el precio que se le estima de venta a un activo en el curso de las operaciones de

una compañía, en la transferencia de bienes y servicios entre empresas relacionadas en donde se establecen y controlan los precios desde una unidad de decisión cumple con este concepto, ya que la norma permite la valuación de los inventarios al valor neto realizable; en cambio el valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo entre dos partes que son mutuamente independientes, en materia de precios de transferencia esto se traduce como el valor de mercado cotizado entre compañías no relacionadas, el cual puede diferir al precio pactado entre partes relacionadas.

Es importante que en los estados financieros se revele información acerca de las políticas que la compañía opta para la medición de los inventarios, incluyendo las fórmulas de medición de los costos; y el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos.

### **2.5.1.3 Norma Internacional de Contabilidad N°24: Información a revelar sobre partes vinculadas.**

El objetivo principal de la norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto, la posibilidad que la situación financiera como el resultado del periodo, han sido afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes entre ellas.

Esta norma se debe utilizar en las siguientes circunstancias:

En la identificación de relaciones y transacciones entre partes relacionadas.

La identificación de los saldos pendientes de una entidad y sus partes relacionadas, entre otras.

Según lo dispuesto en el párrafo nueve de la norma se define como parte relacionada: es cuando directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios; controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y otras subsidiarias de la misma controladora); tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o tiene control conjunto sobre la entidad.

Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de bienes, servicios o contra prestación entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

La información sobre las operaciones cuando existen relaciones entre controladoras y subsidiarias serán objeto de revelación, con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas, la norma establece la obligación de revelar el nombre de la entidad dominante inmediata, y en su caso cuando se trata de grupos empresariales, el nombre de la dominante principal del grupo.

Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, para la comprensión de los efectos potenciales que la relación tiene en los estados financieros. Estos requisitos informativos son adicionales a la revelación de las remuneraciones al personal clave de la gerencia. Como mínimo, tal información deberá incluir:

El importe de las transacciones;

El importe de los saldos pendientes.

Sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y detalles de cualquier garantía otorgada o recibida.

Las normas internacionales influyen dentro de la revelación y manejo de las transacciones entre compañías relacionadas según precios de transferencia por ser operaciones controladas fiscalmente en cada país.

#### **2.5.1.4 Norma Internacional de Contabilidad N° 28: Inversiones en entidades asociadas**

En su párrafo uno, la norma establece el objetivo de contabilizar las inversiones en asociadas desde su reconocimiento inicial al valor razonable.

Además, define como empresa asociada a aquel inversionista que posee influencia significativa, con un control para poder dirigir las políticas financieras y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de las actividades. La norma establece cuando en una empresa el inversor ejerce influencia significativa directa o indirectamente, a través de sus subsidiarias, el veinte por ciento o más de poder de voto en la participada, o puede decirse que el inversor no ejerce influencia significativa si posee directa o indirectamente menos del veinte por ciento del voto en la participada.

Se establece el método de participación como alternativa para la contabilización de las inversiones, partiendo del costo y es ajustada de acuerdo a los cambios experimentados, para establecer un valor razonable. Para la aplicación de los precios de transferencia, se toma la

norma antes citada, ya que dichas operaciones deben de ser celebrada entre compañías asociadas como característica principal.

### ***2.5.2 Norma internacional de información financiera para PYMES*** (NIIF PARA LAS PYMES) (IASB, NIIF PARA LAS PYMES, 2015)

El origen de la NIIF para las PYMES es que estas sean una herramienta para las empresas pequeñas y medianas calificada como (PYME), donde estas no tienen obligación pública de rendir cuentas, y no publican sus estados financieros con propósito de información general para los usuarios externos. (Agencias de calificación crediticia).

Dicha obligación sería, sí estas empresas sus instrumentos de deuda o del patrimonio se negocia en un mercado público o están en la iniciativa de incluir dicho proceso. (Ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales).

Dentro de las PYMES se pueden incluir las empresa relacionadas o grupos de empresas que cumplan dicha característica, en donde los precios de transferencia como técnica para estandarizar las transacciones que se ejecutan entre ellas, se encuentran incluidas y no son parte ajena ya que son regulaciones o cumplimientos que diferentes países contemplan en su normativa fiscal.

Las secciones que se encuentran relacionadas al tema de precios de transferencia dentro de la NIIF PARA LAS PYMES se encuentran:

La sección 3 de la presentación de estados financieros: especifica que para NIIF para las PYMES, los estados financieros tendrán que ser presentados razonablemente, con un período no mayor a un año y si este es superior este tendrá que especificar el por qué.

Además la uniformidad en la presentación, la identificación y conjunto de estados financieros generales el cual se debe de revelar los saldos tanto por cobrar o por pagar de las compañías asociadas y partes relacionadas.

La sección 8 las notas a los estados financieros: Estas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos, siguiendo la siguiente estructura según PYMES.

- I. La información en base a las políticas contables, y
- II. La información requerida por esta NIIF que no se presente en otro lugar de los estados financieros.

La empresa revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente.



Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

### **Su naturaleza**

Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

Basados en las operaciones entre compañías relacionadas estas deben de ser reveladas ya que afectan significativamente los saldos por el número de transacciones en un determinado ejercicio contable.

Sección 14 Inversiones en asociadas, incluyendo una entidad sin forma jurídica definida tal como una fórmula asociativa con fines empresariales, sobre la que el inversor posee influencia significativa, y que no es una subsidiaria ni una participación en un negocio conjunto.

En donde el inversor mantiene directa o indirectamente el 20% o más del poder del voto en la asociada y al contrario no aplicaría este concepto cuanto el inversor no tuviera el 20% o fuera menos el porcentaje.

Característica o parámetro de poder considerar cuando una compañía es asociada y poder identificar muy claramente las transacciones a celebrarse entre sí y poder aplicar precios de transferencias si este lo amerita.

Sección 33 Información a revelar entre partes relacionadas, lo ideal como PYMES es poder especificar de forma más detallada para las empresas pequeñas y medianas la aplicación de las NIIF, las compañías relacionadas no son la excepción.

Una parte relacionada es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros, La norma especifica los requisitos de cuando una empresa ejerce control sobre la entidad que informa, o ejerce influencia significativa.

Tomando en cuenta que para NIIF para las PYMES, hace énfasis a la relación que se establece entre dichas empresas y manifiesta la información que debe proporcionar en los estados financieros de las cuentas pendiente o transacciones celebradas entre dichas compañías relacionadas.

## **2.6 Normativa legal salvadoreña (JMB Auditores y Consultores, 2017)**

### **2.6.1 Marco legal regulatorio**

#### **Determinación de Precios de Transferencia**

Artículo 62-A del 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 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. Estimación de la Base Imponible  
Artículo 199-A del Código Tributario.

**Estimación de la base imponible:** (Legislativa, Asamblea, 2017)

**Art. 199-A**

- 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 Impuesto sobre la Renta: cuando éstas resulten ser inferiores o superiores a los precios de mercado.

**Precio de mercado**(Legislativa, Asamblea, 2017)

Artículo 199-B del 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.

**Sujetos Relacionados** (Legislativa, Asamblea, 2017)

Artículo 199-C del 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:

Posea la mayoría de los derechos de voto.

Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto.

Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

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. Presentación Dirección General de Impuestos Internos.

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 efectuó 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.

Sujetos domiciliados en Países de baja o nula tributación o Paraísos Fiscales Artículo 199-D, inciso último del Código Tributario. 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. Artículo 62-A, inciso tercero y siguiente del Código Tributario. 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:

I. 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;

II. Los que clasifique la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI). Presentación Dirección General de Impuestos Internos 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. (Grupo consultorefe, 2009)

Guía de Orientación N° DG-001/2020 Emitida para para facilitar a los contribuyentes el reconocimiento de Países, Estados o Territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación y paraísos fiscales, en los cuales se encuentren domiciliados, constituidos o ubicados aquellos sujetos con los que efectúen operaciones o transacciones comerciales. Continuación Art. 62-A del Código Tributario.

Presentación Dirección General de Impuestos Internos 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 baja 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.

Países, estados o territorios de nula tributación Presentación Dirección General de Impuestos Internos 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. Paraísos fiscales de acuerdo a Organismos Internacionales Presentación Dirección General de Impuestos Internos Criterios de Comparabilidad. Eliminación de diferencias. Artículo 199-D del 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.

## ***2.6.2 Cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de los sujetos relacionados***

### **2.6.2.1 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. (Legislativa, Asamblea, 2017)

### **2.6.2.2 Obligaciones del auditor**

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. (Legislativa, Asamblea, 2017)

### **2.6.2.3 Obligación de Presentar o Exhibir la Información y de Permitir el Control**

Artículo 126. Código tributario - Los sujetos pasivos están obligados:

a) A presentar o exhibir a la Administración Tributaria, las declaraciones, balances, inventarios físicos valuados y los registrados contablemente con los ajustes correspondientes si los hubiere, informes, documentos, archivos y registros, comprobantes de crédito fiscal, facturas, comprobantes de origen de las mercaderías, listas de precios y demás informes relacionados con hechos generadores de los impuestos;

d) En general, a dar las aclaraciones que le fueren solicitadas por aquélla, como también presentar o exhibir a requerimiento de la Administración Tributaria dentro del plazo que para tal efecto le conceda, los libros o registros contables exigidos en este Código y a los que resulten obligados a llevar de conformidad a otras leyes especiales.

### **2.6.2.4 Obligación de Conservar Informaciones y Pruebas**

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. (Legislativa, Asamblea, 2017)

#### **2.6.2.5 Retención a Sujetos de Impuesto no Domiciliados**

##### **2.6.2.5.1 Artículo 158 inc. Quinto y sexto, código tributario** (Legislativa, Asamblea, 2017)

Las filiales o sucursales deberán efectuar la retención a que se refiere el presente artículo con carácter de pago definitivo, en el porcentaje previsto en el mismo, por los pagos que realicen a sus casas matrices en cualquier concepto, salvo que correspondan a la adquisición de bienes muebles corporales o utilidades que ha obtenido la filial o sucursal que ya hayan pagado el impuesto correspondiente, la cual deberán enterar en el plazo, forma y medios que las leyes tributarias estipulen.

Lo establecido en el presente artículo no será aplicable cuando los pagos o acreditamientos se efectúen a sujetos que se encuentren constituidos, domiciliados o residan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, de acuerdo a este código, o que se paguen o acrediten a través de personas, entidades o sujetos constituidos, domiciliados o residentes en los referidos países, estados o territorios; a quienes se les aplicará lo dispuesto en el artículo 158-a de este código. (Legislativa, Asamblea, 2017)

Nota: El porcentaje de retención será el veinte por ciento (20%) o las tasas reducidas establecidas en los literales del a) al d) del mismo artículo, según corresponda. (HACIENDA, 2011)

Se exceptúa del tratamiento a que hace referencia el literal c) mencionado, a los servicios de financiamiento prestados entre sujetos relacionados, a los que se les aplicará el porcentaje del veinte por ciento (20%) regulado en el inciso primero de dicho artículo.

Artículo 158-A del C.T. Las personas naturales o jurídicas, sucesiones, fideicomisos, sociedades irregulares o de hecho o unión de personas, domiciliados en el país, deberán retener el veinticinco por ciento (25%) como pago definitivo, cuando paguen o acrediten sumas a personas naturales o jurídicas, entidad o agrupamiento de personas o cualquier sujeto, que se hayan constituido, se encuentren domiciliados o residan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, de acuerdo a este Código, o que se paguen o acrediten a través de personas, entidades o sujetos constituidos, domiciliados o residentes en los referidos países, estados o territorios y cuyo pago tenga incidencia tributaria en la República de El Salvador.

Nota: Se exceptúan de lo antes dispuesto, las sumas pagadas o acreditadas: (HACIENDA, 2011)

- a. Por adquisiciones o transferencias de bienes tangibles.
- b. Efectuadas a sujetos o entidades domiciliados en países centroamericanos que hayan suscrito, y ratificado el Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica.
- c. Efectuadas a sujetos o entidades domiciliados en países, estados o territorios que hayan suscrito, y ratificado y cumplan efectivamente Convenios de Intercambio de información y documentación de carácter tributario o Convenios para evitar la Doble Tributación del Impuesto sobre la Renta con la República de El Salvador.

d. Rentas beneficiadas con las tasas de retención reducidas del artículo 158 de este Código.

#### **2.6.2.5.2 Costos y gastos no deducibles** (Asamblea Legislativa, 2018)

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

Numeral 10) inciso segundo En ningún caso serán deducibles las pérdidas provenientes de actos u operaciones efectuadas entre sujetos relacionados, o con personas o entidades residentes o domiciliadas en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales

Numerales 12) y 13)

12) Los costos y gastos relacionados con rentas sujetas a retención cuando se haya efectuado el pago y no se hubiere cumplido con la obligación de retener y enterar el impuesto retenido.

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

Numeral 14, literales a), b), c) y d)

14) Los intereses, comisiones y cualquier otro pago provenientes de operaciones financieras, de seguros o reaseguros celebradas por el sujeto pasivo prestatario, en cualquiera de los casos siguientes:

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

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

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

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



## **Capítulo III: Marco Metodológico**

### **3.1. Tipo de estudio**

La investigación bajo el método científico tiene un enfoque cuantitativo, en este estudio se mide en qué manera perjudica que las medianas empresas no apliquen adecuadamente procedimientos de registro de sus operaciones con entes relacionados y regímenes fiscales como establece la normativa contable y tributaria, por lo cual la investigación bajo este enfoque comienza con la teoría y de esta se derivan expresiones lógicas, es decir, el estudio va de lo general a lo particular, y es mediante las hipótesis que se pone a prueba dichas expresiones lógicas. La investigación es de tipo analítico descriptivo, mediante esta se especifican las características de los procesos que actualmente utilizan las medianas empresas del municipio de Santa Ana. Es decir, se mide la información obtenida ya sea de manera independiente o conjunta sobre las variables a las que se refiere esta investigación. Este tipo de estudio permitió analizar tendencias de las medianas empresas en cuanto a la problemática planteada. Además la investigación se realizó bajo el método hipotético deductivo, pues se partió de observaciones realizadas de casos pasados para plantear la problemática. Es decir, se llevó un proceso de inducción que remitió al problema una teoría para formular la hipótesis y a través de ese razonamiento validar los cuestionamientos del estudio.

Este estudio permite visualizar las afectaciones tributarias y contables de las medianas empresas del municipio de Santa Ana a través del análisis de los datos recolectados.

## 3.2 Población y Muestra

### 3.2.1 Población

Para el desarrollo de la investigación **“Guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre entes relacionados, precios de transferencia, regímenes fiscales preferentes y marco regulatorio legal salvadoreño con relación a las medianas empresas jurídicas ubicadas en el municipio de Santa Ana”** se tomó como población 28 medianas empresas jurídicas, información brindada por el Ministerio de Economía.

### 3.2.2 Muestra

Con el objeto de determinar la muestra se hizo uso del tipo de Muestreo Probabilístico Aleatorio, ya que todas las empresas de la población, poseían la misma probabilidad positiva de formar parte de la muestra.

La fórmula que se ocupara se calcula de la siguiente manera:

$$n = \frac{Z^2(P)(Q)(N)}{(N - 1)(e^2) + Z^2(P)(Q)}$$

$n = \frac{(1.96)^2(0.5)(0.5)(28)}{(28 - 1)(0.05^2) + (1.96)^2(0.5)(0.5)} = 26.16129974$	
Dónde:	La muestra se ocupara para calcular lo siguiente:
n: Tamaño de la Muestra	n= 26
N: Población	Población (N)= 28
Z: Nivel de Confianza	Nivel de Confianza (Z) = 1.96
e: Error Muestral	Error muestral (e) = 5%
P: Probabilidad a Favor	Probabilidad a Favor (p) = 0.5
Q: Probabilidad en Contra	Probabilidad en contra (q)= 0.5

Por lo cual luego de aplicar la fórmula para calcular la muestra probabilística se determina que la muestra que se utilizará será de 26 medianas entidades jurídicas del municipio de Santa Ana.

### 3.3. Técnica e instrumento de investigación

#### 3.3.1 Técnica

La técnica a utilizar será una encuesta con el cual se pretende recolectar y analizar los datos obtenidos de la muestra respectiva, este instrumento se le paso a las medianas empresas jurídicas que son entes relacionados o cuentan con algún régimen fiscal preferente del municipio de santa Ana esto con el fin de solventar dudas de los conocimientos y el tratamiento contable y tributario que ellos le están dando a las operaciones realizadas, se llevara a cabo por medio digital ya que se creó la encuesta en Google formularios debido a la

situación que se vivió de la pandemia mundial del Covid-19, se investigaron los correos electrónicos por medio de internet a los cuales se les envió la encuesta con el fin de obtener alguna respuesta, dicha encuesta se envió el día 29 de mayo de 2020 dejando un margen de tiempo para obtener respuesta hasta el día 20 de junio del mismo año.

### ***3.3.2 Instrumento***

El instrumento que se formuló con 20 interrogantes que se orientaron para recolectar la mayor información posible sobre el tema en cuestión, constó de preguntas cerradas, abiertas y de opción múltiple, la entrevista fue realizada por medios electrónicos a las 26 medianas empresas de las cuales respondieron la encuestas **únicamente 22, la cual representa el 85% de la muestra seleccionada**, debido a la emergencia nacional generada por la pandemia del covid-19.

