

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL
PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN UNA EMPRESA
MANUFACTURERA DE TINTAS**



GUATEMALA, JUNIO DE 2019

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	Br. CC. LL. Silvia Oviedo Zacarías
Vocal Quinto	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática - Estadística	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Contabilidad	Lic. Marco Antonio Oliva Orellana
Auditoría	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez
Secretario	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Examinador	Licda. Miriam Alicia Guerrero Rodríguez

Guatemala, 06 de noviembre de 2018

Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su despacho

Estimado señor Decano:

De conformidad con la designación contenida en el DICTAMEN-AUDITORÍA No. 50-2018 de fecha 10 de octubre de 2018, de Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la estudiante Luisa Catalina Loarca Salazar, para elaboración del trabajo de tesis titulado **“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA DE TINTAS”**, me permito informarle que he procedido a revisar el contenido de dicho trabajo, el cual constituye una fuente de información útil para estudiantes y profesionales, del tema en mención.

El trabajo de tesis presentado por la estudiante Luisa Catalina Loarca Salazar reúne los requisitos profesionales exigidos por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por lo tanto, no tengo inconveniente en emitir dictamen favorable sobre el estudio realizado; el cual deberá presentar previamente para poder someterse al Examen Privado de Tesis, previo a optar el título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,



Lic. Carlos Vicente Solórzano Soto
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 9052

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

Edificio "s-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 0170-2019
Guatemala, 14 de febrero de 2019

Estudiante
LUISA CATALINA LOARCA SALAZAR
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Sexto, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 01-2019, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 24 de enero de 2019, que en su parte conducente dice:

"SEXTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES

6.1 Graduaciones

6.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista providencias y oficios de las Direcciones de Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, de Administración de Empresas y de Estudios de Postgrado; documentos en los que se informa que los estudiantes que se listan a continuación, aprobaron el Examen de Tesis, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis y expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2º. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

Auditoría

Estudiante: Registro Académico: Tema de Tesis:

LUISA CATALINA LOARCA SALAZAR	200913627-1	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN UNA EMPRESA MANUFACTURERA DE TINTAS
----------------------------------	-------------	--

3o. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"D Y ENSEÑAD A TODOS"
LIC. CARLOS ROBERTO CÁBNERA MORALES
SECRETARIO



m.ch

ACTO QUE DEDICO

A DIOS

A ti Padre Celestial, por ser la roca y la fortaleza de mi vida. Por concederme la sabiduría, el entendimiento y la perseverancia necesaria que hoy me permiten lograr esta meta a nivel profesional. A ti sea la gloria y la honra.

A MIS PADRES

Catalina Salazar y Mauricio Loarca, por todo el sacrificio, apoyo incondicional y por todo el amor brindado. Gracias por ser esa fuente de inspiración a mi vida.

A MI FAMILIA EN GENERAL

A mi hermano Gerson Loarca y sobrinas Paula, Jaquelin y Fátima por todo el cariño y apoyo brindado.

A TODOS MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS DE TRABAJO

Por sus palabras de apoyo, motivación, cariño y acompañamiento a lo largo de esta etapa, en especial a José Gabriel Guzmán y Nimsi Zea por su valiosa amistad y por esas inolvidables convivencias. Y a mis compañeros, miembros de TP Consulting Guatemala, por su apoyo y motivación.

A MI ASESOR

Lic. Carlos Solórzano, por el apoyo, consejos y por el conocimiento compartido.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

A mi Casa de Estudios por la excelente formación académica brindada a través de la Facultad de Ciencias Económicas.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

i

CAPÍTULO I

EMPRESA MANUFACTURERA DE TINTAS

1.1	La empresa manufacturera de tintas	1
1.2	Historia de la empresa industrial en Guatemala	3
1.3	Legislación aplicable a empresas manufactureras de tintas	4
1.3.1	Constitución Política de la República de Guatemala	4
1.3.2	Código de Comercio y sus reformas. Decreto número 2-70	6
1.3.3	Código Tributario y sus reformas. Decreto número 6-91	10
1.3.4	Ley de Actualización Tributaria y sus reformas. Decreto número 10-2012	11
1.3.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Decreto número 27-92	14
1.3.6	Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto número 73-2008	15
1.3.7	Código de Trabajo y sus reformas. Decreto número 1441	16

CAPÍTULO II

PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

2.1	Principio de plena competencia	17
2.2	Antecedentes de precios de transferencia	19
2.3	Concepto de precios de transferencia	20
2.4	Objetivos de precios de transferencia	21
2.5	Definición de partes relacionadas	21
2.6	Normativa internacional de precios de transferencia	23
2.7	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico –OCDE–	23
2.7.1	Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias	24
2.8	Marco legal regulatorio sobre precios de transferencia en Guatemala	25
2.8.1	Ley de Actualización Tributaria libro I Impuesto sobre la Renta, Decreto número 10-2012, capítulo VI Normas Especiales de valoración entre partes relacionadas, y sus reformas	25
2.9	Ámbito objetivo de aplicación	26
2.10	Transacciones inter-compañías sujetas a análisis	27

2.11	Análisis de comparabilidad	28
2.12	Comparables internos y externos	32
2.13	Rango intercuartil	33
2.13.1	Transacciones por arriba del rango intercuartil	35
2.13.2	Transacciones dentro del rango intercuartil	35
2.13.3	Transacciones por debajo del rango intercuartil	36
2.14	Métodos para aplicar el principio de libre competencia	36
2.14.1	Método del precio comparable no controlado	39
2.14.2	Método del costo adicionado	40
2.14.3	Método del precio de reventa	42
2.14.4	Método de la partición de utilidades	44
2.14.5	Método del margen neto de la transacción	45
2.14.6	Método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías	47
2.15	Selección y descarte de los métodos para aplicar el principio de libre competencia	48
2.16	Selección del indicador de rentabilidad	49
2.17	Estudio y anexo de precios de transferencia	51
2.18	Ajustes derivados del proceso de precios de transferencia	53
2.18.1	Ajustes primarios	54
2.18.2	Ajustes bilaterales	55