## **3.4. Tabulación y análisis de los resultados**

### ***3.4.1 Procesamiento de la información***

Al terminar la recolección de información, a través de la encuesta, se realizó el procesamiento de la información por medio del software Microsoft Office Excel, utilizando hojas de cálculo para su fácil registro. Una vez tabulada la información requerida se procedió al análisis e interpretación de cuadro de resultados. Finalmente, se presentó la información expresada mediante un esquema numérico, con su respectivo gráfico, con el objeto de facilitar la interpretación de los resultados. En el caso de las entrevistas realizadas, se elaboró un análisis de las diversas opiniones obtenidas por los profesionales de la contabilidad en las empresas

**Pregunta N° 1**

¿Considera que un cliente o un proveedor por realizar un volumen significativo de transacciones con la empresa, puede ser una parte relacionada?

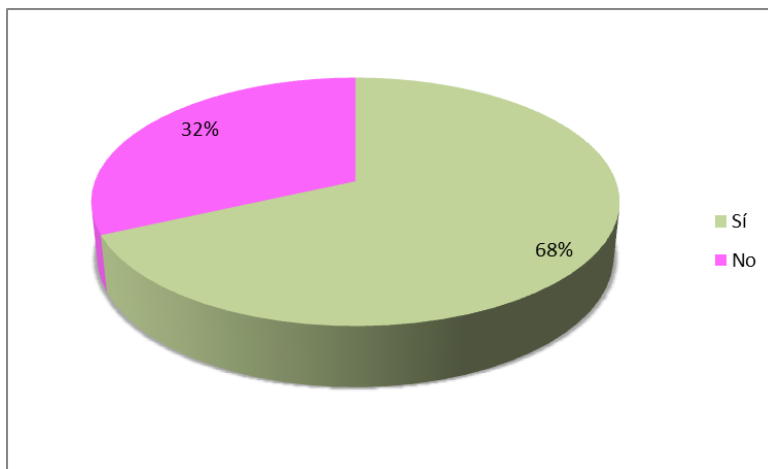
**Objetivo:** Conocer a quiénes los contadores consideran partes relacionadas

**Tabla y gráfico**

**Tabla 1**

Tabulación de datos de la pregunta N°1

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	15	68%
No	7	32%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 68% de los encuestados considera que efectivamente entre más volumen de operaciones tiene con el proveedor, se puede considerar parte relacionada a la empresa.

## Pregunta N°2

¿Según la entidad, a quiénes se considera como persona clave de la gerencia?

**Objetivo:** Identificar cuáles consideran los contadores personal clave para la gerencia.

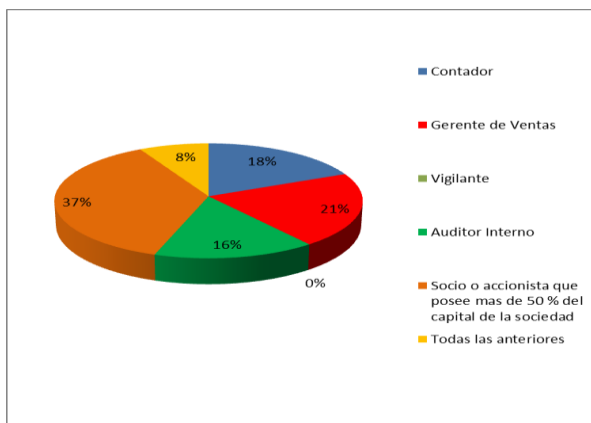
### Tabla y gráfico

**Tabla 2**

Tabulación de datos de la pregunta N°2

Pregunta	Frecuencia	
	Absoluta	Frecuencia
Contador	7	18%
Gerente de Ventas	8	21%
Vigilante	0	0%
Auditor Interno	6	16%
Socio o accionista que posee más de 50 % del capital de la sociedad	14	37%
Todas las anteriores	3	8%
<b>Total</b>	<b>38</b>	<b>100%</b>

**Nota:** El total varía respecto a los encuestados, debido a que seleccionaron más de una opción.



**Análisis:**

Se obtuvo un 37% que está de acuerdo con que los socios o accionista que posee más del 50% del capital de la sociedad es una persona clave en la entidad, y como segunda parte el Gerente de Ventas con 21%.

**Pregunta N°3**

¿Considera que una persona clave de la gerencia por ejercer poder o intervenir en las decisiones de la empresa, puede ser una parte relacionada?

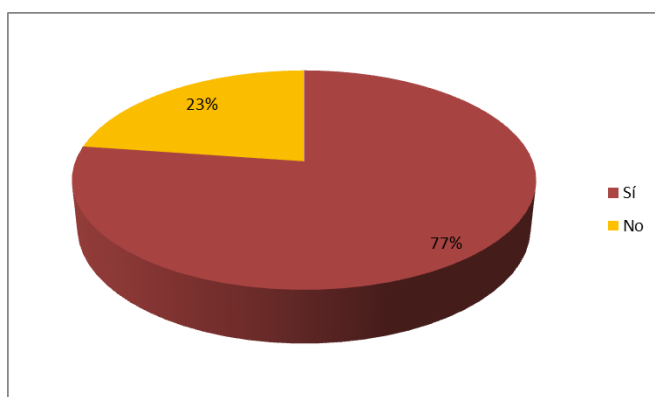
**Objetivo:** Examinar a quiénes los contadores consideran persona clave en la gerencia para intervenir en las decisiones de la empresa y si puede llegar a ser una parte relacionada.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 3**

Tabulación de datos pregunta N°3

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	17	77%
No	5	23%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

Un 77% de los contadores encuestados consideran que una persona de la gerencia que ejerce poder, sí puede llegar a ser una parte relacionada.

**Pregunta N°4**

¿Considera que un familiar cercano a la persona que ejerce poder o interviene en las decisiones de la empresa puede ser una parte relacionada?

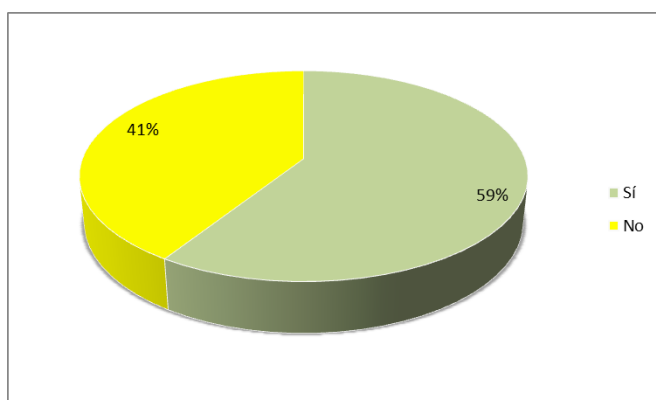
**Objetivo:** Determinar si un familiar cercano que ejerce poder puede intervenir en decisiones de la empresa y si este puede llegar a ser una parte relacionada.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 4**

Tabulación de los datos pregunta N°4

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	13	59%
No	9	41%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>





**Análisis:**

Un 51% de los contadores encuestados afirmo que en efecto un familiar que ejerce poder en la empresa puede intervenir en las decisiones de la empresa y puede llegar a ser una parte relacionada, por otra parte el 49% cree que no es posible que un familiar que ejerza poder en la empresa pueda ser parte reaccionada por el hecho de ser familiar de los accionistas de la empresa

**Pregunta N°5**

¿Existen reportes mensuales que informen las operaciones realizadas con los clientes y proveedores que se consideran Partes Relacionadas?

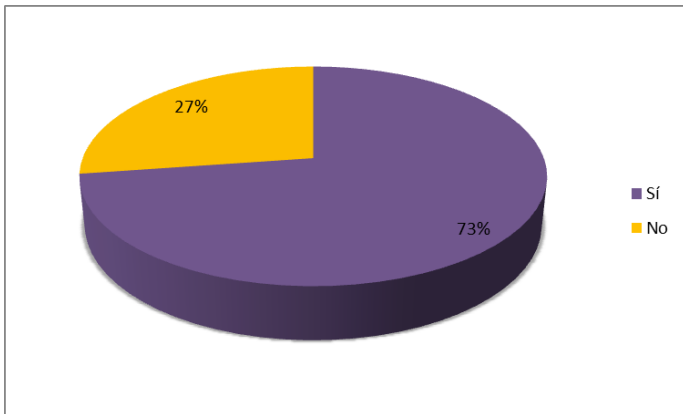
**Objetivo:** Examinar con qué frecuencia los contadores realizan reportes mensuales que se informen sobre las operaciones con partes relacionadas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 5**

*Tabulación de los datos pregunta N°5*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	16	73%
No	6	27%
Total	22	100%



***Análisis:***

Un 73% de los encuestados afirmaron que llevan un control sobre los reportes mensuales que tienen con proveedores y clientes con partes relacionadas, pero se obtuvo que el 27% de las empresas no lleven un reporte mensual que permita un control sobre las transacciones con las partes relacionadas de la empresa, ya sean clientes o proveedores.

**Pregunta N° 6**

¿Cuáles de las siguientes obligaciones conoce de las operaciones con Partes Relacionadas en El Salvador?

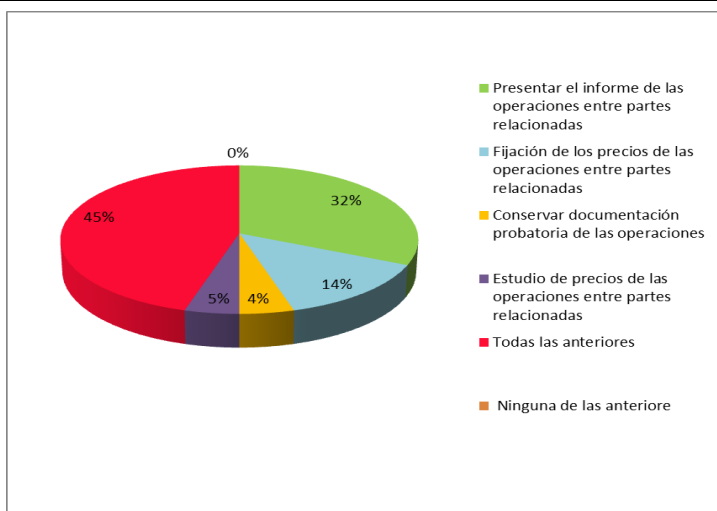
**Objetivo:** Determinar si las empresas tienen conocimiento de las obligaciones que tiene como empresa al tener partes relacionadas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 6**

Tabulación de los datos pregunta N°6

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Presentar el informe de las operaciones entre partes relacionadas	7	32%
Fijación de los precios de las operaciones entre partes relacionadas	3	14%
Conservar documentación probatoria de las operaciones	1	5%
Estudio de precios de las operaciones entre partes relacionadas	1	5%
Todas las anteriores	10	45%
Ninguna de las anteriores	0	0%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

De un total de 22 encuestados, un 45% manifestó que en su mayoría conoce las obligaciones que debe cumplir con la Administración Tributaria para la presentación de informes y fijación de precios y de mantener por el tiempo establecido la documentación que es necesaria para las partes relacionadas, ya que en alguna auditoría fiscal se le exige para la revisión de esa cuenta en específico.

**Pregunta N° 7**

¿Tiene conocimientos sobre la Guía de Orientación Tributaria aplicada a las operaciones entre Partes Relacionadas que emite la Administración Tributaria?

**Objetivo:** Determinar quién tiene conocimientos sobre la guía que emite la Administración Tributaria para operaciones entre partes relacionadas.

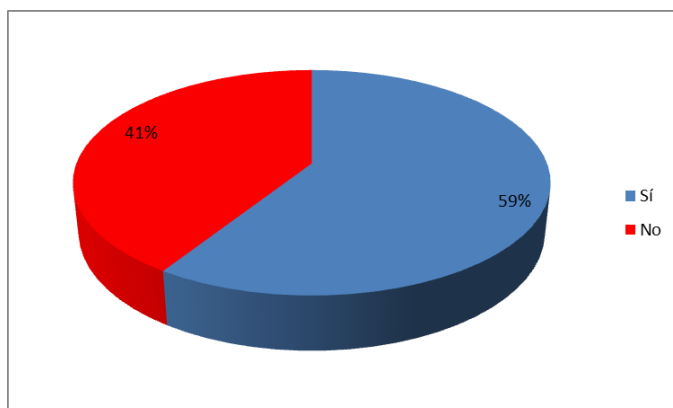
**Tabla y gráfico**

**Tabla 7**

Tabulación de los datos de la pregunta N°7

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	13	59%

No	9	41%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



***Análisis:***

El 59% de los encuestados tiene conocimiento de la guía que proporciona la Administración Tributaria para las empresas que tengan partes relacionadas. **El resto manifestó desconocimiento sobre la consulta.**

**Pregunta N° 8**

¿Conservar la documentación probatoria es una de las obligaciones que establece el Código Tributario para las operaciones entre Partes Relacionadas?

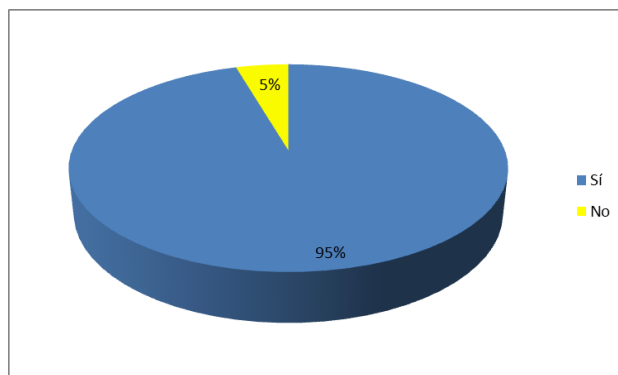
**Objetivo:** Identificar si las empresas mantienen la documentación probatoria que establece el código tributario.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 8**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°8*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Si	21	95%
No	1	5%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 95% de la población encuestada, respondió que mantiene la documentación que se utiliza y exige la Administración Tributaria cuando se realizan operaciones con partes relacionadas, mientras que el 5% dijo que no mantiene documentación en sus archivos relacionada con operaciones con partes relacionadas.

**Pregunta N° 9**

¿Qué entiende por documentación probatoria?

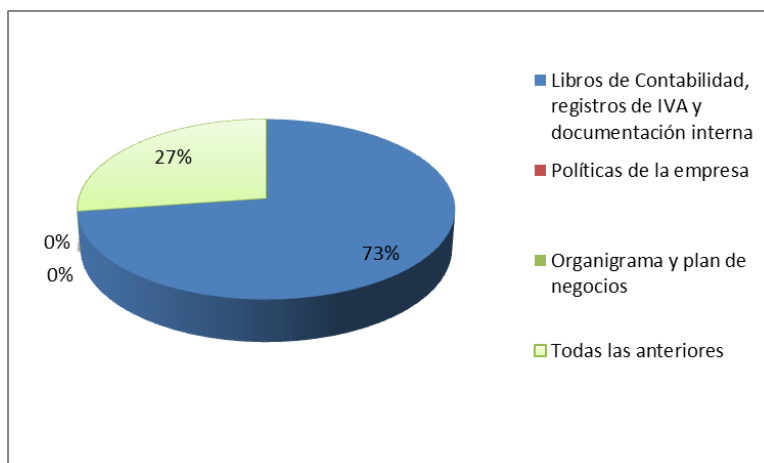
**Objetivo:** Identificar cuáles son las documentaciones probatorias en operaciones con Partes Relacionadas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 9**

Tabulación de los datos de la pregunta N° 9

Pregunta	Frecuencia	
	Absoluta	Frecuencia
Libros de Contabilidad, registros de IVA y documentación interna	16	73%
Políticas de la empresa	0	0%
Organigrama y plan de negocios	0	0%
Todas las anteriores	6	27%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 73% de los sujetos encuestados entiende por documentación probatoria los libros de contabilidad, registros de IVA y documentación interna.

**Pregunta N° 10**

¿Considera que es necesario llevar un control sobre las operaciones entre Partes Relacionadas?

**Objetivo:** Conocer que tan necesario se considera al llevar un control sobre las operaciones entre partes relacionadas.

**Tabla y gráfico**

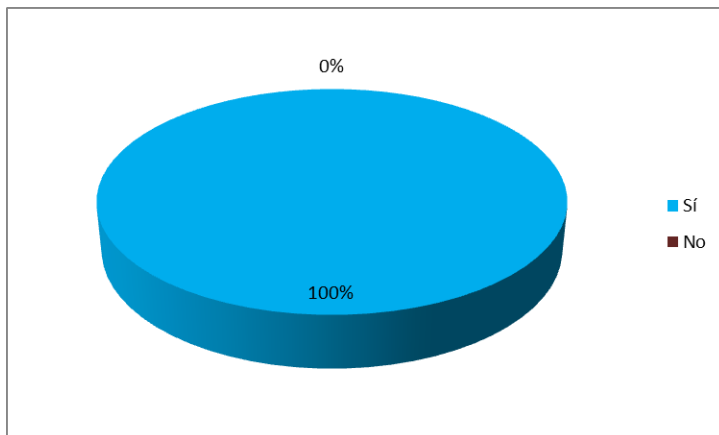
**Tabla 10**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°10*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
----------	---------------------	------------



Sí	22	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 100% de los encuestados considera necesario llevar un control sobre operaciones con partes relacionadas.

**Pregunta N° 11**

¿De qué manera lleva los controles al realizar operaciones entre Partes Relacionadas la empresa?

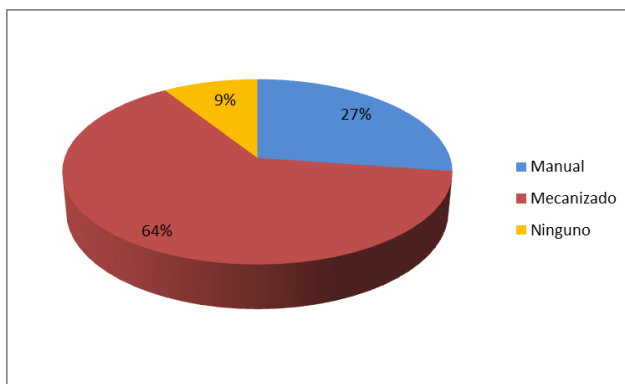
**Objetivo:** Conocer de qué manera lleva los controles la empresa al realizar operaciones entre partes relacionada

**Tabla y gráfico**

**Tabla 11**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°11*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Manual	6	27%
Mecanizado	14	64%
Ninguno	2	9%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

Un 64% de los encuestados, respondieron que llevan los controles en la empresa de manera mecanizada; el 27%, manifestó que lo lleva de forma manual y el 9% dijo que no lleva ningún control de las operaciones con Partes Relacionadas.

**Pregunta N° 12**

¿Qué tipo de riesgos pueden tener las empresas que tienen operaciones entre Partes Relacionadas?

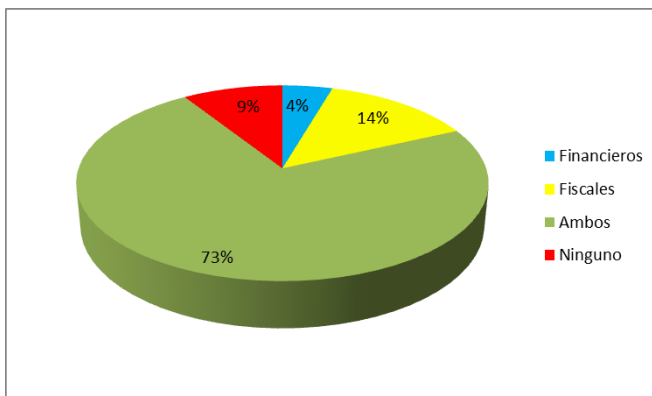
**Objetivo:** Conocer los riesgos que la empresa corre al tener operaciones entre partes relacionadas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 12**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°12*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Financieros	1	5%
Fiscales	3	14%
Ambos	16	73%
Ninguno	2	9%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 73% de las personas encuestadas manifestaron que se corren tanto riesgos financieros como fiscales, ya que por cuestiones de paraísos fiscales tienen que tomar en cuenta la

procedencia de la comercialización de productos, teniendo en cuenta que deben dar cumplimiento fiscal, de presentar del informe F-982 de Sujetos Relacionados.

### **Pregunta N° 13**

¿Considera que la relación entre Partes Relacionadas puede tener efectos sobre los resultados y la situación financiera de una empresa?

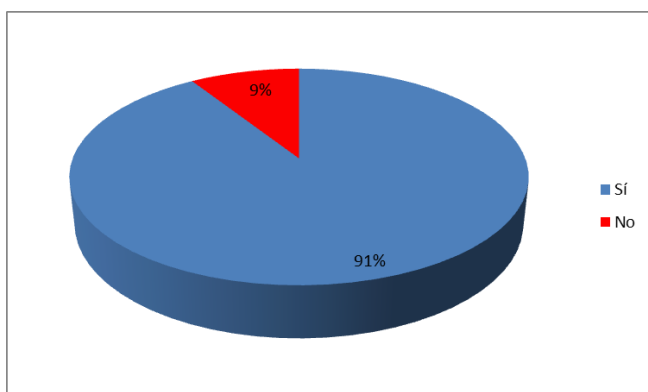
**Objetivo:** Conocer los efectos que puede tener sobre los resultados y la situación financiera de la empresa.

### **Tabla y gráfico**

**Tabla 13**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°13*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	20	91%
No	2	9%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

Con un 91% los encuestados afirman que sí puede tener efectos sobre los resultados y la situación financiera de la empresa las partes relacionadas, ya que estas generan influencia en la empresa de la cual es parte relacionada, por lo tanto, puede surgir algún efecto independiente que hayan tenido o no una transacción entre ellos.

**Pregunta N° 14**

¿Tiene el conocimiento respecto a la aplicación de retenciones de Impuesto sobre la Renta cuando la compañía otorga préstamos a accionistas?

**Objetivo:** Conocer cumplimientos fiscales y contables sobre los accionistas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 14**

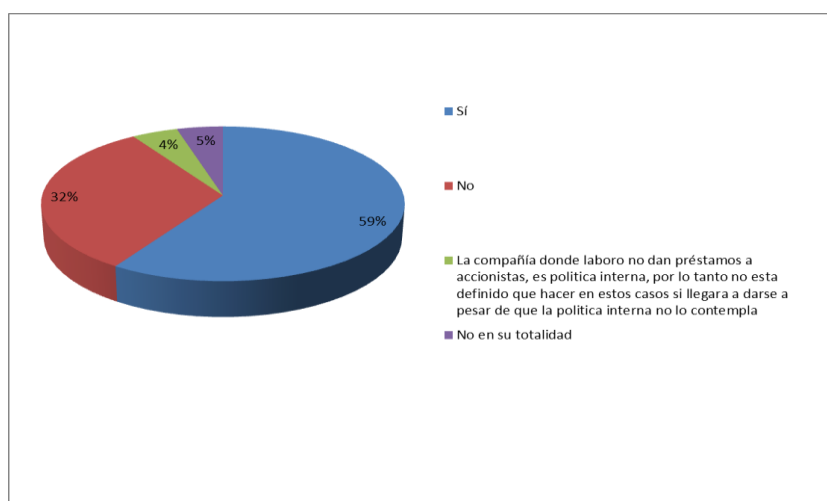
*Tabulación de los datos de la pregunta N°14*

---

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
----------	------------------------	------------

---

Sí	13	59%
No	7	32%
La compañía donde laboro no dan préstamos a accionistas, es política interna, por lo tanto no está definido que hacer en estos casos si llegara a darse a pesar de que la política interna no lo contempla	1	5%
No en su totalidad	1	5%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 59% de los encuestados dijo que sí tienen conocimientos de los tratamientos tributarios que se deben aplicar al momento de realizar la retención de Impuesto sobre la Renta a un accionista, mientras que un 37% no sabe cómo realizar una transacción de esa naturaleza.

**Pregunta N° 15**

¿Conoce acerca de la aplicación adecuada de registros contables de operaciones con Personas Relacionadas?

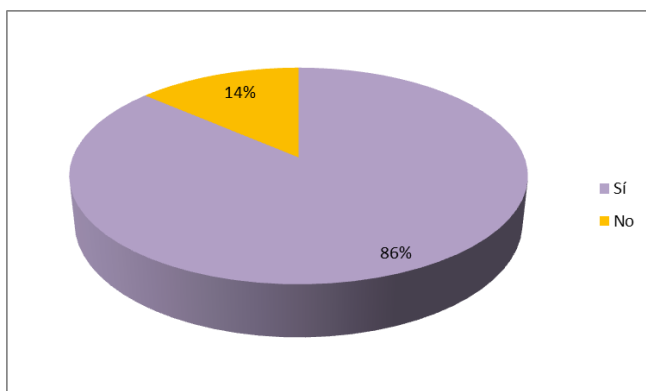
**Objetivo:** conocer a aplicación de los registros contables de operaciones con personas relacionadas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 15**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°15*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	19	86%
No	3	14%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

Un 86% de los encuestados respondió que tiene conocimiento sobre realizar registros contables de las operaciones que se pueden presentar al tener Partes Relacionadas, mientras que el 14% no sabe cómo realizar una operación de esa naturaleza.

**Pregunta N° 16**

¿La Ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos, prohíbe las operaciones con Partes Relacionadas?

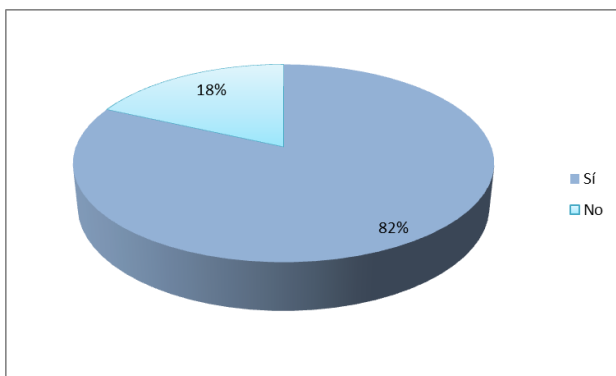
**Objetivo:** Identificar los conocimientos que tiene el encuestado sobre la Ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos con respecto a las partes relacionadas.

**Tabla y gráfico**

**Tabla 16**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°16*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	18	82%
No	4	18%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



**Análisis:**

El 82% del total de encuestados manifestó que la Ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos prohíbe las operaciones con Partes Relacionadas; por otra parte, el 18% respondió que no lo prohíbe.



### Pregunta N° 17

¿Una transacción entre Partes Relacionadas debe reportarse ante la UIF (Unidad de Información Financiera de la Fiscalía)?

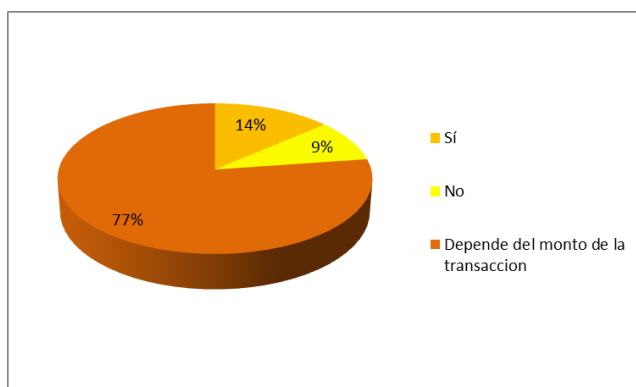
**Objetivo:** Obtener las circunstancias en que se debe reportar una transacción entre Partes Relacionadas ante la UIF.

#### Tabla y gráfico

**Tabla 17**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°17*

Pregunta	Frecuencia	
	Absoluta	Frecuencia
Sí	3	14%
No	2	9%
Depende del monto de la transacción	17	77%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



#### Análisis:

El 77% de los encuestados dice que dependiendo el monto que se realice la transacción entre las partes relacionadas, se informará a la UIF.

### **Pregunta N° 18**

¿Puede afectar el Informe y Dictamen Fiscal de una empresa que tiene operaciones con sujetos relacionados que no posea un estudio de Precios de Transferencia?

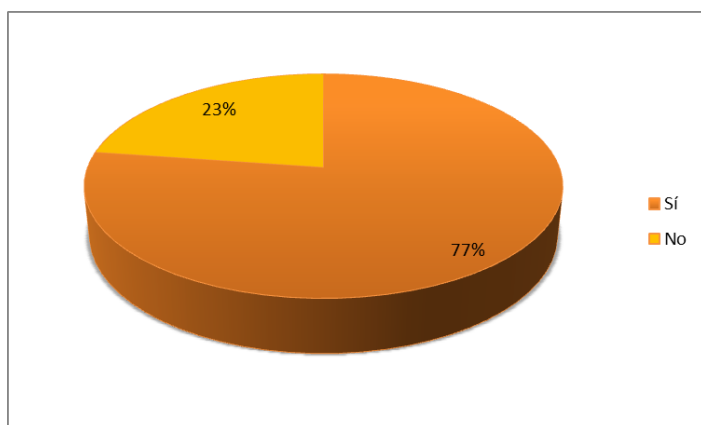
**Objetivo:** Conocer cómo afecta a la empresa el informe y dictamen fiscal que no posea un estudio de precios de transferencia

#### ***Tabla y gráfico***

#### **Tabla 18**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°18*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	17	77%
No	5	23%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



#### **Análisis:**

El 77% de los resultados obtenidos de los entrevistados, indican que sí afecta en el Informe y Dictamen Fiscal que la empresa no posea un estudio de los precios de transferencia.

### **Pregunta N° 19**

¿Considera que una guía para el tratamiento contable y tributario de operaciones con sujetos relacionados, precios de transferencia y de regímenes fiscales preferentes puede contribuir a la entidad al manejo adecuado?

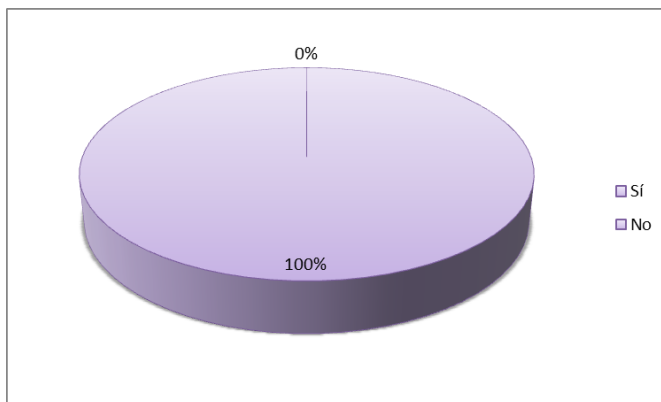
**Objetivo:** Conocer qué tanta utilidad tendría la guía a los controles y el tratamiento contable y tributario en las medianas empresas jurídicas con operaciones entre Partes Relacionadas.

#### ***Tabla y gráfico***

**Tabla 19**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°19*

Pregunta	Frecuencia Absoluta	Frecuencia
Sí	22	100%
No	0	0%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



#### **Análisis:**

Los resultados muestran que el 100% está de acuerdo con el desarrollo de una guía para hacer más comprensible los registros contables y tributarios para las operaciones entre partes relacionadas, lo cual demuestra la importancia de contar con una orientación a través de procedimientos a la medida de las operaciones de esa naturaleza.

### **Pregunta N° 20**

¿Qué componentes considera que se deberían incluir en la guía que se diseñará?

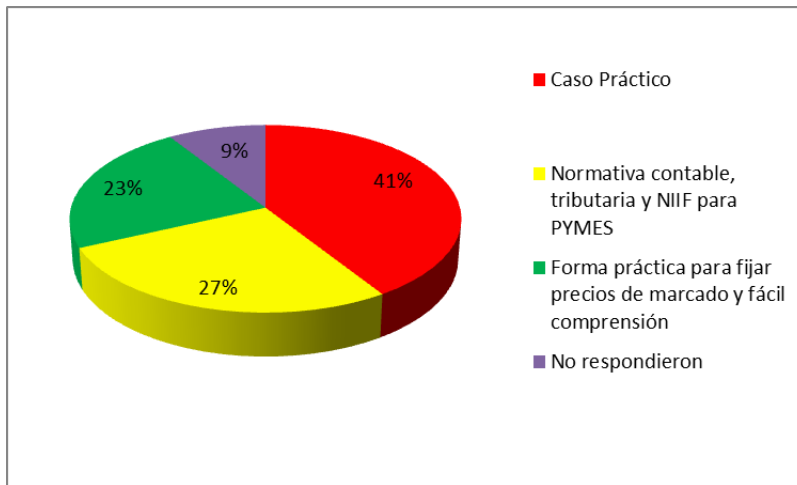
**Objetivo:** Conocer qué componentes que según los encuestados deben incluir la guía

#### ***Tabla y gráfico***

#### **Tabla 20**

*Tabulación de los datos de la pregunta N°20*

Pregunta	Frecuencia	
	Absoluta	Frecuencia
Caso Practico	9	41%
Normativa contable, tributaria y NIIF para PYMES	6	27%
Forma práctica para fijar precios de mercado y fácil comprensión	5	23%
No respondieron	2	9%
<b>Total</b>	<b>22</b>	<b>100%</b>



### ***Análisis:***

Del total de encuestados, 9 optan por un caso práctico, ya que sería más fácil comprensión al contador o persona encargada de los registros contables o financieros de la empresa; 6 personas respondieron que les gustaría que la guía incluyera normativa legal y tratamiento contable salvadoreño y que incluya las NIIF para PYMES; 5 encuestados responden que para ellos sería de mucha utilidad que la guía incluya una forma práctica para fijar precios de macado y que sea de fácil comprensión, y por otra parte; 2 encuestados no quisieron dar una respuesta concreta.

### **3.5 Limitaciones ocasionadas por pandemia mundial (COVID19)**

Del total de muestra obtenida de 26, únicamente fue posible obtener respuestas de 22, que representa el 85% del total de medianas empresas jurídicas de análisis de la investigación.

Debido a la pandemia originada por el Coronavirus (COVID-19), que generó la imposición de cuarentenas domiciliarias por parte del gobierno, para seguridad de la población, hubo

cierre de empresas y únicamente han estado laborando las de productos de primera necesidad establecidas por el Ministerio de Salud y aprobadas mediante decretos ejecutivos y legislativos, se ha imposibilitado poder obtener el 100% de respuestas de parte de las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana

Se les envió a los contadores de las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana, un link del instrumento de recolección de datos, el cual ha sido preparado en Google Formularios, y fue enviado por correo electrónico.

Sin embargo, el hecho de haber utilizado este último mecanismo como una alternativa; algunos contadores no tuvieron la posibilidad de responder la encuesta debido al cierre de empresas por lo cual no laboraron durante el periodo de recolección de datos.

**Capítulo IV: Guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre entes relacionadas, precios de transferencia, regímenes fiscales preferentes y marco regulatorio legal salvadoreño con relación a las medianas empresas jurídicas ubicadas en el municipio de Santa Ana.**

**4.1 Introducción**

En los últimos años se ha generado una proliferación de empresas y un aspecto que no puede pasar desapercibido y que es de suma importancia al mencionar las operaciones comerciales en el proceso de la globalización que actualmente se vive es el aspecto fiscal, de forma particular las utilidades que obtienen estas empresas y aún más cuando son empresas relacionadas que forman parte de un grupo empresarial.

Al mencionar las empresas que forman parte de un grupo empresarial nos referimos a lo que muchos conocemos como “partes relacionadas”, un tema del que poco o nada se conoce en el tratamiento contable y fiscal. Los precios de transferencia utilizados en las operaciones comerciales entre las partes relacionadas o empresas vinculadas constituyen un problema complejo y de difícil control para las administraciones fiscales.