2.18.3	Ajuste secundario	55
2.18.4	Ajuste correlativo	56
2.19	Acuerdos de precios por anticipado	56
2.20	La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– como ente fiscalizador del proceso de precios de transferencia	58
2.21	Facultades del ente fiscalizador en el proceso de precios de transferencia	59
2.21.1	Recalificación de operaciones derivadas del proceso de precios de transferencia	60
2.21.2	Información y documentación solicitada por el ente fiscalizador en el proceso de precios de transferencia	61
2.21.3	Requerimiento de información y obligaciones formales sobre precios de transferencia	62
2.21.4	Sanciones derivadas del proceso de precios de transferencia	65

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR

3.1	Contador Público y Auditor	67
3.2	Ámbito de aplicación de los servicios prestados por el Contador Público y Auditor	68
3.2.1	Contador Público y Auditor en el ámbito contable	68
3.2.2	Contador Público y Auditor en el ámbito de la auditoría	69
3.2.3	Contador Público y Auditor en el ámbito de la asesoría	69
3.2.4	Contador Público y Auditor en el ámbito de la consultoría	70
3.3	La Consultoría	71
3.3.1	Tipos de consultoría	77
3.4	Ética profesional del Contador Público y Auditor como consultor	78

CAPÍTULO IV

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL
PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN UNA EMPRESA
MANUFACTURERA DE TINTAS**

(CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes de la entidad	82
4.2	Solicitud de servicios para la elaboración de un estudio de precios de transferencia	84
4.3	Propuesta de servicios para la elaboración de un estudio de precios de transferencia	85
4.4	Carta de aceptación de servicios para la elaboración de un estudio de precios de transferencia	89
4.5	Índice de papeles de trabajo	90
4.6	Proceso de precios de transferencia	91
4.7	Planificación de la elaboración de un estudio de precios de transferencia	93
4.8	Cuestionario al personal involucrado	97
4.8.1	Recolección de información adicional	107
4.9	Selección y descarte de los métodos de precios de transferencia	124
4.10	Carta de salvaguarda	134

4.11	Estudio de precios de transferencia	136
	CONCLUSIONES	165
	RECOMENDACIONES	167
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	168

ÍNDICE DE TABLAS

	Página
1: Rango intercuartil	34
2: Transacciones por arriba del rango intercuartil	35
3: Transacciones dentro del rango intercuartil	36
4: Transacciones por debajo del rango intercuartil	36
5: Comparativo de los métodos de precios de transferencia	38

ÍNDICE DE FIGURAS

	Página
1: Método del precio comparable no controlado	40
2: Método del costo adicionado	42
3: Método del precio de reventa	43
4: Estructura organizacional de la Intendencia de Fiscalización	59

INTRODUCCIÓN

La administración tributaria de varios países han implementado la normativa de precios de transferencia como un control fiscal en las operaciones en las que se involucran empresas relacionadas, dado que en algunas ocasiones las entidades multinacionales constituyen empresas relacionadas estratégicamente en el extranjero, con el objetivo de transferir sus ingresos a jurisdicciones de baja o de nula tributación, reduciendo así sus bases imponibles y en consecuencia reduciendo el impuesto sobre la renta por pagar.

Guatemala es uno de los países que recientemente ha incorporado esta normativa para minimizar las prácticas de evasión y elusión tributaria por medio de las transacciones realizadas entre partes relacionadas, de tal forma que, al ser un tema novedoso, técnico y moderno, los Contadores Públicos y Auditores tienen a su disposición un nuevo campo de acción de la consultoría en el cual se pueden especializar.

Es por ello que con la presente tesis se proyecta el proceso de precios de transferencia en la elaboración de un estudio de precios de transferencia, dicho proceso será llevado a cabo por el Contador Público y Auditor, quien por su perfil académico, puede desempeñar ese rol y aportar ese valor agregado que requiere este tipo de consultoría.

El tema de tesis denominado “El Contador Público y Auditor como consultor en el proceso de precios de transferencia en una empresa manufacturera de tintas”, inicia en el Capítulo I con la empresa manufacturera de tintas, historia de la empresa industrial en Guatemala y la legislación aplicable a empresas manufactureras de tintas.

En el Capítulo II se abordan conceptos básicos relacionados a precios de transferencia, normativa de precios de transferencia, rango intercuartil,

métodos para aplicar el principio de libre competencia, estudio y anexo de precios de transferencia, ajustes derivados de la aplicación de precios de transferencia y acuerdos de precios por anticipado, con el objetivo de explicar a quienes les aplica la normativa de precios de transferencia en Guatemala, que operaciones se encuentran sujetas a dicho análisis, los métodos de precios de transferencia que se deben aplicar según sea la circunstancia así como exponer la importancia de que las entidades guatemaltecas con partes relacionadas en el extranjero cuenten con un estudio de precios de transferencia que demuestre a las autoridades tributarias que sus precios se encuentran a valor de mercado. Por último se menciona a la Superintendencia de Administración Tributaria como ente fiscalizador del proceso de precios de transferencia, entre otros temas.

En el Capítulo III se expone brevemente qué es el Contador Público y Auditor, sus diversos ámbitos de aplicación de los servicios prestados por este profesional, así como también que es la consultoría, tipos de consultoría y la ética profesional del Contador Público y Auditor.

El Capítulo IV consiste en un caso práctico que muestra el proceso de precios de transferencia realizado por el Contador Público y Auditor, el cual inicia con los antecedentes de la entidad bajo análisis, solicitud de servicios profesionales, propuesta de servicios, carta de aceptación de servicios profesionales, planificación del trabajo, recolección de información, papeles de trabajo y finaliza con un estudio de precios de transferencia.