Lamentablemente a pesar de que en El Salvador se dieron las reformas tributarias, las cuales fueron puestas en vigencia a partir de enero del 2010, en donde se incluyeron las regulaciones de las operaciones realizadas entre partes relacionadas; de estas reformas es poco

el conocimiento que existe a nivel del ámbito profesional, ya que en muchas ocasiones falta adquirir el conocimiento adecuado para su aplicación y conocer su debida importancia.

En El Salvador, actualmente no existe un marco de referencia que ejemplifique el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre partes relacionadas; es por ello que se llevará a cabo esta investigación en donde se ejemplificarán mediante una guía el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre partes relacionadas, aplicando a la mayor parte de casos que puedan darse según lo dictamina la legislación salvadoreña en el Código Tributario.

Se mostrarán las diferentes situaciones que pueden surgir a raíz de diversos casos prácticos que son ejemplificados en su forma de registro y tratamiento de las operaciones que se realizan entre partes relacionadas, tomando en consideración la parte legal, contable además de su aplicabilidad en la legislación salvadoreña en el día a día laboral de los profesionales que trabajan en el área contable de una entidad relacionada.

Al final de la investigación se proporcionará una guía que ejemplifique el tratamiento y se elaborarán conclusiones y recomendaciones, que denotan las características particulares encontradas en el problema objeto de investigación y el efecto fiscal resultante de la correcta aplicación de las disposiciones tributarias aplicables a este tipo de operaciones, como también la bibliografía y anexos que darán una riqueza extra y fundamentaran el objeto de investigación.



## **4.2 Objetivos**

### ***4.2.1 General***

Elaborar una guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre entes relacionados, aplicando la normativa legal vigente del estado salvadoreño, los regímenes fiscales preferentes y normativa internacional aplicable a este tipo de transacciones.

### ***4.2.2 Específicos***

1. Proponer una guía sobre el tratamiento contable y tributario aplicable a las transacciones entre partes relacionadas realizadas por las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana.
2. Realizar una investigación de la aplicación de los regímenes fiscales al momento de realizar transacciones entre partes relacionadas por las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana.
3. Analizar la relación existente en las transacciones entre partes relacionadas, regímenes fiscales preferentes y la ley contra lavado de dinero y de activos, como las consecuencias de no poseer un respectivo control de este tipo de transacciones.

## **4.3 Desarrollo de Guía**

### ***4.3.1 Portada***

*“Guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre entes relacionadas, precios de transferencia, regímenes fiscales preferentes y marco regulatorio legal salvadoreño con relación a las medianas empresas jurídicas ubicadas en el municipio de Santa Ana”.*

SANTA ANA, 2020

### ***4.3.2 Introducción***

Al tener en consideración los problemas que se generan en las transacciones entre entidades relacionadas y a la falta de información existente es que se considera a bien realizar una guía que muestre o facilite el camino a seguir en la mayoría de los casos en donde intervenga entre entidades relacionadas

En base a la obtención de información por las encuestas realizadas, se reunió insumos suficientes para conocer las necesidades de primera mano de los contadores y administradores de las diversas entidades encuestadas; por lo tanto se presenta una guía con base legal, con definiciones y casos prácticos en donde se presente la forma de realizar los procesos entre entidades relacionadas.

### **4.3.3 Objetivos**

#### **General:**

- **Mostrar el procedimiento adecuado de las transacciones entre entes relacionados.**

#### **Específicos:**

- **Elaborar una guía en base al criterio legal para obtener el procedimiento adecuado entre entidades relacionadas.**
- **Elaborar una base legal sobre las transacciones entre entidades relacionadas.**
- **Plantear casos prácticos, base legal y definiciones sobre transacciones entre entes relacionados.**

*4.3.4 “Guía para el tratamiento contable y tributario de las operaciones entre entes relacionadas, precios de transferencia, regímenes fiscales preferentes y marco regulatorio legal salvadoreño con relación a las medianas empresas jurídicas ubicadas en el municipio de Santa Ana”.*

### **4.3.5 Préstamos entre sujetos relacionados**

#### **4.3.5.1 Definiciones**

##### **4.3.5.1.1 Sujetos Relacionados:**

En materia de precios de transferencia, se consideran como partes relacionadas o partes vinculadas aquellos grupos de empresas 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. Para efectos del Código Tributario “se consideran sujetos relacionados aquellos que tienen vinculación económica mediante una relación de dirección,

subordinación, control, societaria, empresarial o accionaria, exista o no participación en el capital entre ellos. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador)”

Las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) consideran a empresas como partes relacionadas cuando una de las partes tiene la posibilidad de ejercer control sobre la otra, o ejercer influencia significativa sobre la otra, en la toma de decisiones financieras y operativas, o si la parte relacionada y otra entidad están sujetas a control común. (Norma Internacional de Información Financiera, NIC24, Párrafo 9)

Según la legislación salvadoreña los sujetos relacionados se pueden definir de la siguiente manera:

#### **4.3.5.1.2 Sujetos relacionados** (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, S,F)

Artículo 199-C.- 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:

I) posea la mayoría de los derechos de voto;

II) tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración;

III) pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con otros socios, de la mayoría de los derechos de voto;

IV) haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración; y,

V) 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 esta última;

H) una persona domiciliada en el país y su proveedor del exterior, cuando éste le efectuó compras, y el volumen representa más del cincuenta por ciento (50%);

I) una persona residente en el país y sus establecimientos permanentes en el extranjero;  
y,

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.

#### **4.3.5.2 Base legal/ costos y gastos no deducibles**

Según el artículo 29-A literal 14/ LISR (Ley del Impuesto Sobre la Renta) los intereses que se paguen de los préstamos generados entre las transacciones entre partes relacionadas no serán deducibles cuando:

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

b. Si se excediere al resultado de aplicar a los préstamos o créditos, la tasa promedio de interés activa sobre créditos más cuatro puntos adicionales y el prestamista fuere un sujeto relacionado.

c. Cuando el prestamista o prestador de servicios de seguros o reaseguros fuere un sujeto relacionado y el endeudamiento por las operaciones crediticias, de seguros o reaseguros exceda del resultado de multiplicar por tres veces el valor del patrimonio o capital contable promedio del contribuyente prestatario.

### **Costos y gastos no deducibles**

El Artículo 29-A párrafo 10/ LISR Establece que en ningún caso serán deducibles las pérdidas provenientes de actos u operaciones efectuadas entre sujetos relacionados.

#### **4.3.5.3 Ejemplo práctico**

El día 31 de marzo de 2020, la empresa “Unidos, S.A. de C.V.” recibe una transferencia por \$100,000.00 de la empresa “Juntos, S.A. de C.V.”, (Estas entidades son partes relacionadas y la empresa “Juntos, S.A. de C.V. es no domiciliada, ubicado en Aruba , país clasificado como de nula tributación, según la Guía de Orientación general para facilitar el reconocimiento de países, Estados o Territorios con regímenes fiscales preferentes y el tratamiento tributario que les aplica, año 2019) en concepto de préstamo a una tasa de interés del 24.5% anual a 3 años plazo. (La tasa de mercado es del 14% anual).



El asiento contable por el registro del préstamo al 31/08/2020 quedaría de la forma descrita a continuación:

Codigo	Concepto	Parcial	Debe	Haber
1101	Efectivo y Equivalentes		\$100,000.00	
110101	Bancos	\$100,000.00		
2101	Cuentas por pagar Partes Relacionadas			\$100,000.00
210101	Partes relacionadas Juntos, S.A. de C.V. V/ Prestamo a subdistribuidora a una tasa de interes del 24.5%	\$100,000.00		
	TOTAL		\$100,000.00	\$100,000.00

### **Pago de primera cuota**

El día 30 de abril de 2020 se realiza pago a “Juntos, S.A. de C.V.” en concepto de la primera cuota por un valor de \$2,777.78 más intereses.

### **Cálculo de intereses:**

$24.5\%/12=2.042\%$  mensual

$\$100,000.00*2.042\%=\$2,024.20$  interés mensual

Partida al 30/04/2020

Codigo	Concepto	Parcial	Debe	Haber
4101	Gastos financieros		\$2,024.20	
410101	Intereses	\$2,024.20		
2101	Cuentas por Pagar a Partes Relacionadas		\$2,777.78	
210101	Partes relacionadas Juntos, S.A. de C.V.	\$2,777.78		
2103	Impuestos por Pagar			\$ 769.20
210301	ISR No domiciliados (Art. 158 C.T.)	\$ 506.05		
210302	IVA No domiciliados (Art. 54 C.T.)	\$ 263.15		
1101	Efectivo y Equivalentes			\$ 4,032.78
110101	Bancos	\$ 4,032.78		
	V/Pago de primera cuota de prestamo.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$4,801.98</b>	<b>\$4,801.98</b>

**Cálculo de intereses:**

18%/12 = 1.5% mensual      \$100,000.00\*1.5%=\$1,500.00 interés mensual

La partida a la fecha 30/04/2020 quedaría de la siguiente forma:

Codigo	Concepto	Parcial	Debe	Haber
4101	Gastos financieros		\$1,500.00	
410101	Intereses	\$1,500.00		
2101	Cuenta por pagar partes relacionadas		\$2,777.78	
210101	Partes relacionadas Juntos, S.A. de C.V.	\$2,777.78		
2103	Impuestos por Pagar			\$ 570.00
210301	ISR No domiciliados (Art. 158 C.T.)	\$ 375.00		
210302	IVA No domiciliados (Art. 54 C.T.)	\$ 195.00		
1101	Efectivo y Equivalentes			\$ 3,707.78
110101	Bancos	\$ 3,707.78		
	V/Pago de primera cuota de prestamo.			
	<b>TOTAL</b>		<b>\$4,277.78</b>	<b>\$4,277.78</b>

A continuación se reflejan las diferencias resultantes por la aplicación de la legislación aplicable a dicha transacción.

	<b>Registro según la empresa</b>	<b>Registro a precio de mercado</b>	<b>Diferencia</b>
Gastos por intereses	\$ 2,024.20	\$ 1,500.00	\$ 524.20
<b>Retenciones</b>			
IVA 13%	\$ 263.15	\$ 195.00	\$ 68.15
ISR	\$ 506.05	\$ 375.00	\$ 131.05

Para el cálculo de los intereses se ha de considerar la tasa del 18%, ya que la tasa del 24.5% excede el resultado de aplicar al préstamo la tasa promedio de intereses activa, más cuatro puntos adicionales además de que se considera una operación entre sujetos relacionados. De acuerdo con lo establecido en el Art. 29-A numeral 14 de la LISR.

#### **Gastos de Financieros:**

En el registro anterior se puede observar que para el cálculo de los intereses se ha de considerar la tasa del 18%, ya que la tasa del 24.5% excede el resultado de aplicar al préstamo la tasa promedio de intereses activa, más cuatro puntos adicionales además de que se considera una operación entre sujetos relacionados, dando como resultado \$524.20 deducidos demás. De acuerdo con lo establecido en el Art. 29 A núm. 14.

#### **4.3.6 Distribución de utilidades Sujetos domiciliados**

##### **4.3.6.1 Definiciones**

Según la legislación salvadoreña en el código tributario establece que se considera un sujeto domiciliado a: (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, S,F)

Artículo 53.- Se consideran domiciliados en el país para efectos tributarios, los sujetos pasivos del impuesto, que se encuentren en cualquiera de las situaciones siguientes: a) Las personas naturales que residan de manera temporal o definitiva en el país por más de doscientos días consecutivos durante un año calendario. Las personas que hayan sido consideradas como domiciliadas durante más de un año calendario, podrán ausentarse del país hasta por ciento sesenta y cinco días sin perder su calidad de domiciliadas;

Según la RAE (Real Academia de la lengua española) se puede definir una utilidad de la siguiente forma:

Utilidad:

Provecho, conveniencia, interés o fruto que se saca de algo. (Real Academia de la Lengua Española, 2020).

Distribución de utilidades:

El concepto de reparto de utilidades se refiere a la repartición de las ganancias que logró una empresa o que produjo una cierta operación o actividad. En varios países, el reparto de utilidades es una obligación que tienen las compañías alcanzadas por ciertos criterios legales. (Porto, María, & Merino, 2016)

#### **4.3.6.2 Base legal**

Ley de Impuesto Sobre la Renta

Art. 72.- Los sujetos pasivos domiciliados que paguen o acrediten utilidades a sus socios, accionistas, asociados, fideicomisarios, partícipes, inversionistas o beneficiarios,

estarán obligados a retener un porcentaje del cinco por ciento (5%) de tales sumas. dicha retención constituirá pago definitivo del impuesto sobre la renta a cargo del sujeto al que se le realizó la retención, sea éste domiciliado o no.

Si a las referidas utilidades no se les efectuaron las retenciones respectivas de acuerdo con lo regulado en este capítulo, se deberá declarar separadamente de las otras rentas obtenidas en el ejercicio o período de imposición y pagar el impuesto a la tasa del cinco por ciento (5%).

Se entenderá por utilidades, el remanente que resulte de la sumatoria de las rentas gravadas, exentas y no sujetas percibidas o devengadas por el sujeto pasivo en el ejercicio o período de imposición menos los costos, gastos, deducciones y el impuesto regulado en los artículos 37 y 41 de la presente ley.

Se comprenderá que las utilidades han sido pagadas o acreditadas, cuando sean realmente percibidas por el sujeto pasivo, sean en dinero en efectivo; títulos valores, en especie, mediante compensación de deudas, aplicación a pérdidas o mediante operaciones contables que generen disponibilidad, indistintamente su denominación, tales como dividendos, participaciones sociales, excedentes, resultados, reserva legal, ganancias o rendimientos.

La retención establecida en el presente capítulo, por su carácter especial, prevalecerá sobre cualquier norma que la contraríe; salvo lo regulado en el artículo 158-a del código tributario.

Sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales: (Ministerio de Hacienda de El Salvador, 2018)

El artículo 62-A del Código Tributario, establece que para efectos tributarios, se entenderá por Sujetos Domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, los que se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

- I. 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:
- II. Los que clasifique la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI).

Las guías de Orientación emitidas de conformidad a lo establecido en el inciso último del artículo 62-A del Código Tributario detallan los países, estados o territorios, que de acuerdo con los parámetros establecidos en los romanos I y II del inciso tercero del mismo artículo, se consideran como regímenes fiscales preferentes. De baja o nula tributación o paraísos fiscales. Dicha guía se actualizará cada año y puede ser consultada en el sitio web del Ministerio de Hacienda [www.mh.gob.sv](http://www.mh.gob.sv).

Las operaciones realizadas 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, según lo establecido en últimos incisos del artículo 199-D del Código Tributario, por lo que no podrán ser

consideradas como comparables para la determinación de los precios de mercado que establece el artículo 62-A del mismo Código.

#### **4.3.6.3 Ejemplo práctico:**

La empresa “NE, S.A. DE C.V.” durante el ejercicio del año dos mil dieciocho generó utilidades por el valor de \$85,450.00, las cuales fueron pagadas a sus accionistas, según se decidió en Junta General Ordinaria de Accionistas.

#### Solución:

Según el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se determina la retención al pago de utilidades del 5% y el artículo 11 literal “b” del Decreto Legislativo N° 957 contempla la aplicación de la Ley en el tiempo que se retendrá a las utilidades generadas a partir del año 2011, por tanto, en este caso sí procede realizar la respectiva retención, haciéndolo de la siguiente manera:  $(\$85,450.00) (5\%) = \$4,272.50$  valor a retener.

**NE, S.A. DE C.V.**

**LIBRO DIARIO**

**05/06/2019**

**PARTIDA N°1**

<b>CÓDIGO</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
310201	Utilidad de ejercicios anteriores	\$85,450.00	
2102	Dividendos por Pagar		\$ 85,450.00
	V/ Provisión pago de utilidades a accionistas		

15/06/2019

**PARTIDA N°2**

<b>CÓDIGO</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
2102	Dividendos por pagar	\$85,450.00	
2103	Impuestos por Pagar		\$ 4,272.50
1101	Efectivo y equivalentes de efectivo		\$81,177.50
	V/ Pago de utilidades a accionistas y retención del 5%		

La retención del 5% ISR realizada, se contabiliza como retención por pagar ISR en la cuenta de impuestos por pagar, el resto se registra en la cuenta Efectivo y Equivalentes de Efectivo, pues en este caso está pagando las utilidades a los accionistas, según se decidió en Junta General Ordinaria de Accionistas.

***4.3.7 Distribución de Utilidades Sujetos no Domiciliados***

**4.3.7.1 Definiciones**

Utilidad:

Provecho, conveniencia, interés o fruto que se saca de algo. (Real Academia de la Lengua Española, 2020).

Distribución de utilidades:



El concepto de reparto de utilidades se refiere a la repartición de las ganancias que logró una empresa o que produjo una cierta operación o actividad. En varios países, el reparto de utilidades es una obligación que tienen las compañías alcanzadas por ciertos criterios legales. (Porto, María, & Merino, 2016)

#### **4.3.7.2 Base legal:**

Según la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el Artículo 73, cuando se acrediten o paguen utilidades a accionistas no domiciliados en El Salvador, se deberá retener el 5% en concepto de Impuesto Sobre la Renta, sin perjuicio de lo que establece el artículo 158-A del Código Tributario.

#### **4.3.7.3 Ejemplo práctico:**

La empresa “NE, S.A. DE C.V.” durante el ejercicio 2018 generó utilidades de \$35,135.00, las cuales fueron pagadas a sus accionistas según se decidió en Junta General Ordinaria de Accionistas; entre los accionistas se encuentra la empresa ARANGO INTERNATIONAL, S.A., domiciliada en Panamá, quien posee el 25% de las acciones.