Se incluye en la presente tesis las conclusiones, recomendaciones, así como las referencias bibliográficas.

CAPÍTULO I

EMPRESA MANUFACTURERA DE TINTAS

1.1 La empresa manufacturera de tintas

Una empresa es una institución conformada por un grupo de personas que se dedican a actividades con fines económicos para la satisfacción de necesidades a cambio de la obtención de beneficios.

Por su parte, la palabra manufactura proviene del vocablo “manus” que significa mano, y “factura” que significa hechura. La manufactura consiste en la transformación de materias primas en productos terminados para distribución o consumo final.

Para efectos de la presente investigación, las empresas manufactureras de tintas son aquellas empresas que se dedican a la producción de tintas que se utilizan en la serigrafía, siendo la serigrafía una de las técnicas gráficas más antiguas en el mundo.

La serigrafía consiste en un sistema de impresión a color que permite imprimir sobre materiales como lo son las telas, acrílicos, madera, metal, plásticos, papel, cerámica, vidrio, entre otros, por medio de la utilización de un marco o una pantalla en la cual se fija la imagen y se transmite a un material determinado.

Existen diferentes tipos de tintas para la serigrafía:

- **Tintas a base de agua:** son muy usadas (especialmente en textiles) derivado de los buenos resultados presentados en las serigrafías y sobre todo por su velocidad de secado. También se puede utilizar en superficies plásticas, papel, cartones y madera.

- **Tintas base solvente:** el uso de este tipo de tinta es muy adecuado por su larga duración por ejemplo en vallas publicitarias, lonas, entre otros. Su uso es indicado especialmente para superficies plásticas así como también en madera, papel, metal y vidrio.
- **Plastisol:** este tipo de tintas es el más utilizado en la serigrafía textil por la facilidad que presenta en su uso.
- **Tintas de serigrafía UV:** este tipo de tinta es utilizado frecuentemente en sistemas de impresión como la tipografía, flexografía, offset, impresión de etiquetas autoadhesivas, entre otros.

Derivado a los cambios en el clima o requerimientos ecológicos en las empresas, las tintas plastisol se utilizan cada vez menos y las tintas a base de agua han ido abarcando mercado derivado a que ofrecen una mayor ligereza.

En la actualidad, las tintas con acabados especiales tienen mayor demanda en el mercado, por ejemplo las tintas metalizadas, en colores fluorescentes, con brillos o glitter, con aromas y dependiendo de la temporada del año es como la demanda de colores específicos aumenta.

Las empresas de manufacturas de tintas se encuentran dentro del sector de la industria manufacturera en la economía de Guatemala.

El sector de manufactura como tal, ha tenido un buen desempeño económico en América Latina y es la actividad productiva más importante en el país, ya que es la industria que más empleos genera por el proceso productivo que conlleva la transformación de materias primas a un producto terminado. Como parte de la globalización, los principales destinos para exportación de productos desde Guatemala son Estados Unidos, Centroamérica y Europa. En relación a las importaciones de productos, estas son provenientes principalmente de Estados Unidos, Centroamérica, México y República Popular de China.

1.2 Historia de la empresa industrial en Guatemala

La actividad de manufactura, que consiste en la transformación de materias primas en productos terminados, tuvo un proceso lento para lograr la industrialización del país. En ese anhelo, lograr un mayor grado de industrialización, se instalaron fábricas de alimentos procesados, producción de neumáticos, bienes de consumo masivo, plantas vidrieras y bebidas tanto en el mercado guatemalteco como en el mercado centroamericano, en el que Guatemala se destacó y logró un mayor desarrollo.

Entre las primeras industrias importantes que se establecieron en Guatemala se encuentran la fábrica de hilados y tejidos Cantel, la Cervecería Centroamericana, la Empresa Eléctrica de Guatemala y la fábrica de Cementos Novella. A la vez también emergieron muchas otras pequeñas y medianas industrias que en su conjunto contribuyeron al desarrollo de la economía guatemalteca y a la satisfacción de las necesidades de los consumidores.

En el gobierno de Carlos Herrera se estableció el Ministerio de Agricultura y surgió la Asociación General de Agricultores (AGA). En 1929 surge la Asociación de Industriales de Guatemala (AIG) y se mantuvo hasta el año 1931 tras la caída de la Bolsa de Valores de Nueva York en 1929.

En el año 1932, para hacerle frente a la crisis económica, el presidente de esa época, Jorge Ubico, constituyó el Comité para el Fomento de la Industria, sin embargo, al caer el gobierno del dictador Ubico en 1944, las clases medias fueron favorecidas con mejores oportunidades de trabajo y salario. Luego, derivado del crecimiento de la industria manufacturera en 1948, se fundó la Asociación General de Industriales de Guatemala (AGIG) y el sector empresarial se vio motivado para organizarse en asociaciones y cámaras para la defensa de sus intereses naciendo así el Comité Coordinador de

Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales y Financieras (CACIF), la Asociación de Azucareros de Guatemala (Asazgua) y la Asociación Nacional del Café (Anacafé).

Las industrias de Guatemala también cuentan con una entidad privada y no lucrativa que promueve y desarrolla las exportaciones guatemaltecas denominada Asociación Guatemalteca de Exportadores (AGEXPORT).

La industria en Guatemala incluye diferentes sectores como lo son los sectores de industrias manufactureras, construcción, servicios, industria maderera, agroindustria, turismo, sector artesanal y entre otros que contribuyen al desarrollo económico del país.

1.3 Legislación aplicable a empresas manufactureras de tintas

En relación a la legislación aplicable a las empresas manufactureras de tintas, las mismas se encuentran sujetas a las leyes vigentes en Guatemala, entre las cuales se mencionan las siguientes:

1.3.1 Constitución Política de la República de Guatemala

La Constitución Política de la República de Guatemala (CPRG) representa la jerarquía máxima de todas las leyes y de la cual las leyes tributarias y sus reglamentos forman parte.

Para efectos de la empresa manufacturera de tintas, en la CPRG se encuentran algunos artículos que le son de aplicación en materia tributaria:

Artículo 12.- Derecho de defensa. La defensa de la persona y sus derechos son inviolables. Nadie podrá ser condenado, ni privado de sus derechos, sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal.

Artículo 15.- Irretroactividad de la ley. La ley no tiene efecto retroactivo, salvo cuando favorezca al contribuyente.

Artículo 24.- Inviolabilidad de correspondencia, documentos y libros. Revisión de documentos relativos al pago de impuestos, dichos documentos son inviolables. No debe de revelarse montos de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato de las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación ordene la ley.

Artículo 28.- Derecho de petición. Las peticiones que deben resolverse no deben de exceder 30 días, en materia administrativa.

Artículo 30.- Publicidad de los actos administrativos. Todos los actos de la administración son públicos.

Artículo 31.- Acceso a archivos y registros estatales. Toda persona tiene el derecho de acceso a archivos y registros públicos.

Artículo 32.- Objeto de citaciones. Se debe expresar el objeto de la diligencia en las citaciones, de lo contrario no es obligatoria la comparecencia ante autoridad.

Artículo 41.- Prohibición de multas confiscatorias. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias.

Artículo 175.- Jerarquía constitucional. Ninguna ley podrá contradecir las disposiciones de la Constitución.

Artículo 183.- Funciones del Presidente de la República. El Presidente de la República tiene la facultad de exonerar multas y recargos a los contribuyentes que hubieren incurrido en ellas.

Artículo 221.- Tribunal de lo Contencioso-Administrativo. Su función es de controlar de la juridicidad de la administración pública.

Artículo 239.- Principio de legalidad. El Congreso de la República es quien decreta impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación.

Artículo 243.- Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Es por ello que las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

1.3.2 Código de Comercio y sus reformas. Decreto número 2-70

Este Código norma todas las actividades y lineamientos, es decir derechos, obligaciones, contratos y actos mercantiles que rigen a las empresas que se dedican a la manufactura de tintas y otros tipos de empresas. Las empresas de manufactura de tintas también se registrarán por lo establecido en la escritura social.

De conformidad con lo dispuesto en el Código de Comercio se debe de inscribir legalmente a la entidad manufacturera de tintas en el Registro Mercantil con el fin de disponer de personalidad jurídica propia antes del inicio de sus operaciones.

Para efectos del Código de Comercio se utiliza el término de Comerciante para referirse al término de empresa y también se le puede definir como Sociedad:

“Artículo 2. Comerciantes. Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

1. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
2. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
3. La banca, seguros y fianzas.
4. Las auxiliares de las anteriores.

Artículo 3. Comerciantes sociales. Las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto.

Artículo 4. Cosas mercantiles. Son cosas mercantiles:

1. Los títulos de crédito.
2. La empresa mercantil y sus elementos.
3. Las patentes de invención y de modelo, las marcas, los nombres, los avisos y anuncios comerciales.” (5:8)

Según el Código de Comercio en relación a la denominación legal de las sociedades mercantiles indica lo siguiente:

Artículo 10. Sociedades mercantiles. Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

1. La sociedad colectiva
2. La sociedad en comandita simple.
3. La sociedad de responsabilidad limitada.
4. La sociedad anónima.
5. La sociedad en comandita por acciones.

La Sociedad Colectiva de acuerdo a los artículos 59 al 61 del Decreto número 2-70 establece lo siguiente:

Sociedad colectiva: Es una sociedad mercantil integrada por un grupo de personas, en la cual los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.

La razón social se forma ya sea con el nombre y apellido de un socio o con los apellidos de dos o más socios con el agregado obligatorio de la leyenda: Compañía Sociedad Colectiva y con la abreviatura: y Cía, S.C.

La Sociedad en Comandita Simple de acuerdo a los artículos 68 al 69 del Decreto número 2-70 establece lo siguiente:

Sociedad en Comandita Simple: Sociedad mercantil integrada por un grupo de personas, la cual está integrada por uno o varios socios comanditados, en la cual este tipo de socios responde de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales y por uno o varios socios comanditarios, es decir que este tipo de socios tienen responsabilidad limitada referente al monto de su aportación. La razón social de esta sociedad se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más socios, con el agregado obligatorio de: y Compañía, sociedad en Comandita y con la abreviatura y Cía. S. en C.

La Sociedad de Responsabilidad Limitada de acuerdo a los artículos 78 al 80 del Decreto número 2-70 establece lo siguiente:

Sociedad de responsabilidad limitada: Esta es una sociedad compuesta por varios socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad o la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social. La razón social de esta sociedad se puede formar de forma libre, pero siempre se hará

referencia a la actividad social principal. La razón social se formará con el nombre completo de uno de los socios o con el apellido de dos o más de ellos. Adicional se debe de agregar la palabra Limitada: y Compañía Limitada, y puede abreviarse Ltda. o Cía. Ltda.

La Sociedad de Responsabilidad Limitada de acuerdo a los artículos 86 al 87 del Decreto número 2-70 establece lo siguiente:

Sociedad anónima: Esta sociedad tiene el capital dividido y representado por acciones y la responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito. La denominación de esta sociedad podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima y que puede abreviarse S. A.

La denominación podrá contener el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o más de los socios pero siempre debe de contener el objeto principal de la sociedad.