#### Solución:

A la empresa ARANGO INTERNATIONAL, S.A. de los \$35,135.00, le corresponde el 25%, por tanto, la cantidad a pagársele en concepto de utilidades es de \$8,783.75.

Según la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el Artículo 73, cuando se acrediten o paguen utilidades a accionistas no domiciliados en El Salvador, se deberá retener el 5% en concepto de Impuesto Sobre la Renta, sin perjuicio de lo que establece el artículo 158 A del Código Tributario, por tanto, deberá realizarse dicha retención de la siguiente manera:  
 $(\$8,783.75) (5\%) = \$439.19.$

**NE, S.A. DE C.V.**

**LIBRO DIARIO**

**31/08/2019**

**PARTIDA N° 1**

<b>CUENTA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
310202	Utilidades de ejercicios anteriores	\$8,783.75	
	Accionistas no domiciliados		
2102	Dividendos por pagar		\$ 8,783.75
	V/ Por el reconocimiento de pago de Dividendos al accionista no domiciliado.		

**31/08/2019**

**PARTIDA N° 2**

<b>CUENTA</b>	<b>CONCEPTO</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
2102	Dividendos por Pagar	\$8,783.75	
	Accionistas no domiciliados		
<b>2103</b>	<b>Impuestos por Pagar</b>		<b>\$ 439.19</b>
<b>1101</b>	<b>Efectivo y Equivalentes de efectivo</b>		<b>\$8,344.56</b>
	V/ Pago de utilidades al accionista no domiciliado y retención del 5%		

	según Artículo 73 de la LISR.
--	-------------------------------

#### ***4.3.8 Distribución de Utilidades Regímenes Fiscales Preferentes, de Nula o Baja Tributación.***

##### **4.3.8.1 Definiciones:**

Regímenes fiscales preferentes, de Nula o Baja tributación:

Son los Países, Estados o Territorios que aplican a un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no domiciliadas, para que opten por el domicilio de dicho País, Estado o Territorio, a fin de atraer capitales y/o inversiones. Típicamente estas ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los principales impuestos, respecto de sus Países de origen. (Dirección General de Impuestos Internos, 2019)

Países, Estados o Territorios de Nula Tributación:

Son aquellos Países, Estados o Territorios que se caracterizan por no contar dentro de sus legislaciones tributarias con un Impuesto sobre la Renta o tributo general de similar naturaleza; o si 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. (Dirección General de Impuestos Internos, 2019)

Países, Estados o Territorios de Baja Tributación:

Son aquellos Países, Estados o Territorios 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 Republica de El Salvador, a cualquier clase de sujetos pasivos, ya sean domiciliados o no. (Dirección General de Impuestos Internos, 2019)

#### **4.3.8.2 Base legal:**

Artículo 72 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y Artículo 158-A del Código Tributario

Los sujetos pasivos domiciliados que paguen o acrediten utilidades a sus socios, accionistas, asociados, fideicomisarios, partícipes, inversionistas o beneficiarios, domiciliados, constituidos o ubicados en países, Estados o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, de baja o nula tributación y paraísos fiscales aplicaran la retención del veinticinco por ciento de Impuesto Sobre la Renta, regulada en el artículo 158-A del Código Tributario.

#### **4.3.8.3 Ejemplo Práctico:**

A continuación se presenta un ejemplo de distribución de utilidades entre empresas, en este ejemplo se muestra la empresa “F” que distribuye utilidades a la empresa “G”, la cual está considerada como una empresa de nula tributación ya que está situada en el Estado de Nevada de Estados Unidos de América por el cual la empresa “F” le corresponde efectuar la retención del 25% de ISR de acuerdo con el artículo 158-A del Código Tributario

Solución:

EMPRESA “F”

LIBRO DIARIO

PARTIDA N° 1

Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
2102	Dividendos por pagar		\$20,000.00	
2103	Impuestos por pagar ISR 25%			\$5,000.00
1101	Efectivo y Equivalentes V/Por pago de dividendos			\$15,000.00
	TOTAL		\$20,000.00	\$20,000.00

Para efectos de este ejercicio, los dividendos ya habían sido decretados en Junta General Ordinaria de Accionistas, por lo que el asiento contable anterior sólo representa el pago, así como la retención respectiva.

#### ***4.3.9 Capitalización de Utilidades***

##### **4.3.9.1 Definiciones:**

Acción y efecto de capitalizar. (Real Academia de la Lengua Española, 2020)

Se denomina capitalización al acto y la consecuencia de capitalizar: aprovechar algo en beneficio propio. En el contexto específico de la economía, capitalizar supone transformar algo en capital o aportar capital a una compañía. (Porto, María, & Merino, 2016)

#### 4.3.9.2 Base legal:

La distribución de utilidades está regulada en las nuevas disposiciones en los artículos 72 al 74-C de la LISR, las cuales están incorporadas al sistema impositivo en el que grava la distribución de utilidades con un 5% y éste constituye pago definitivo.

#### 4.3.9.3 Ejemplo Práctico:

La empresa NE, S.A. de C.V. está conformada por el Accionista A y Accionista B cada uno con el 50% de participación, a continuación se presentan los diferentes movimientos de las utilidades realizados durante el ejercicio 2018 y la aplicación de la retención del 5% del Impuesto Sobre la Renta por la distribución.

#### Solución:

- a) La empresa NE, S.A. DE C.V., en el ejercicio 2018 tuvo una utilidad de \$200,000.00.

NE, S.A. DE C.V.

#### LIBRO DIARIO

Expresado en dólares de los Estados Unidos de América

31/12/2018	PARTIDA N° 1		
CODIGO	CUENTA	DEBE	HABER
6101	Pérdidas y Ganancias	\$ 200,000.00	
310201	Utilidades del presente ejercicio		\$ 200,000.00
V/ Determinación de la utilidad del Ejercicio 2018			
TOTAL		\$ 200,000.00	\$ 200,000.00

La obtención de utilidades por una empresa sin ser decretadas o distribuidas no genera retención del 5%, según lo regulado en el artículo 72 de la LISR.

- b) El día 31 de mayo de 2019 capitalizó \$150,000.00 proveniente de las utilidades obtenidas en el ejercicio impositivo 2018.

A continuación se presentan las partidas contables:

NE, S.A. DE C.V.

LIBRO DIARIO

Expresado en dólares de los Estados Unidos de América

31/05/2019	PARTIDA N° 2		
CODIGO	CUENTA	DEBE	HABER
310202	Utilidades de ejercicios anteriores	\$ 150,000.00	
3101	Capital Social		\$ 150,000.00
V/Capitalización de utilidades del ejercicio 2018			
TOTAL		\$ 150,000.00	\$ 150,000.00

La capitalización de utilidades no genera retención del 5% a la distribución de utilidades, por disposición de ley.

#### **4.3.10 Precios de Transferencia**

##### **4.3.10.1 Definiciones**

Precios de Transferencia:

Los precios de transferencia pueden concebirse como el valor que de intercambio de transacciones que se pactan y realizan entre sociedades vinculadas, como consecuencia de transferencia de bienes físicos o intangibles, financieros o de servicios; dichos precios pueden diferir a los precios que se pactan entre sociedades independientes. Esta definición recoge las

principales características de los precios de transferencia que son los precios de las transacciones y las relaciones de control entre entidades relacionadas.

Los precios de transferencia según la definición propuesta en las Directrices de la OCDE “Es el monto cobrado por un segmento de una organización por un producto o servicio que el mismo provee a otro segmento de la misma organización”.

La necesidad de establecer controles sobre precios de transferencia viene motivada por las ventajas y desventajas fiscales que surgen de las diferencias entre los precios establecidos por empresas independientes y empresas relacionadas, afectando así la posición competitiva de las menos afortunadas.

#### **4.3.10.2 Base legal**

Decreto No. 233 del 29 de diciembre de 2009 El Congreso de El Salvador publicó sus reformas al Código Tributario, a través del Decreto No. 233, que entre lo más relevante, introduce importantes adiciones al tema de precios de transferencia, de acuerdo con los siguientes artículos:

Valor de mercado, Facultad de Autoridad Fiscal y Operaciones.

Artículo 62-A. "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:

1.0 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;

2.0 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. 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. 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 prestados 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 adoptarán 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.

#### Definición de Sujetos Relacionados:

Artículo 199-C.- 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. 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 para considerar para definir los criterios y efectuar los ajustes de las diferencias resultantes, se desarrollarán 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. 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.- 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.- 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.

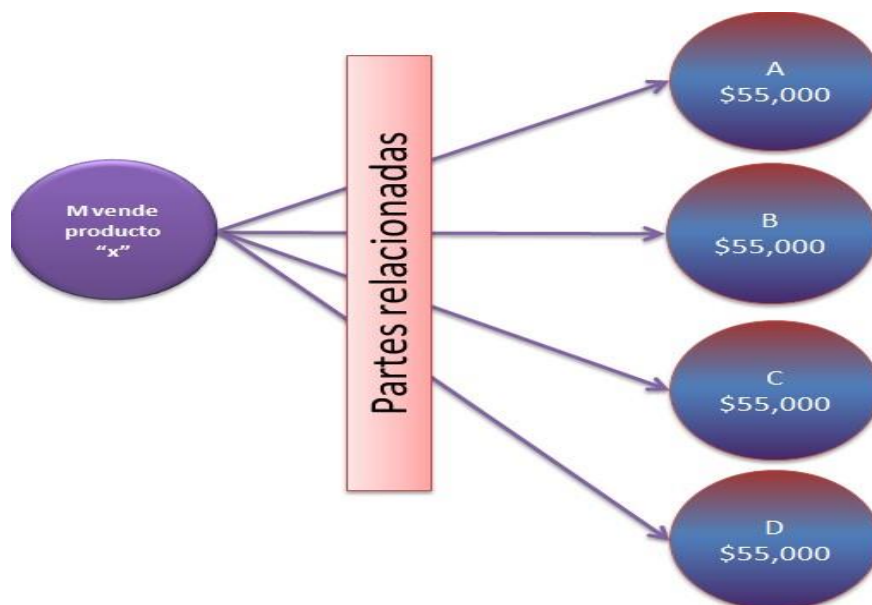
### **4.3.10.3 Ejemplo Práctico**

A continuación se ejemplifica por medio de la realización de diferentes supuestos las facultades de la administración tributaria en la determinación de la base imponible o costos de transacciones que pueden llevarse a cabo entre empresas relacionadas en las operaciones locales, de exportación e importación.

### **Operaciones Locales**

La legislación salvadoreña requiere la aplicación del método de precio comparable no controlado en materia de precios de transferencia. La determinación que utiliza dicho método para saber si dos o más empresas están operando a valores de mercado en sus operaciones locales realizadas con partes relacionadas según el artículo 199-B Código Tributario, consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Considérese la existencia de la empresa matriz (M) que transfiere un producto X realizando operaciones en el mercado local con empresas relacionadas: Empresa A, empresa B, empresa C y empresa D.



La disposición tributaria permite la determinación del precio de mercado de dos maneras básicas de aplicación:

La primera forma de aplicar este método de conformidad a lo establecido en el Art. 199- B del Código Tributario, en las operaciones locales, es verificar por medio de las fuentes externas 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. Es decir que puede ser mediante la comparación del precio pactado entre dos o más empresas relacionadas en el intercambio de un producto, con un precio público competitivo.

Para la determinación de la base imponible la DGII se tendría que contar con información de terceros.



Si el producto intercambiado entre las empresas relacionadas, donde ellas determinan el precio en torno a una negociación privada, es a la vez cotizado en un mercado público, donde los precios se forman por muchos agentes participantes en dicho mercado, entonces se puede establecer una comparación entre el precio pactado entre las dos partes relacionadas con el precio cotizado en dicho mercado público en fechas similares de la siguiente manera:

Determinación de la base imponible:

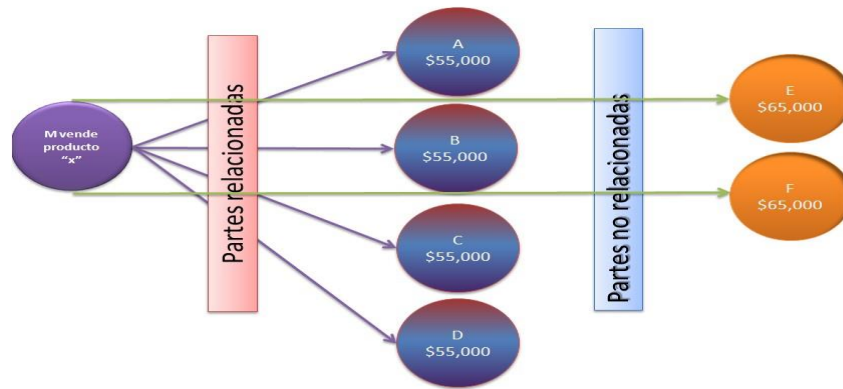
<b>Empresa</b>	<b>Precio</b>	<b>Precio comparable</b>	<b>Ajuste a la base imponible (Renta e IVA)</b>
A	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
B	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
C	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
D	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
<b>TOTAL</b>			<b>\$40,000.00</b>

Para la determinación de precio comparable se consideró la información de los oferentes del bien X aplicando un precio promedio.

<b>Empresa</b>	<b>Precio de venta</b>
T	\$ 65,000.00
P	\$ 60,000.00
Q	\$ 70,000.00
<b>Total</b>	<b>\$195,000.00</b>
<b>Promedio</b>	<b>\$ 65,000.00</b>

En segundo lugar, después de agotar las fuentes externas, la Administración Tributaria establecerá el precio de mercado mediante la utilización de las fuentes internas 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, es decir, por medio de comparar el precio cargado por la transferencia de bienes o servicios entre partes relacionadas con una transacción similar llevada a cabo con una entidad no relacionada bajo circunstancias similares.

Ilustrando la determinación del precio de mercado se presentan las siguientes operaciones realizadas entre partes relacionadas y no relacionadas.



Determinación de la Base Imponible:

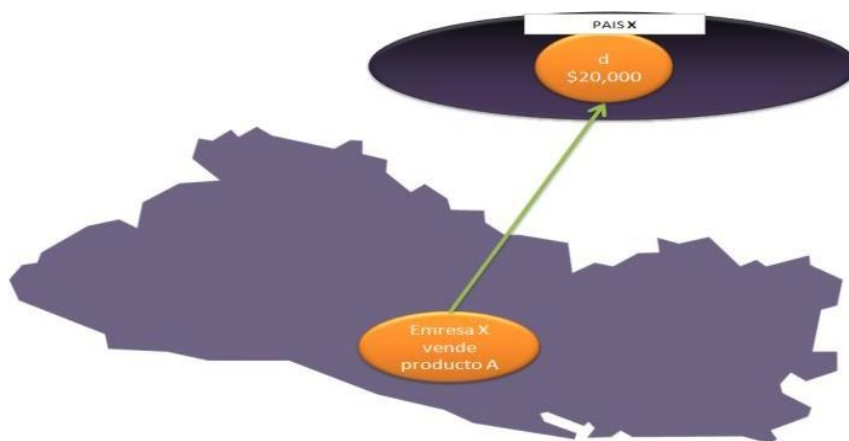
Empresa	Precio	Precio comparable	Ajuste a la base imponible (Renta e IVA)
A	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
B	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
C	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
D	\$55,000.00	\$65,000.00	\$10,000.00
TOTAL			\$40,000.00

## EXPORTACIONES

La legislación salvadoreña requiere al igual que en las operaciones locales la aplicación del *método de precio comparable no controlado* en materia de precios de transferencia. La determinación que utiliza dicho método para saber si dos o más empresas están operando a valores de mercado en sus operaciones hacia el exterior realizadas con partes relacionadas según el artículo 199-B Código Tributario, consiste en considerar el precio o el

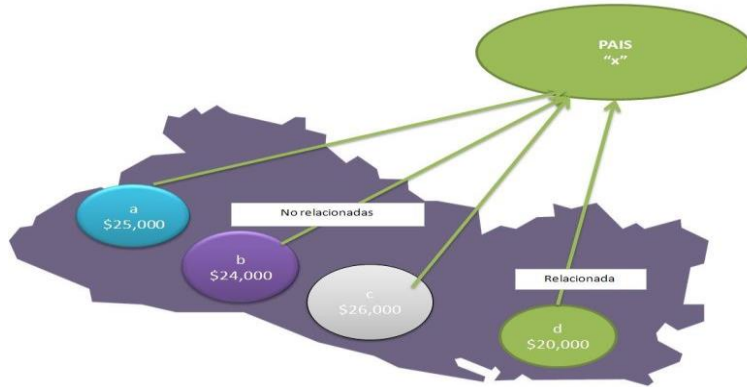
monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Considerando la existencia de operaciones entre partes relacionadas de la empresa X exportando el producto A hacia la empresa d ubicada en el exterior como lo muestra la siguiente figura:



La disposición tributaria permite la determinación del precio de mercado de dos maneras básicas de aplicación:

La primera forma de aplicar este método de conformidad al art. 199 B del Código Tributario, es utilizando la información de fuentes externas En transferencias de bienes o prestaciones de servicios al exterior es por medio de la determinación del precio al que otros sujetos distintos al fiscalizado y no relacionados con éste hayan transferido bienes o prestados servicios de la misma especie, desde El Salvador al mismo país de destino.



Determinación de la base imponible:

De conformidad al Art. 199-A la administración Tributaria está facultada para efectuar la estimación de la base imponible.

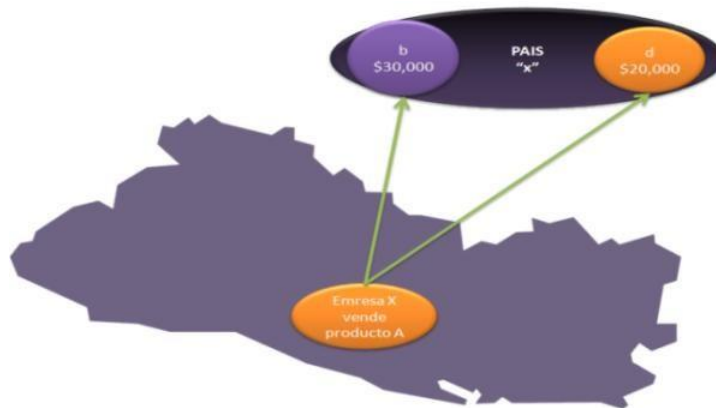
<b>Empresa</b>	<b>Precio</b>	<b>Precio comparable</b>	<b>Ajuste a la base imponible (Renta e IVA)</b>
D	\$20,000.00	\$25,000.00	\$5,000.00
<b>TOTAL</b>			\$5,000.00

Para la determinación de precio comparable se consideró la información de los oferentes del bien A aplicando un precio promedio.

<b>Empresa</b>	<b>Precio de Venta</b>
A	\$ 25,000.00
B	\$ 24,000.00
C	\$ 26,000.00

<b>Promedio</b>	<b>\$ 25,000.00</b>
-----------------	---------------------

En segundo lugar, después de agotar las fuentes externas la Administración Tributaria establecerá el precio de mercado mediante la utilización de las fuentes internas 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. Es decir por medio de comparar el precio cargado por la transferencia de bienes o servicios entre partes relacionadas con una transacción similar llevada a cabo con una entidad no relacionada bajo circunstancias similares.



Determinación de la base imponible:

<b>Empresa</b>	<b>Precio</b>	<b>Precio Comparable</b>	<b>Ajuste a la base imponible (Renta)</b>
D	\$20,000.00	\$30,000.00	\$10,000.00



TOTAL			\$10,000.00
-------	--	--	-------------

Nótese que la empresa relacionada vende a un precio menor que el precio de venta otorgada a partes no relacionadas lo que puede ser ocasionado por las tarifas aplicables en las jurisdicciones.

Para el caso la empresa relacionada podría aplicar a la transacción precios de transferencia, a cambio de un precio de mercado, con el propósito de optimizar el pago de impuestos globales, considerando la existencia de una menor tasa impositiva del país de destino.

Esto representa un sacrificio del rendimiento de la empresa Exportadora, con el fin de que sea gravado en el otro país, que lógicamente presentara un régimen tributario, aplicable a los beneficios empresariales, mucho más favorable. De esta manera, mediante la fijación de los precios de transferencia una empresa multinacional puede reducir su carga tributaria trasladando utilidades de una jurisdicción con alta imposición fiscal a otra con menores tasas fiscales.

Cabe mencionar que podría darse caso contrario, en el cual la empresa Exportadora con un menor grado de tributación interna en el país donde opera sobrefactura sus exportaciones de bienes y servicios a una empresa importadora sujeta a un régimen de imposición menos favorable. En este caso la empresa Exportadora tendría un mayor margen de beneficios gravables y la empresa Importadora por su parte, al presentar un mayor costo de adquisición, arrojará en teoría, una utilidad mucho menor. Es pues evidente el traslado de beneficios entre las empresas vinculadas. Así, de medir el rendimiento global del grupo, se

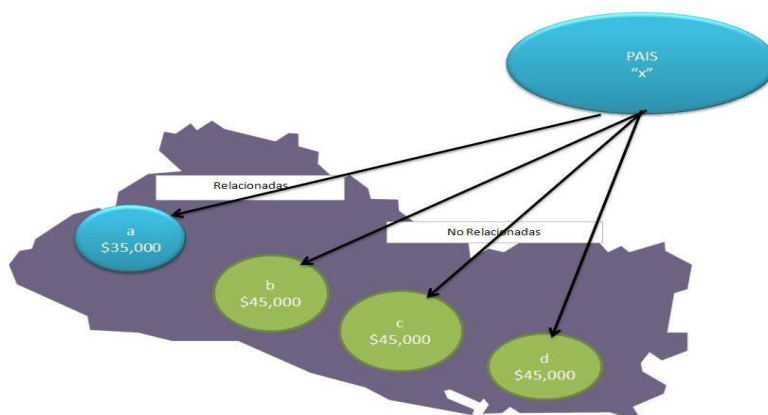
detecta una maximización del beneficio asociado a él, toda vez que la carga tributaria total se reduce por la aplicación de la práctica relativa a los precios de transferencia.

## IMPORTACIONES

La legislación salvadoreña requiere al igual que en las operaciones locales y en las exportaciones la aplicación del *método de precio comparable no controlado* en materia de precios de transferencia. La determinación que utiliza dicho método para saber si dos o más empresas están operando a valores de mercado en operaciones de importación realizadas con partes relacionadas según el artículo 199 B Código Tributario, Consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

La disposición tributaria permite la determinación del precio de mercado de dos maneras básicas de aplicación:

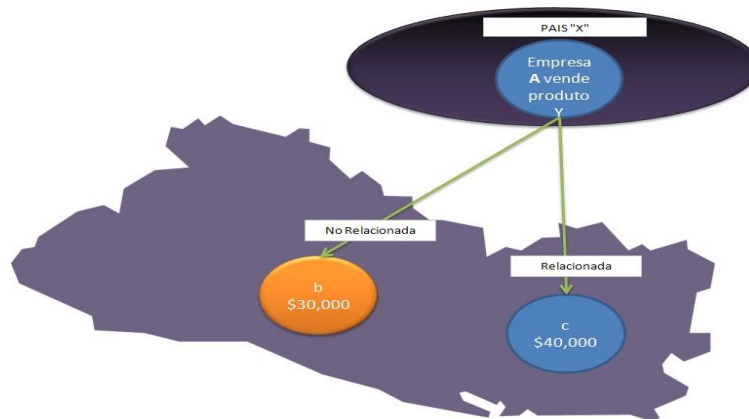
La primera forma de aplicar este método de conformidad al Art. 199-B del Código Tributario, es utilizando la información de fuentes externas por medio de la determinación del precio que tengan los bienes o servicios de la misma especie en negocios o establecimientos no relacionados con el sujeto fiscalizado, en el país en el que haya sido adquirido el bien o el servicio, más los costos o gastos de transporte, cuando proceda.



Determinación de la base imponible:

<b>Empresa</b>	<b>Precio</b>	<b>Precio comparable</b>	<b>Ajuste a la base imponible (Renta e IVA)</b>
<b>A</b>	\$35,000.00	\$45,000.00	\$10,000.00
<b>TOTAL</b>			<b>\$10,000.00</b>

En segundo lugar, después de agotar las fuentes externas la Administración Tributaria establecerá el precio de mercado mediante la utilización de las fuentes internas 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. Es decir, por medio de comparar el precio pagado por la transferencia de bienes o servicios entre partes relacionadas con una transacción similar llevada a cabo con una entidad no relacionada bajo circunstancias similares.



Determinación de la base imponible:

<b>Empresa</b>	<b>Precio</b>	<b>Precio comparable</b>	<b>Ajuste a la base imponible (Renta e IVA)</b>
C	\$40,000.00	\$30,000.00	\$10,000.00
TOTAL			\$10,000.00

De los casos analizados anteriormente se puede concluir lo siguiente:

No puede negarse que en las transacciones internacionales se puede producir el mayor volumen de manejos y ventajas en la fijación de precios de transferencia, con el objetivo de optimizar la planeación y gestión fiscal internacional. Sin embargo el objetivo de las partes relacionadas no siempre es propiamente de carácter económico, sino que puede tomar características distintas, bien sea en el orden administrativo o en el de control de suministros y materias primas.

Así también por estrategia las empresas que pueden desear reflejar estado de liquidez hacia una empresa en particular y dar paso a establecer una situación financiera favorable y atractiva en cuanto a inversionistas, facilidad en obtención de préstamos, de la misma forma,

en circunstancias especiales, empresas locales pueden desear transferir rentas obtenidas en uno de los entes integrantes del grupo económico a otra empresa que se encuentre en una situación tributaria privilegiada, bien sea por recibir exenciones o descuentos o por poder compensar pérdidas de operación que, de otra manera, se perderían.

Por lo tanto, a diferencia de las transacciones llevadas a cabo entre empresas que no son entidades relacionadas, 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 que estarían implicadas si dichas transacciones se llevaran a cabo entre empresas independientes.

#### ***4.3.11 Pérdidas en Cuentas por Cobrar entre Sujetos Relacionados***

##### **4.3.11.1 Definiciones**

###### **Pérdida**

En el ámbito de la economía y las finanzas, las pérdidas suponen un cambio negativo en los fondos o recursos. Es posible advertir las pérdidas en los registros contables: si una compañía tiene más egresos de dinero (por gastos, inversiones, etc.) que ingresos (procedentes de ventas), habrá sufrido pérdidas.

###### **Cuentas por Cobrar**

Es el nombre de la cuenta donde se registran los incrementos y los recortes vinculados a la venta de conceptos diferentes a productos o servicios.

#### **4.3.11.2 Base legal**

La ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 29-A, numeral 10, explica el tratamiento de este tipo de operaciones.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 29-A, Numeral 10:

“En ningún caso serán deducibles las pérdidas provenientes de actos u operaciones efectuadas entre sujetos relacionados, o con personas o entidades residentes o domiciliadas en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.”

#### **4.3.11.3 Ejemplo Práctico**

Al 31 de Diciembre de 2019, se tenía un saldo en cuentas por cobrar por \$100,000.00, del cual el 50% corresponde a cuentas por cobrar con sujetos relacionados. De dicho saldo, \$10,000.00 son considerados cuentas incobrables con sujetos relacionados; por lo tanto, para cierre del ejercicio impositivo se reconocerá como gasto no deducible el saldo incobrable de la parte no relacionada, según lo indica la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Art. 29-A Numeral ).-

Solución:

Saldo incobrable en Partes Relacionadas: \$10,000.00

Gastos no deducibles por reconocer en el periodo: \$10,000.00

<b>"Inversiones Morán y Morán, S.A. de C.V."</b>				
<b>Partida de diario</b>				
<b>Codigo</b>	<b>Concepto</b>	<b>Parcial</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
4102	Gastos no deducibles		\$10,000.00	
410201	Partes Relacionadas	\$10,000.00		
1103	Cuentas por Cobrar partes relacionadas			\$10,000.00
110301	Partes Relacionadas	\$10,000.00		
<b>V/ Por reconocimiento de Cuentas incobrables en partes relacionadas</b>				
<b>TOTAL</b>			\$10,000.00	\$10,000.00

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

##### **4.3.12.1 Definiciones**

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

**Artículo 199-C.-** 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 efectuó 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.

#### **4.3.12.2 Base legal**

Artículo 124-A. 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. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, S,F)

#### 4.3.12.3 Ejemplo Práctico

De conformidad a lo establecido en el Art. 124-A del Código Tributario los contribuyentes que celebren operaciones con sujetos relacionados durante un ejercicio fiscal, y tales operaciones sean iguales o superiores a quinientos setenta y un mil cuatrocientos veintinueve dólares (\$571,429.00), deberán presentar un informe de las operaciones que ejecute con dichos sujetos, a través del formulario proporcionado por la Administración Tributaria, presentándolo a más tardar dentro de los tres primeros meses siguientes de finalizado el ejercicio fiscal.

**NOTA:** A continuación se ejemplifica la manera de informar acerca de las operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas mediante el formulario F 982 Informe de operaciones con sujetos relacionados de acuerdo con la siguiente información:

Al 31 de diciembre de 2010, Distribuidora, S.A. de C.V. efectuó las siguientes operaciones de compra y venta con su grupo empresarial, según el detalle siguiente:

EMPRES A	COMPRAS	VENTAS
Industrial, S.A. de C.V.	\$468,773.0	

	0	
Comercializadora, S.A. de C.V.		\$846,330.00
Exportadora, S.A. de C.V.		\$526,725.00
Distribuidora Panamá, S.A. de C.V.		\$425,500.00
Distribuidora Belice, S.A. de C.V.		\$225,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>\$468,773.0</b>	<b>\$2,023,555.0</b>
	<b>0</b>	<b>0</b>

Con esta información se procede a vaciar los datos en el formulario F982 como se muestra a continuación:

**Informe de las operaciones llevadas a cabo por la empresa DISTRIBUIDORA, S.A. DE C.V. Con sus Partes Relacionadas**



REPUBLICA DE EL SALVADOR  
MINISTERIO DE HACIENDA  
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS

**INFORME DE OPERACIONES CON SUJETOS RELACIONADOS**

F982 V1

SEÑOR CONTRIBUYENTE  
EL INFORME DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE  
EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA US \$

NUMERO DE INFORME	
10	3

**SECCIÓN A - Identificación del Contribuyente Informante**

EJERCICIO FISCAL													USE SOLO SI MODIFICA INFORME															
DEL													AL		NUMERO DE INFORME													
2	RIT	0	6	1	4	-	0	8	0	4	8	4	-	1	0	1	-	1	7	DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO	4	6	1
3	HOMBRE, RAZON SOCIAL O DENOMINACION													0	4	01	01	2010	2	5	31	12	2010	4	6	1		
3	DISTRIBUIDORA, S.A. DE C.V.													0	4	01	01	2010	2	5	31	12	2010	4	6	1		

**SECCIÓN B - Detalle de 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**

CÓDIGO	HOMBRE RAZON SOCIAL O DENOMINACION	CÓDIGO	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (si es domiciliado)	DOMICILIADO		CÓDIGO DE PAIS	CÓDIGO DE RELACION	CÓDIGO DE OPERACION	MONTO DE OPERACION	DETERMINACION DE PRECIO DE MERCADO																																	
				SI	NO					APLICO CRITERIOS DE COMPARABILIDAD		EFECTUO AJUSTES																															
										SI	NO	SI	NO																														
20	INDUSTRIAL, S.A. DE C.V.	9	21	0	6	1	4	-	2	0	0	0	0	2	-	0	0	1	-	1	1	22	X	5	23	3	24	3	4	25	200	1	26	468,773.00	2	27	X	0	28	0	28	6	
20	COMERCIALIZADORA, S.A.	9	21	0	6	1	4	-	3	0	0	0	0	3	-	0	0	1	-	1	1	22	X	5	23	3	24	3	4	25	100	1	26	846,330.00	2	27	X	0	28	0	28	6	
20	EXPORTADORA, S.A. DE C.V.	9	21	0	6	1	4	-	4	0	0	0	0	4	-	0	0	1	-	1	1	22	X	5	23	3	24	3	4	25	100	1	26	526,725.00	2	27	X	0	28	0	28	6	
20	DISTRIBUIDORA PANANA	9	21	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	22	X	5	23	9642	3	24	3	4	25	100	1	26	425,500.00	2	27	X	0	28	0	28	6
20	DISTRIBUIDORA BELICE	9	21	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	22	X	5	23	9349	3	24	3	4	25	100	1	26	225,000.00	2	27	X	0	28	0	28	6
20		9	21	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	22			5	23	3	24	4	25	1	26		2	27		0	28	0	28	6		
20		9	21	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1	22			5	23	3	24	4	25	1	26		2	27		0	28	0	28	6		

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 DGII

RONY NORBERTO MENJIVAR MARTINEZ  
NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO

FECHA, SELLO Y FIRMA DE RECEPCION

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

ORIGINAL: DGII  
COPIA: CONTRIBUYENTE

Código de operación 100 = ingreso

Código de operación 200 = egreso

Código de relación 3 = Sociedades que pertenecen a una misma unidad de decisión o grupo empresarial

#### 4.3.13 Caso especial

La empresa Inversores, S.A. de C.V., es una sociedad inversionista, la cual cuenta con inversiones dentro de la empresa el repuesto, S.A. de C.V., de la cual recibió en concepto de dividendos \$100,000.00, este monto correspondiente a la participación con la que la empresa cuenta dentro de la sociedad el repuesto, S.A. de C.V. y correspondiente al periodo terminado 2019, menos la retención del ISR del 5% según el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Tomando en consideración que ambas empresas son domiciliadas en el país.

<b>Partida X</b>				
<b>Fecha: 31/01/2020</b>				
<b>Código</b>	<b>Concepto</b>	<b>Parcial</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
1101	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 95,000.00	
110103	Bancos	\$ 95,000.00		
2104	Pasivos por impuesto corriente		\$ 5,000.00	
210401	ISR-Retencion a domiciliados 5%	\$ 5,000.00		
310201	Utilidades del presente ejercicio			\$ 100,000.00
310201	Dividendos Ganados	\$ 100,000.00		
<b>V/Por pago de dividendos recibidos por inversion en la empresa el repuesto, s.a. de c.v.correspondiente al periodo 2019.</b>				
<b>TOTAL</b>			<b>\$ 100,000.00</b>	<b>\$ 100,000.00</b>

La empresa Inversores, S.A. de C.V. al final del ejercicio 2019 obtuvo una utilidad por \$80,000.00; la cual repartió en su totalidad a sus accionistas, tal como se muestra en la siguiente partida contable:

<b>Partida X</b>				
<b>Fecha: 28/02/2020</b>				
<b>Código</b>	<b>Concepto</b>	<b>Parcial</b>	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
310201	Utilidades del presente ejercicio		\$ 80,000.00	
310201	Dividendos Ganados	\$ 80,000.00		
1101	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 80,000.00
110103	Bancos	\$ 80,000.00		
<b>V/Por pago de dividendos a los socios de la entidad.</b>				
<b>TOTAL</b>			<b>\$ 80,000.00</b>	<b>\$ 80,000.00</b>

Nota aclaratoria: Según el artículo 74-B de la ley del Impuesto Sobre la Renta, nos dice que:

ART. 74-B.- No corresponderá practicar la retención ni pagar el impuesto a que se refieren los artículos anteriores cuando:

A) las utilidades hayan sido objeto de retención y entero del impuesto que trata el presente capítulo en distribuciones anteriores;

Por lo tanto al ser un caso de exención no se retiene el impuesto sobre la renta al distribuir con los socios las utilidades, porque ya fueron sujetos a retención anteriormente.