La Sociedad en Comandita por acciones de acuerdo a los artículos 195 al 197 del Decreto número 2-70 establece lo siguiente:

Sociedad en comandita por acciones: Esa sociedad está integrada por un grupo de personas, por uno o varios socios comanditados, en la cual este tipo de socios responde de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales y por uno o varios socios comanditarios, es decir que este tipo de socios tienen responsabilidad limitada referente al monto de su aportación. Las aportaciones de esta sociedad deben estar representadas por acciones.

La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos, la leyenda que debe incluirse de forma

obligatoria es: y Compañía Sociedad en Comandita por acciones y se podrá abreviar así: y Cía. S. C. A.

Artículo 14. Personalidad Jurídica. El presente artículo indica que la sociedad mercantil tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados. La sociedad mercantil deberá cumplir con todas las disposiciones del Código de Comercio y deberá estar inscrita en el Registro Mercantil. Para la constitución de sociedades, la persona o personas que comparezcan como socios fundadores, deberán hacerlo por sí o en representación de otro, acreditando tal calidad en la forma legal.

Artículo 15. Legislación Aplicable. Las sociedades mercantiles se regirán por las estipulaciones de la escritura social y por las disposiciones del Código de Comercio.

Artículo 26. Derecho A La Razón Social. La inscripción de una sociedad en el Registro Mercantil, le otorga el derecho al uso exclusivo de su razón social o de su denominación y no podrá ser utilizada por otra sociedad del mismo o semejante objeto mientras se encuentre inscrita la primera.

Cabe mencionar que adicional a la inscripción en el Registro mercantil, también debe inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

1.3.3 Código Tributario y sus reformas. Decreto número 6-91

Este código tiene la finalidad de regular las relaciones jurídicas entre la administración tributaria y los contribuyentes. Es un conjunto de disposiciones o políticas sobre la cual la administración tributaria se basa para la recaudación tributos.

1.3.4 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas. Decreto número 10-2012

Esta ley establece todo lo relacionado con el impuesto a las ganancias, para el caso de las empresas que se dedican a la manufactura de tintas, deben de apegarse a esta ley, ya que en ella se establecen los regímenes bajo los cuales debe inscribirse para el pago de tributos como se detalla a continuación:

Artículo 1. Objeto. Se establece un impuesto sobre toda renta que obtenga las personas individuales o jurídicas, sean estos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. Este impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas.

“Artículo 2. Categorías de renta según su procedencia. Según sea la procedencia de la renta se puede dividir entre:

1. Las rentas de las actividades lucrativas.
2. Las rentas de trabajo.
3. Las rentas del capital y las ganancias de capital (...)" (7:18)

Artículo 3. Ámbito de aplicación: Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional.

Rentas de Actividades Lucrativas

“Artículo 10. Hecho generador. Constituye hecho generador del Impuesto sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala.

Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar,

comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente (...)" (7:28)

Los contribuyentes afectos al Impuesto sobre la Renta, según lo indica el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 12 son las personas individuales, jurídicas y los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas. Se consideran contribuyentes los fideicomisos, contratos en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operen en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas.

Las rentas de actividades lucrativas son aquellas que son generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no se disponga de establecimiento permanente.

Para el caso específico de las empresas manufactureras de tintas, las rentas que se encuentran afectas al impuesto a las ganancias son las provenientes de:

1. La producción venta y comercialización de bienes en Guatemala.
2. La exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comercializados.

Adicional a ello, se establece los regímenes para las actividades lucrativas siendo estos los siguientes:

- a. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas: Para determinar la renta imponible bajo este régimen, se debe deducir de la renta bruta las

rentas exentas y los costos y gastos deducibles y sumar los costos y gastos de rentas exentas y los no deducibles.

Este régimen tributa de forma trimestral y aplican el tipo impositivo de 25% a la base imponible determinada.

Bajo este régimen también se deberá cumplir con lo siguiente:

1. Llevar contabilidad completa y tener habilitados y autorizados los libros contables que correspondan, balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción en dado caso corresponda.
 2. Realizar los pagos trimestrales vencidos del impuesto sobre la renta.
 3. Realizar la presentación de la declaración jurada anual con sus estados financieros.
 4. Realizar la presentación en conjunto con la declaración jurada anual del anexo de precios de transferencia si les fuere aplicable.
 5. Disponer del estudio de precios de transferencia si les fuere aplicable.
 6. Consignar en las facturas emitidas la frase "Sujeto a pagos trimestrales".
 7. Efectuar las retenciones cuando correspondan.
 8. Elaborar los respectivos inventarios.
- b. Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas:
Este régimen determina la renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y su periodo de liquidación es mensual. Los tipos impositivos de este régimen serán los siguientes: De Q0.01 a Q30,000.00 será de 5% sobre la renta imponible; y de Q30,000.01 en adelante tendrá un importe fijo de Q1,500.00 y un tipo impositivo de 7% sobre el excedente de Q30,000.00.

Bajo este régimen también se deberá cumplir con lo siguiente:

1. Llevar contabilidad completa y tener habilitados y autorizados los libros contables que correspondan, balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción en dado caso corresponda.
2. Realizar los pagos mensuales vencidos del impuesto sobre la renta.
3. Realizar la presentación de la declaración jurada anual informativa correspondiente a los ingresos obtenidos el año anterior con sus estados financieros.
4. Realizar la presentación en conjunto con la declaración jurada anual informativa del anexo de precios de transferencia si les fuere aplicable.
5. Disponer del estudio de precios de transferencia si les fuere aplicable.
6. Consignar en las facturas emitidas la frase “Sujeto a retención” o “Pago directo en cajas fiscales”.
7. Efectuar las retenciones cuando correspondan.