**4.3.14 Ejercicio práctico completo sobre distribución de utilidad incluyendo otorgamiento de préstamos de anticipo de utilidades.**

Una Sociedad Anónima de Capital Variable, tiene Utilidades Retenidas por \$766,000 y acuerda distribuir, capitalizar, liquidar pérdidas, etc.

Resultados:

Año 2009 \$115,000.00;

Año 2010 \$105,000.00;

Año 2011 -\$110,000.00 Déficit;

Año 2012 \$45,000.00

Año 2013 \$55,000.00

Año 2014 \$78,000.00;

Año 2015 \$120,000.00;

Año 2016 \$80,000.00;

Año 2017 \$128,000.00;

Año 2018 \$ 100,000.00

Año 2019 \$ 50,000.00.

A) Son 4 Accionistas; 2 domiciliados con un 50% cada uno; 1 es no domiciliado en PANAMÁ 30% y otro es de nacionalidad de Islas Vírgenes Británicas 20%.Se decretaron dividendos y se pagó de inmediato a los accionistas.

B) Se ha otorgado préstamos a los accionistas domiciliados por un monto de \$150,000.00 (50% cada uno)

C) Se capitalizaron las utilidades del año 2015.

D) Se liquidaron las pérdidas.

**Se pide:**

- a) Hacer cálculos de ISR
- b) Realizar operaciones contables respectivas.
- c) Hacer mayorización.
- d) Preparar los asientos contables correspondientes y aplicar las retenciones de ISR respectivas.

**Solución:**

<b>AÑO</b>	<b>UTILIDAD RETENIDA</b>	<b>DÉFICIT ACUMULADO</b>	<b>Utilidad Retnida menos Déficit Acumulado</b>
2009	\$115,000.00		
2010	\$105,000.00		
2011		\$110,000.00	
2012	\$45,000.00		
2013	\$55,000.00		
2014	\$78,000.00		
2015	\$120,000.00		
2016	\$80,000.00		
2017	\$128,000.00		
2018	\$100,000.00		
2019	\$50,000.00		
<b>TOTAL</b>	<b>\$876,000.00</b>	<b>\$ 110,000.00</b>	<b>\$766,000.00</b>



A) Son 4 Accionistas; 2 domiciliados con un 50% cada uno; 1 es no domiciliado en PANAMÁ 30% y otro es de nacionalidad de Islas Vírgenes Británicas 20%.

Se decretaron dividendos y se pagó de inmediato a los accionistas.

Asiento 1

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
310202	<b>Utilidades retenidas</b>		\$646,000.00	
2102	<b>Dividendos por pagar</b>			\$646,000.00
210201	Accionista domiciliado 1	\$161,500.00		
210202	Accionista domiciliado 2	\$161,500.00		
210203	Accionista no domiciliado Panamá	\$193,800.00		
210204	Accionista no domiciliado Islas Vírgenes Británicas	\$129,200.00		
	v/ por decretar los dividendos a los accionistas		\$646,000.00	\$646,000.00

Asiento 2

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
2102	<b>Dividendos por pagar</b>		\$646,000.00	
210201	Accionista domiciliado 1	\$161,500.00		
210202	Accionista domiciliado 2	\$161,500.00		
210203	Accionista no domiciliado Panamá	\$193,800.00		
210204	Accionista no domiciliado Islas Vírgenes Británicas	\$129,200.00		
1101	<b>Efectivo y Equivalentes de efectivo</b>			\$455,260.00
110101	Accionista domiciliado 1	\$83,550.00		
110102	Accionista domiciliado 2	\$83,550.00		
110103	Accionista no domiciliado Panamá	\$185,760.00		
110104	Accionista no domiciliado Islas Vírgenes Británicas	\$102,400.00		
110305	<b>Préstamos a accionistas</b>			\$150,000.00
11030501	Accionista domiciliado 1	\$75,000.00		
11030502	Accionista domiciliado 2	\$75,000.00		
21040203	<b>Retenciones por pagar</b>			\$40,740.00
	v/por pago de los dividendos a los accionistas		\$646,000.00	\$646,000.00

B) Se ha otorgado préstamos a los accionistas domiciliados por un monto de \$150,000.00

(50% cada uno)

Asiento 3

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
1103	<b>Préstamos a accionistas</b>		\$150,000.00	
11030501	Accionista domiciliado 1	\$75,000.00		
11030502	Accionista domiciliado 2	\$75,000.00		
1101	<b>Efectivo y Equivalente</b>			\$142,500.00
110103	Bancos	\$142,500.00		
21040203	<b>Retenciones por pagar</b>			\$7,500.00
	v/por el préstamo otorgado a los accionistas domiciliados		\$150,000.00	\$150,000.00

C) Se capitalizaron las utilidades del año 2015.

Asiento 4

Codigo	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
310202	<b>Utilidades Retenidas</b>		\$120,000.00	
31020201	Año 2015			
3101	<b>Capital social</b>			\$120,000.00
	v/por la capitalización de las utilidades de 2015		\$120,000.00	\$120,000.00

D) Se liquidaron las pérdidas.

Asiento 5

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
310202	<b>Utilidades Retenidas</b>		\$110,000.00	
3203R01	<b>Déficit Acumulado</b>			\$110,000.00
3203R0101	Año 2011			
	v/por liquidación de las pérdidas.		\$110,000.00	\$110,000.00

## Mayorización

Utilidades retenidas		Déficit acumulado		Dividendos por pagar	
\$120,000.00	\$876,000.00	110000	\$110,000.00	\$646,000.00	\$646,000.00
\$110,000.00		\$0.00			\$0.00
\$230,000.00	\$876,000.00				
\$646,000.00	\$646,000.00				
	\$0.00				

Préstamos a accionistas		Capital Social		Retenciones por pagar	
\$150,000.00	\$150,000.00		\$120,000.00		\$7,500.00
					\$40,740.00
					\$48,240.00

Efectivo y Equivalente	
	\$142,500.00
	\$455,260.00
	\$597,760.00

### IMPORTANTE

Pérdida	<b>-\$110,000.00</b>	
U. Anterior 2011	\$220,000.00	
Diferencia	\$110,000.00	Utilidades retenidas

Utilidades a Distribuir                      \$646,000.00    \$110,000.00    Utilidades antes del 2011

Accionistas	Dividendos a distribuir	Utilidades antes del 2011	Préstamos	Base imponible	RETENCIÓN ISR	EFFECTIVO
Domiciliado 1	\$161,500.00	\$27,500.00	\$75,000.00	\$59,000.00	\$2,950.00	\$83,550.00
Domiciliado 2	\$161,500.00	\$27,500.00	\$75,000.00	\$59,000.00	\$2,950.00	\$83,550.00
Panamá	\$193,800.00	\$33,000.00		\$160,800.00	\$8,040.00	\$185,760.00
Islas Vírgenes Br	\$129,200.00	\$22,000.00		\$107,200.00	\$26,800.00	\$102,400.00
<b>TOTAL</b>	<b>\$646,000.00</b>	<b>\$110,000.00</b>	<b>\$150,000.00</b>	<b>\$386,000.00</b>	<b>\$40,740.00</b>	<b>\$455,260.00</b>

**Comprobación**    \$646,000.00

#### 4.3.13 Anexo: Catálogo de Cuentas y Manual de Aplicación

### **CATÁLOGO DE CUENTAS Y MANUAL DE APLICACIÓN**

*Nota aclaratoria: El presente catálogo de cuentas junto a su manual de aplicación es solo para uso didáctico y para fines de ilustración de la guía presentada en el trabajo de grado, por lo tanto, no se han considerado todas las cuentas y estructura de un catálogo de cuentas; únicamente se han considerado aquellas que se han utilizado dentro de la guía de trabajo.*

#### **Catálogo de Cuentas**

<b>1</b>	<b>Activo</b>
<b>11</b>	<b>Activo no Corriente</b>
<b>1101</b>	<b>Efectivo y Equivalentes de Efectivo</b>
<b>1103</b>	<b>Cuentas por Cobrar a Partes Relacionadas</b>
<b>2101</b>	<b>Cuentas por Pagar a Partes Relacionadas</b>
<b>2102</b>	<b>Dividendos por Pagar</b>
<b>2103</b>	<b>Impuestos por Pagar</b>
<b>2104</b>	<b>Pasivos por Impuestos Corrientes</b>
<b>3101</b>	<b>Capital Social</b>
<b>3102</b>	<b>Resultados Acumulados</b>
<b>310201</b>	<b>Utilidades del Presente Ejercicio</b>
<b>310202</b>	<b>Utilidades de Ejercicios Anteriores</b>
<b>3203R</b>	<b>Pérdidas Acumuladas</b>
<b>3203R01</b>	<b>Déficit acumulado</b>
<b>4101</b>	<b>Gastos Financieros</b>
<b>4102</b>	<b>Gastos no deducibles</b>
<b>6101</b>	<b>Pérdidas y Ganancias</b>

## Manual de Aplicación de Cuentas

### Cuentas de Activo

#### 1 Activo

Es todo recurso controlado por Empresa modelo, S.A. de C.V. como resultado de sucesos pasados y del que se espera obtener beneficios económicos en el futuro. Los activos se clasifican en dos grandes grupos: Activos Corrientes y Activos no Corrientes.

#### 11 Activo Corriente

Un activo es corriente o a corto plazo cuando:

- a) Su saldo se espera realizar, o se tiene para su venta o consumo, en el transcurso del ciclo normal de la operación,
- b) Se trata de efectivo u otro medio liquido equivalente, cuya utilización no esté restringida, o
- c) Se mantiene fundamentalmente por motivos comerciales, o para un plazo corto de tiempo y se espera realizar dentro del periodo de doce meses tras la fecha de cierre del balance.

#### 1101 Efectivo y Equivalentes de Efectivo

Comprende tanto el dinero depositado en caja, como los depósitos bancarios a la vista y equivalentes de efectivo. Equivalentes de efectivo son inversiones a corto plazo, con recuperación segura y plazo de vencimiento no mayor a tres meses.

**Se cargará:** Con el valor del dinero que reciba la empresa por sus operaciones generales, además con el valor de cheques girados a favor de **Modelo, S.A. de C.V.**, y que

no se pudieron depositar antes del cierre del período contable, por los depósitos, notas de abono y notas de traspaso efectuadas en todo tipo de cuentas bancarias.

**Se abonará:** Con el valor de las remesas efectuadas al banco y con el valor de cheque girado a favor de **Modelo, S.A. de C.V.** y depositado en caja general, cuando sea remesado a un banco o financiera, con el valor de los fondos que extraigan de las cuentas bancarias para pagos en general, así como también con las notas de cargo que emitan los bancos y financieras.

**Saldo:** Su saldo es deudor y representara el efectivo disponible de la empresa.

### **1103 Cuentas por cobrar a Partes Relacionadas**

**Se cargará:** Con el valor por cobrar a los entes relacionados y se espera que el saldo quede liquidado en el presente ejercicio o en un periodo no mayor de doce meses.

**Se abonará:** Se abonará por el valor de los descuentos efectuados a los entes relacionados, para la cancelación de la respectiva deuda.

**Su Saldo:** Será deudor

### **2 Cuentas de Pasivo**

Es una obligación presente de **Modelo, S.A. de C.V.**, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Los pasivos se clasifican en dos grupos, Pasivos Corrientes y pasivos no corrientes.

## **21 Pasivo Corriente**

Se considera un pasivo corriente o a corto plazo aquellos pasivos en que se cumple lo siguiente:

- a) Se espera liquidar en el curso normal de la operación, o bien
- b) Deben pagarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del cierre del balance.

### **2101 Cuentas por Pagar a Partes Relacionadas**

**Se abonará:** Con las obligaciones contraídas con partes relacionadas.

**Se cargará:** Con el valor de los abonos a la obligación obtenida con partes relacionadas.

**Saldo:** Será Acreedor.

### **2102 Dividendos por pagar**

**Se abonará:** Con el valor de los dividendos decretados.

**Se cargará:** Con el valor del pago realizado por los dividendos decretados.

**Saldo:** Será Acreedor.

### **2103 Impuestos por Pagar**

**Se abonará:** Con el valor de las obligaciones a pagar por los impuestos determinados de las operaciones de la empresa.

**Se cargará:** Con el valor de los impuestos cancelados sean estos mensuales o a cancelar durante el ejercicio posterior.

**Saldo:** Será Acreedor.

### **2104 Pasivo por impuestos corrientes**

**Se abonará:** Con el valor de las obligaciones a pagar en concepto de Impuesto sobre la Renta, Retenciones a terceros por ISR, Retenciones a empleados por ISR.

**Se cargará:** Con los valores pagados para liquidar la obligación.

**Saldo:** Será Acreedor.

## **CUENTAS DE PATRIMONIO**

### **3 Patrimonio Neto**

En esta cuenta se representa el dinero invertido y el poder adquisitivo adquirido con dicha inversión, realizada por los accionistas de **Modelo, S.A. de C.V.**, subdividiéndose en las cuentas siguientes:

#### **3101 Capital social**

Esta cuenta representa el valor de las acciones que se han comprometido a pagar los accionistas en una sociedad de capital variable.

#### **3102 Resultados Acumulados**

Esta cuenta representa la parte de las utilidades acumuladas, que la empresa ha logrado generar con sus operaciones a través del tiempo.

##### **310201 Utilidades del Presente Ejercicio**

**Se abonará:** Por el resultado del ejercicio terminado.

**Se Cargará:** Con los Saldos en la cuenta que se capitalicen o se paguen como dividendos a los accionistas de la entidad.



### **310202 Utilidades de ejercicios anteriores**

**Se abonará:** Por los resultados de los ejercicios anteriores al periodo terminado.

**Se cargará:** Con los Saldos en la cuenta que se capitalicen o se paguen como dividendos a los accionistas de la entidad.

### **3203R Pérdidas Acumuladas**

Cuenta de mayor que registrará el valor de los resultados negativos que obtenga la Sociedad, ya sea del presente ejercicio o de ejercicios anteriores. Su código incluye la letra “R” que significa que su saldo será restado de las cuentas anteriores.

**Se abona:** Por Absorción o Liquidación de Pérdida, Pérdidas de Utilidades de Ejercicios Anteriores y Presente, mediante acuerdo de Junta General de Accionistas.

**Se carga:** Con el reconocimiento de pérdidas obtenidas por las operaciones de la empresa.

**Su saldo:** DEUDOR.

## **4 CUENTAS DE RESULTADOS DEUDORAS**

Representa los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de salidas o disminución del valor de los activos, o bien como surgimiento de obligaciones, que dan como resultado decremento en el Patrimonio Neto, y no están relacionados con las distribuciones de utilidades a los accionistas de la **Modelo, S.A. de C.V.**, comprende las cuentas siguientes:

### **4101 Gastos Financieros**

Esta cuenta representa el gasto generado a consecuencia de financiamientos obtenidos por la empresa.

**Se carga:** Con el valor de los intereses a cancelar de préstamos adquiridos por la compañía, comisiones pagadas por financiamiento obtenido.

**Se abona:** Al final del ejercicio Contra 6101 Pérdidas y Ganancias, para conocer el valor de la utilidad operacional.

**Su saldo:** DEUDOR.

## **6 PÉRDIDAS Y GANANCIAS**

### **6101 Pérdidas y Ganancias**

Este rubro se utiliza para liquidar los saldos de las cuentas del Estado de Resultado y así, dichas cuentas quedan listas para iniciar el registro de los ingresos y gastos del siguiente ejercicio. Si el saldo de esta cuenta es deudor se traslada a la cuenta Utilidades del presente ejercicio, del patrimonio neto. Si el saldo es acreedor, se traslada a la cuenta Perdidas del presente ejercicio, del Patrimonio neto.

**SE CARGA:** Con el saldo de las cuentas de resultado deudoras y con la utilidad del ejercicio contable.

**SE ABONA:** Con el valor de los saldos de las cuentas de resultados acreedor y con la pérdida del ejercicio si la hubiese.

**SU SALDO: ES CERO**

## **Capítulo V: Conclusiones y Recomendaciones**

### **5.1 Conclusiones**

En el desarrollo de la investigación se obtuvo información que dio lugar a la formulación de las siguientes conclusiones:

5.1.1 objetivo de esta investigación fue crear una guía sobre el tratamiento contable y tributario aplicable a las transacciones entre partes relacionadas realizadas por las medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana, con este propósito se pretendía indagar hasta qué punto los profesionales de la Contaduría Pública aplican a las medianas empresas el marco legal tanto como normativa contable como tributaria con lo cual se puede concluir que un porcentaje considerable de profesionales tienen conocimiento sobre los procesos contables y tributarios que se deben realizar con respecto a las operaciones con sujetos relacionados, y también dieron su aporte con el cual dicen lo importante que es realizar una guía con todos los procesos y que contengan base legal y casos prácticos para una fácil comprensión y aplicación de los aspectos contables y tributarios, regímenes fiscales, cuando se realizan transacciones entre partes relacionadas por la medianas empresas jurídicas del municipio de Santa Ana. También dieron su opinión sobre lo importante que es tener un control con las transacciones entre partes relacionadas, regímenes fiscales preferentes y la ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos, y sobre las consecuencias que pueden surgir al no llevar un control correcto y exhaustivo con dichas operaciones.

5.1.2 Se concluye que la guía elaborada es de utilidad para la profesión, dado que contiene elementos importantes y sustentados de las operaciones comunes y algunas complejas con los registros contables y tributarios con partes relacionadas, regímenes fiscales preferentes.

5.1.3 A pesar de que un porcentaje considerable es conocedor de los procesos que debe de llevarse con respecto a operación con partes relacionadas, existe otro porcentaje que no sabe cómo hacer un registro contable ni tributario desconoce de ciertos procesos a seguir y de las leyes a aplicar, tampoco llevan un control adecuado de los registros con las partes relacionadas, por lo tanto están interesados en los conocimientos enriquecedores que la guía elaborada proporciona para estar informados de los marcos regulatorios, tanto en el ámbito contable y fiscal.

## **5.2 Recomendaciones**

Con base a las conclusiones formuladas se recomienda lo siguiente:

5.2.1 Que las medianas empresas jurídicas del municipio de santa Ana que contengan operaciones con partes relacionadas capaciten al personal contable con el propósito de estar informados sobre los procesos y estar actualizados sobre el tema, ya que es de utilidad para la empresa.

5.2.2 Solicitar ayuda de profesionales capacitados en el tema de partes relacionadas como servidores públicos del Ministerio de Hacienda, a efecto de capacitar al personal contable, con el fin de evitar incumplimientos fiscales ni financieros.

5.2.3 Que la Administración Tributaria implemente capacitaciones y que constantemente esté actualizando a las medianas empresas que tiene operaciones con partes relacionadas,

manteniéndolos informados de cualquier tipo de cambios que realice con respecto a lo fiscal en materia de Partes Relacionadas.

5.2.4 Por otra parte, recomendar a la Universidad de El Salvador que integre temas con respecto a las Partes Relacionadas en los planes de estudio, de los cuales se vean de manera más amplia y que los estudiantes adquieran conocimientos que permita estar preparados al realizar de operaciones de esa naturaleza.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Anderse, A. (s.f.). *Precios de Transferencia*.

Asamblea legislativa . (2000). *Codigo Tributario de El Salvador*. LIS, Editoriales.

Asamblea Legislativa. (2018). *Ley de Impuesto sobre la Renta*. San Salvador: Editorial Juridica Salvadoreña.

Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. (s.f.). *Código tributario, Art. 199-B*.

Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. (S,F). *CÓDIGO TRIBUTARIO. SAN SALVADOR*.

Deloitte. (2018). *Deloitte*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/sv/Documents/tax/ELSALVADOR/tax-newsletters-el-salvador/180410-Tax%20Newsletter%20Abril.pdf>

Diez de Castro, E. C. (1996). *Gestion de precios*. Escuela Superior de Gestion Comercial y Marketing Editores.

Direccion General de Impuestos Internos . (2011). *Precios de Transferencia*. Obtenido de <http://www7.taiia.gob.sv>

Dirección General de Impuestos Internos. (2019). *Guía de orientación general para facilitar el reconocimiento de paises, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes y el tratamiento tributario que les aplica*.

Flores, Menjivar, Ramirez, & Alexander. (2012). *"Tratamiento contable y tributario de las operaciones realizadas ente partes relacionadas"*.

Grupo consultorefe. (2009). *Grupo consultorefe*. Obtenido de <https://www.grupoconsultorefe.com/servicio/precios-de-transferencia/pais/el-salvador>

- HACIENDA, M. D. (OCTUBRE de 2011). PRECIOS DE TRANSFERENCIA. SAN SALVADOR, EL SALVADOR.
- IASB. (2015). *NIIF PARA LAS PYMES*.
- IASB. (2019). *NIIF COMPLETAS*.
- JMB Auditores y Consultores. (2017). *JMB Auditores y consultores*. Obtenido de [http://www.jmbauditores.com/marco\\_regulatorio.html](http://www.jmbauditores.com/marco_regulatorio.html)
- Kojanovich, m. (s.f.). *Precios de Transferencia*.
- Legislativa, Asamblea. (2017). *Código Tributario de El Salvador*. San Salvador: LIS.
- Ministerio de Hacienda de El Salvador. (2018). *Guía de precios de transferencias DG-001*. San Salvador.
- Norma Internacional de Información Financiera, NIC24, Párrafo 9*. (s.f.).
- O.C.D.E. (JUNIO de 2010). En O.C.D.E., "*Directrices de la OCDE aplicables en materia de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias*" (pág. 24).
- O.C.D.E. (2010). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*.
- Porto, j. P., María, & Merino. (2016). *definición.de*. Obtenido de <https://definicion.de/reparto-de-utilidades/#:~:text=El%20concepto%20de%20reparto%20de,alcanzadas%20por%20ciertos%20criterios%20legales>.
- Ramírez, M. L. (2003). *Casos prácticos sobre precios de transferencia 2003: metodología para la resolución de estudios sobre esta materia*. Ediciones fiscales ISEF.
- Real Academia de la Lengua Española. (2020). *Diccionario de la lengua española, 23.<sup>a</sup> ed., [versión 23.3 en línea]*. . Obtenido de <https://dle.rae.es/utilidad>

# **Anexos**



## Anexo 1. Instrumento de investigación



### UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

Encuesta para trabajo de investigación para optar al grado de  
Licenciado en Contaduría Pública

Objetivo General: Conocer el nivel de conocimiento de las personas dentro de una empresa sobre el tema de Partes Relacionadas y Precios de Transferencia y su injerencia dentro de la administración de una entidad.

Indicaciones: Se le plantean varias preguntas cerradas en donde se le solicita que marque con "X" la (s) respuesta (s) que considere correcta.

Sexo: M\_\_ F\_\_.

1. ¿Considera que un cliente o un proveedor por realizar un volumen significativo de transacciones con la empresa, puede ser una parte relacionada?  
A) Sí\_\_\_\_ B) No\_\_\_\_
2. ¿Según la entidad, a quiénes se considera como persona clave de la gerencia?  
A) Contador\_\_\_\_\_  
B) Gerente de Ventas\_\_\_\_\_  
C) Vigilante\_\_\_\_\_  
D) Auditor Interno\_\_\_\_\_  
E) Socio o Accionista que posee más del 50% del capital de la sociedad\_\_\_\_\_  
F) Todas las anteriores\_\_\_\_\_
3. ¿Considera que una persona clave de la gerencia por ejercer poder o intervenir en las decisiones de la empresa, puede ser una parte relacionada?  
A) Sí\_\_\_\_\_  
B) No\_\_\_\_\_

4. ¿Considera que un familiar cercano a la persona que ejerce poder o interviene en las decisiones de la empresa puede ser una parte relacionada?
- A) Sí\_\_\_\_\_
- B) No\_\_\_\_\_
5. ¿Existen reportes mensuales que informen las operaciones realizadas con los clientes y proveedores que se consideran Partes Relacionadas?
- A) Sí\_\_\_\_\_
- B) No\_\_\_\_\_
6. ¿Cuáles de las siguientes obligaciones conoce de las operaciones con Partes Relacionadas en El Salvador?
- A) Presentar el informe de las operaciones entre partes relacionadas\_\_\_\_\_
- B) Fijación de los precios de las operaciones entre partes relacionadas\_\_\_\_\_
- C) Conservar documentación probatoria de las operaciones\_\_\_\_\_
- D) Estudio de precios de las operaciones entre partes relacionadas\_\_\_\_\_
- E) Todas las anteriores\_\_\_\_\_
- F) Ninguna de las anteriores\_\_\_\_\_
7. ¿Tiene conocimientos sobre la Guía de Orientación Tributaria aplicada a las operaciones entre Partes Relacionadas que emite la Administración Tributaria?
- A) Sí\_\_\_\_\_
- B) No\_\_\_\_\_
8. ¿Conservar la documentación probatoria es una de las obligaciones que establece el Código Tributario para las operaciones entre Partes Relacionadas?
- A) Sí\_\_\_\_\_
- B) No\_\_\_\_\_
9. ¿Qué entiende por documentación probatoria?
- A) Libros de Contabilidad, registros de IVA y documentación interna\_\_\_\_\_
- B) Políticas de la empresa\_\_\_\_\_
- C) Organigrama y plan de negocios\_\_\_\_\_
- D) Todas las anteriores \_\_\_\_\_.

10. ¿Considera que es necesario llevar un control sobre las operaciones entre Partes Relacionadas?
- A) Sí\_\_\_\_\_
- B) No\_\_\_\_\_
11. ¿De qué manera lleva los controles al realizar operaciones entre Partes Relacionadas la empresa?
- A) Manual\_\_\_\_\_
- B) Mecanizado\_\_\_\_\_
- C) Ninguno\_\_\_\_\_
12. ¿Qué tipo de riesgos pueden tener las empresas que tienen operaciones entre Partes Relacionadas?
- A) Financieros\_\_\_\_\_
- B) Fiscales\_\_\_\_\_
- C) Ambos\_\_\_\_\_
- D) Ninguno.
13. ¿Considera que la relación entre Partes Relacionadas puede tener efectos sobre los resultados y la situación financiera de una empresa?
- A) Sí\_\_\_\_\_
- B) No\_\_\_\_\_
14. ¿Tiene el conocimiento respecto a la aplicación de retenciones de Impuesto sobre la Renta cuando la compañía otorga préstamos a accionistas?
- Sí\_\_\_\_\_
- No\_\_\_\_\_
15. ¿Conoce sobre la aplicación adecuada de registros contables sobre operaciones con Personas Relacionadas
- Sí\_\_\_\_\_
- No\_\_\_\_\_

16. ¿La Ley Contra el Lavado de Dinero y de Activos, prohíbe las operaciones con Partes Relacionadas?

A) Sí\_\_\_\_\_

B) No\_\_\_\_\_

17. ¿Una transacción entre Partes Relacionadas debe reportarse ante la UIF (Unidad de Información Financiera de la Fiscalía)?

A) Sí\_\_\_\_\_

B) No\_\_\_\_\_

18. ¿Puede afectar el Informe y Dictamen Fiscal de una empresa que tiene operaciones con sujetos relacionados que no posea un estudio de Precios de Transferencia?

Sí\_\_\_\_\_

No\_\_\_\_\_

19. ¿Considera que una guía para el tratamiento contable y tributario de operaciones con sujetos relacionados, precios de transferencia y de regímenes fiscales preferentes puede contribuir a la entidad al manejo adecuado

A) Sí\_\_\_\_\_

B) No\_\_\_\_\_

20. ¿Qué componentes considera que se deberían incluir en la guía que se diseñará?

---

---

---

Si desea que se le proporcione de forma virtual la guía propuesta, favor proporcionar su correo electrónico: \_\_\_\_\_

## Anexo 2: Población proporcionada por Ministerio de Economía de El Salvador

Oficina de Información - OIR / UAIP, Calle Guadalupe y Alameda Juan Pablo II, Edificio C2, Primera Planta, Plan Maestro Centro de Gobierno, San Salvador, El Salvador,  
Teléfono(s)2590-5532, [oir@minec.gob.sv](mailto:oir@minec.gob.sv)

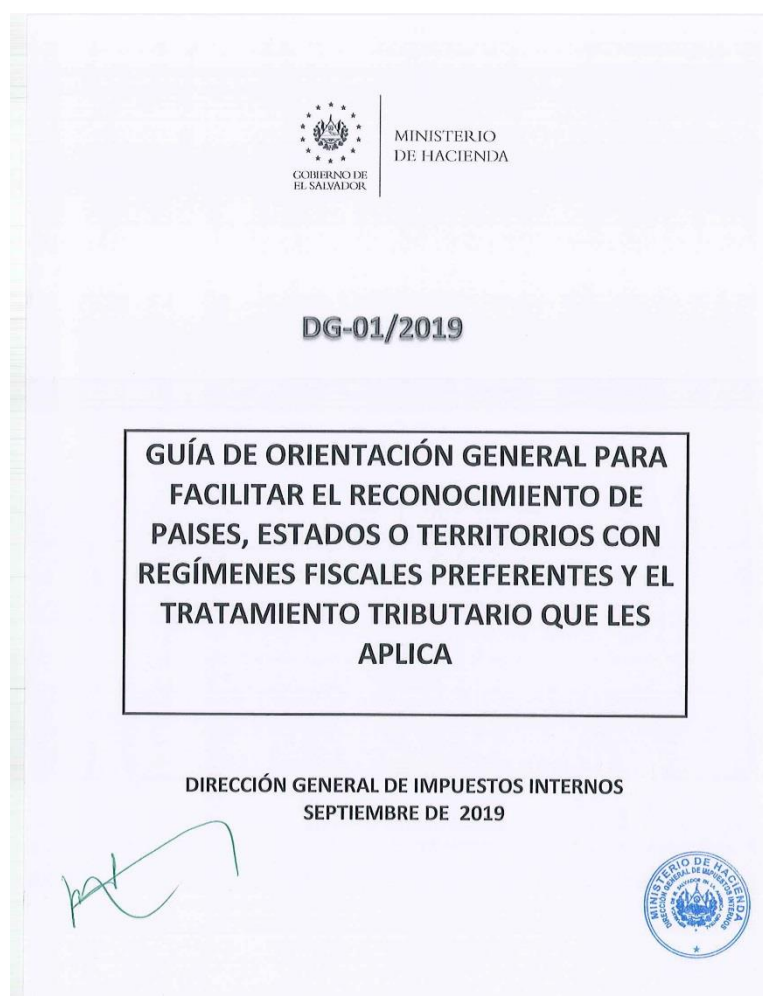
### MEDIANAS EMPRESAS ACTIVAS UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA ANAREGISTRO ADMINISTRATIVO DE SOLVENCIAS DE ESTABLECIMIENTOS DURANTE EL AÑO 2019.

N°	NOMBRE DE LA EMPRESA	MUNICIPIO
1	INTEXSAN	SANTA ANA
2	MUEBLES DIVERSOS	SANTA ANA
3	TENERIA EL BUFALO , S. A. DE C. V.	SANTA ANA
4	INPIELSA	SANTA ANA
5	AGROSERVICIO EL AMIGO DEL AGRICULTOR	SANTA ANA
6	QUESOS DE METAPAN	SANTA ANA
7	FARMACIA BELEN	SANTA ANA
8	COMPAÑIA LICORERA DE SANTA ANA, S. A. DE C. V.	SANTA ANA
9	DISTRIBUIDORA " ALTAMIRA "	SANTA ANA
10	TRANSPORTISTAS EXCELENTEMENTE SERVIDOS , S. A. DE C. V.	SANTA ANA
11	RODRIGUEZ CAMPOS CONSTRUCCION DE OBRAS CIVILES S.A DE C.V	SANTA ANA
12	FUNERARIA JARDIN	SANTA ANA
13	CENTRO MEDICO DE SANTA ANA	SANTA ANA
14	CREDITOS A & C, DE R.L.	SANTA ANA
15	CREDIMASTER	SANTA ANA
16	PARQUE JARDIN LAS FLORES	SANTA ANA
17	INHOSPI,S.A. DE C.V.	SANTA ANA
18	HOSPITAL CADER	SANTA ANA
19	FEDEMICO, S.A DE C.V.	SANTA ANA
20	COMPAÑIA DISTRIBUIDORA DE OCCIDENTE, S. A. DE C. V.	SANTA ANA
21	SERVICIOS DE INGENIERIA CIVIL	SANTA ANA
22	SOCIEDAD DE TRANSPORTE, MICROBUSES FIJAPRES, SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE	SANTA ANA
23	SEISA, S. A. DE C. V.	SANTA ANA
24	RIO ZARCO, S, A DE C. V.	SANTA ANA
25	BENEFICIO LAS TRES PUERTAS	SANTA ANA
26	AGRICOLA FLORENCIA, S. A. DE C. V.	SANTA ANA
27	ALVAREZ LOPEZ HERMANOS LTDA DE C.V.	SANTA ANA
28	FINCAL , S. A. DE C. V.	SANTA ANA

**Anexo 3: Guía de orientación general para facilitar el reconocimiento de países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes y el tratamiento tributario que les aplica**

<https://www.mh.gob.sv/downloads/pdf/700-DGII-GA-2019-21639.pdf?fbclid=IwAR2VdcCQHnSrema-kp3xuywh3oBNZRMwdSSuhg9aPbWfYyA03TgEId4cQvc#:~:text=La%20Direcci%C3%B3n%20General%20de%20Impuestos,cuales%20se%20encuentren%20domiciliados%2C%20constituidos>

Estos formularios pueden ser descargados directamente del sitio oficial de Ministerio de Hacienda de la República de El Salvador en formato PDF, la guía es actualizada cada año.



**Anexo 4: Guía de orientación general para facilitar la determinación de precios de transferencia establecida en el artículo 62-A del código tributario y otras disposiciones pertinentes.**

<https://www.transparenciafiscal.gob.sv/downloads/pdf/700-DGII-GA-2018-01234.pdf>

Estos formularios pueden ser descargados directamente del sitio oficial de Ministerio de Hacienda de la República de El Salvador en formato PDF, la guía es actualizada cada año.



## **GUIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

**DG-001/2018**

**GUÍA DE ORIENTACIÓN GENERAL PARA  
FACILITAR LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS  
DE TRANSFERENCIA ESTABLECIDA EN EL  
ARTÍCULO 62-A DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y  
OTRAS DISPOSICIONES PERTINENTES.**

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS  
MARZO 2018**