1.3.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. Decreto número 27-92

Según el artículo 1 de la presente ley se indica: “Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley (...)” (8:7)

Las empresas al momento de realizar una compra ya sea de bienes, prestación de servicios, importación, entre otros, deben de cancelar el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Su pago es obligatorio tanto para las personas individuales como jurídicas y es del 12%, este pago se liquida de forma mensual vencida por medio de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

Este impuesto es generado por las siguientes actividades:

- Venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- La prestación de servicios en el territorio nacional.
- Las importaciones.
- El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio.
- Entre otros.

1.3.6 Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto número 73-2008

El impuesto de solidaridad (ISO) tiene una tarifa impositiva del 1% sobre la renta imponible tomando de referencia los estados financieros del año anterior y siendo su base imponible la que sea mayor entre:

1. La cuarta parte del monto del activo neto; o
2. La cuarta parte de los ingresos brutos.

Es un impuesto directo que deben pagar las personas individuales o jurídicas que realizan actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional. La presentación de este impuesto es de forma trimestral y su pago debe realizarse dentro del mes siguiente. Cabe resaltar que los contribuyentes pueden optar por la forma de acreditación del impuesto de solidaridad y del impuesto sobre la renta, siendo estas las siguientes:

1. Que el monto del impuesto de solidaridad pagado podrá ser acreditado al pago del impuesto sobre la renta, o en dado caso,

2. Los pagos trimestrales del impuesto sobre la renta podrán acreditarse al pago del impuesto de solidaridad.

1.3.7 Código de Trabajo y sus reformas. Decreto número 1441

Es un documento legal, el cual norma todo lo relacionado con los derechos y obligaciones tanto de los patronos como de los trabajadores en el entorno laboral. Las empresas manufactureras de tintas deben respetar todo lo estipulado en el presente código.

CAPÍTULO II

PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

2.1 Principio de plena competencia

El principio de plena competencia es un término económico que es base fundamental para la determinación de precios de transferencia. Básicamente este principio establece que las entidades o partes relacionadas deben realizar sus transacciones bajo las condiciones del libre mercado, es decir, como lo harían con entidades terceras independientes en las mismas circunstancias y en las mismas condiciones.

Sin embargo, derivado del incumplimiento del principio de plena competencia por parte de la mayoría de los grupos multinacionales, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico –OCDE– por medio de las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias establece criterios, convenios, recomendaciones e informes sobre la materia de precios de transferencia. Por ende, este principio de observancia internacional, es el medio por el cual las administraciones tributarias protegen sus intereses y tratan de impedir la evasión, la elusión tributaria y la doble imposición entre las partes involucradas.

Por evasión tributaria se entiende “Todo acto de omisión que violando las disposiciones legales en el ámbito de un país, o en la esfera internacional, produce la eliminación o disminución de la carga fiscal.” (2:223), por elusión tributaria “comportamiento del contribuyente por el que renuncia a poseer, materializar o desarrollar una actividad económica, sujeta a gravamen, por el que el contribuyente evita simple y sencillamente la realización del hecho

generador, que constituye el presupuesto de hecho de la obligación tributaria.” (2:229), y por doble imposición cuando “Existe la doble o múltiple imposición cuando las mismas personas o bienes son gravadas dos o más veces, por análogo concepto, en el mismo periodo de tiempo, por dos o más sujetos con poder de tributación.” (2:229) Siendo así la evasión fiscal una actividad ilícita llevada a cabo con el fin de evitar o reducir el pago de impuestos, mientras que la elusión fiscal busca minimizar el pago de los impuestos por medio de alguna laguna de ley sin violar la misma y por último, la doble imposición existe cuando un mismo bien se encuentra sujeto a un mismo hecho imponible en dos o más países.

Respecto al principio de plena competencia o libre competencia, para efectos de la legislación guatemalteca se le define así: “Se entiende para efectos tributarios, por principio de libre competencia, el precio o monto para una operación determinada que partes independientes habrían acordado en condiciones de libre competencia en operaciones comparables a las realizadas.” (7:66)

“Mediante la aplicación de las normas de precios de transferencia se pretende evitar que un contribuyente se abstenga de darle o reciba un tratamiento especial en las operaciones que se celebren con su relacionada.” (12:264)

Para efectos de la norma internacional, norma que debe utilizarse para determinar los precios de transferencia con fines fiscales, versa en el artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario acerca del principio de plena competencia: “Cuando las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas,

podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.” (14:39)

2.2 Antecedentes de precios de transferencia

“Los precios de transferencia no nacen como tal hasta 1935, año en el que Estados Unidos consagra en su ley interna el término expreso de principio de *arm’s length* o de plena competencia como se le conoce en América Latina.” (12:429)

“Dicha ley, además de establecer los precios de transferencia, autorizaba a la Administración Tributaria de Estados Unidos a distribuir y asignar renta, deducciones o créditos entre organizaciones en caso que dos empresas sean asociadas, ya sea por propietarios en común o controlada por intereses similares.

Por otro lado, la liberación económica tanto de los países desarrollados como los países en vías de desarrollo, ha contribuido a aumentar el comercio y los flujos de inversiones extranjeras entre los países. Este efecto tiene importantes consecuencias trayendo consigo enormes beneficios y oportunidades. Esta creciente integración económica internacional ofrece muchos beneficios para las empresas, teniendo un mayor acceso a nuevos mercados y a una gran fuente de financiamiento y tecnología; sin embargo, algunas empresas multinacionales han aprovechado esta situación para reducir la carga tributaria a las que enfrentan, erosionando las bases imponibles de muchos países al trasladar sus beneficios a jurisdicciones de baja o nula tributación.” (12:429)

Precios de transferencia se origina con el fin de evitar la doble imposición que pueda generarse a través de las transacciones llevadas a cabo entre grupos

multinacionales y también es utilizada como una herramienta para evitar la defraudación fiscal.

A nivel mundial 73 países han adoptado la normativa de precios de transferencia, a nivel de América entre los países que cuentan con esta regulación se encuentran: Canadá, México, Brasil, Estados Unidos, Argentina, Chile, Colombia, Costa Rica, República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Perú, Uruguay, Venezuela y Panamá. Cabe mencionar que México es el primer país que incorporó y utilizó dicha normativa.

Para el caso de Guatemala, las Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas entraron en vigencia el 01 de enero de 2013 por medio del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria. Sin embargo, el 21 de diciembre de 2013 por medio del artículo 27 del Decreto número 19-2013 quedó suspendida su aplicación, pero el 01 de enero de 2015 retomó nuevamente su vigencia.

2.3 Concepto de precios de transferencia

Se entiende por precios de transferencia a los precios pactados en las transacciones realizadas entre partes relacionadas, es decir, por cualquier servicio o bien transmitido entre ambas partes.

Las Directrices de la OCDE definen precios de transferencia así: “son los precios a los que una empresa transmite bienes materiales y activos intangibles, o presta servicios, a empresas asociadas.” (14:24)

2.4 Objetivos de precios de transferencia

El objetivo de precios de transferencia es evitar la erosión a la base imponible, a través de la manipulación de los precios que puedan originarse por medio de las transacciones llevadas a cabo entre los grupos multinacionales.

Por ejemplo, el traslado de las utilidades que pueda generarse en un país en donde su tributación o sus tasas impositivas son altas a jurisdicciones de baja o de nula tributación como lo son los paraísos fiscales, con el objetivo de generar una menor tributación.

2.5 Definición de partes relacionadas

Se entiende por partes relacionada para efectos de precios de transferencia a todas aquellas entidades que tengan participación ya sea directa como indirectamente en la dirección, control o a nivel de capital sobre otra.

Para efectos de la legislación Guatemalteca en el artículo 56 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria establece los vínculos para catalogar a una parte relacionada.

Dos personas se consideran partes relacionadas, entre una persona residente en Guatemala y una residente en el extranjero, cuando se den los casos siguientes:

- 1. Artículo 56 A.1.** Cuando una parte tenga la dirección, el control o posesión del 25% del capital o derechos de voto.
- 2. Artículo 56 A.2.** Cuando 5 o menos personas dirijan, controlen o posean del 25% del capital o derechos de voto de ambas.
- 3. Artículo 56 A.3.** Formen parte de un grupo empresarial en alguno de los siguientes casos:

- a. Mayoría de votos.
 - b. Facultad de nombrar o destituir miembros del órgano de administración y haya intervención por parte del representante legal.
 - c. Disponer de la mayoría de derechos de votos por medio de acuerdos celebrados con otros socios.
 - d. Haya designado exclusivamente con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
 - e. Mayoría de miembros del órgano de administración de la entidad dominada son ejecutivos de la dominante.
4. **Artículo 56 A.3.** Dos sociedades forman parte de un mismo grupo empresarial respecto de una tercera.
 5. **Artículo 56 A.3.** Parentesco por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado.
 6. **Artículo 56 B.1.** Una persona guatemalteca y un agente o distribuidor exclusivo en el extranjero.
 7. **Artículo 56 B.2.** Un agente o distribuidor exclusivo en Guatemala y una entidad residente en el extranjero.
 8. **Artículo 56 B.3.** “Una persona residente en Guatemala y sus establecimientos permanentes en el extranjero.” (7:68)
 9. **Artículo 56 B.4.** “Un establecimiento permanente situado en Guatemala y su casa matriz residente en el exterior, otro establecimiento permanente de la misma o una persona con ella relacionada.” (7:68)

2.6 Normativa internacional de precios de transferencia

La OCDE se vio en la necesidad de realizar grandes esfuerzos para normar la problemática que existe en materia de manipulación de precios de transferencia entre empresas relacionadas a nivel internacional. Tal preocupación por proteger a las administraciones tributarias de cada país miembro dio origen a las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, dichas directrices de observancia internacional regulan las transacciones llevadas a cabo entre partes relacionadas.

2.7 Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE–

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) con sede en París, fue fundada en 1961 y se encuentra integrada por 34 países miembros: “Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, España, Estados Unidos, Eslovenia, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Letonia, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Suecia, Suiza y Turquía.” (15)

Es un foro único en el que las administraciones de los países miembros trabajan en conjunto con el objetivo de afrontar retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización, así como comparar sus experiencias y dar solución a los problemas comunes.

“La OCDE tiene como objetivo principal promover políticas para mejorar el bienestar social, cooperar para responder a los desafíos económicos, sociales, medioambientales y de buen gobierno, los desafíos acentuados con la

globalización y a su vez aprovechar mejor las oportunidades que surgen de la misma.” (20)

Entre algunos de los objetivos de la OCDE se pueden mencionar:

1. Lograr la más fuerte expansión posible de la economía y del empleo, y aumentar el nivel de vida en los países miembros, manteniendo la estabilidad financiera y contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial.
2. Contribuir a una sana expansión económica en los países miembros y de los no miembros en vías de desarrollo.
3. Contribuir a la expansión del comercio mundial.

2.7.1 Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias

Las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias ofrecen los lineamientos para la aplicación y cumplimiento del principio de plena competencia, base fundamental de precios de transferencia.

Estas directrices constituyen un manual en el cual se incluyen principalmente los siguientes temas: Aplicación del principio de plena competencia, los métodos para la determinación de precios de transferencia, análisis de comparabilidad, la documentación a preparar por el contribuyente, entre otros.

“Los países miembros de la OCDE han optado por estos principios de fiscalidad internacional con el doble objetivo de asegurar el impuesto correcto en cada jurisdicción y de evitar la doble imposición, reduciendo así los

conflictos entre administraciones tributarias y promoviendo el comercio y la inversión internacional.” (14:23)

2.8 Marco legal regulatorio sobre precios de transferencia en Guatemala

Para efectos de la materia de precios de transferencia en Guatemala, esta se encuentra regulada dentro de la Ley de Actualización Tributaria libro I Impuesto sobre la Renta, Decreto número 10-2012, capítulo VI Normas Especiales de valoración entre partes relacionadas y el reglamento de la ley en mención. Es importante mencionar que la Administración Tributaria guatemalteca ha utilizado como referencia las Directrices de la OCDE para complementar el marco legal, esto por medio de una guía técnica para elaborar estudios de precios de transferencia.

2.8.1 Ley de Actualización Tributaria libro I Impuesto sobre la Renta, Decreto número 10-2012, capítulo VI Normas Especiales de valoración entre partes relacionadas, y sus reformas.

Las normas especiales de valoración entre partes relacionadas en Guatemala están contenidas en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala y sus reformas y en el reglamento de la ley en mención, Acuerdo Gubernativo número 213-2013.

Como se mencionó anteriormente, esta norma estuvo vigente desde el 01 de enero de 2013 hasta el 20 de diciembre de 2013. Pero derivado de la publicación del Decreto número 19-2013, específicamente el artículo 27 se

suspendió su aplicación y vigencia. Posteriormente, volvió a retomar vigencia el 01 de enero de 2015.

En el capítulo VI denominado como Normas Especiales de Valoración entre partes relacionadas se encuentran los artículos No. 54 al 67 que regulan a los precios de transferencia en Guatemala y en el reglamento, en los artículos comprendidos del No. 37 al 66, mismos que amplían y complementan lo establecido en esta ley.

La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– publicó una guía técnica en su página WEB, que “establece parámetros, contenido, fórmulas de cálculo y análisis a realizar para un correcto y estandarizado análisis de precios de transferencia.” (18), cabe resaltar que estos parámetros están basados en las Directrices de la OCDE. Por lo que esta guía debe ser de observancia, pues contiene lineamientos relevantes que deben considerarse en la elaboración de estudios de precios de transferencia.

2.9 Ámbito objetivo de aplicación

En el caso específico de Guatemala, el ámbito objetivo de aplicación de precios de transferencia abarca a aquellas entidades que tienen partes relacionadas en el extranjero, realizan transacciones con ellas y que surta efectos en la determinación de la base imponible y determinación del Impuesto sobre la Renta (ISR).

Para tales efectos, el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria establece como ámbito objetivo de aplicación en el artículo 57: “El ámbito de aplicación de las normas de valoración de las operaciones entre partes relacionadas alcanza a cualquier operación que se realice entre la persona residente en Guatemala con la residente en el extranjero, y que tenga efectos

en la determinación de la base imponible del periodo en el que se realiza la operación y en los siguientes periodos.” (7:68)

2.10 Transacciones inter-compañías sujetas a análisis

Las operaciones que deben analizarse a la luz de precios de transferencia son las importaciones y exportaciones ya sea de bienes y servicios, intangibles y servicios financieros que se hayan realizado con su parte relacionada.

La Administración Tributaria guatemalteca facilitó en su página web un listado de transacciones intercompañía siendo alguna de ellas las siguientes:

1. “Exportación o venta / importación de inventarios producidos
2. Exportación o venta / importación de inventarios no producidos
3. Servicios administrativos
4. Seguros y reaseguros
5. Comisiones
6. Honorarios
7. Regalías
8. Publicidad
9. Servicios técnicos
10. Servicios financieros
11. Servicios informáticos
12. Servicios de telefonía
13. Otros servicios
14. Arrendamientos
15. Garantías
16. Otros ingresos / egresos
17. Reembolso de gastos
18. Entre otros.” (16)

2.11 Análisis de comparabilidad

Entre los factores a considerar para determinar si dos o más operaciones son comparables entre sí, se debe tomar en cuenta los siguientes elementos, los cuales se encuentran contenidos en el artículo 58 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y en los artículos 41, 42, 43, 44 y 45 de su reglamento:

a. Términos contractuales de la operación:

- ✓ Contratos:
- ✓ Términos o condiciones (Descripción de responsabilidades, riesgos y resultados)

b. Análisis funcional:

- ✓ Partes relacionadas:
- ✓ Valor de la contraprestación o margen de utilidad
- ✓ Capacidad financiera
- ✓ Estructura y organización
- ✓ Derechos y obligaciones legales
- ✓ Funciones asumidas:
 - Diseño
 - Fabricación
 - Ensamblaje
 - Investigación y desarrollo
 - Servicios
 - Compra
 - Distribución
 - Mercadeo
 - Publicidad
 - Transporte
 - Funcionamiento

- Dirección o control
- ✓ Relevancia económica:
 - Frecuencia
 - Naturaleza
 - Valor para las respectivas partes de la operación
- ✓ Actividades económicamente relevantes.
- ✓ Riesgos asumidos
 - Mercado
 - Fluctuaciones en los precios de productos
 - Riesgos de pérdida asociados con la inversión
 - Uso de los derechos de propiedad, los edificios y los equipos
 - Éxito o fracaso de la investigación o desarrollo
 - Financieros
 - Fluctuaciones en el tipo de cambio
 - Crédito, entre otros
- ✓ Responsabilidades asumidas
- ✓ Activos colaboradores
 - Clase
 - Naturaleza
 - Antigüedad
 - Valor de mercado
 - Ubicación
 - Grado de protección de los derechos de propiedad disponibles

c. Características de los bienes y servicios:

- ✓ Tangibles:
 - Características físicas
 - Tipo de producto
 - Calidad

- Disponibilidad
- Volumen de la oferta

✓ Bienes intangibles:

- Forma de operación (Licencia o venta)
- Clase de derecho de propiedad intelectual
- Duración
- Grado de protección
- Beneficios

✓ Características de los servicios:

- Naturaleza
- Duración

d. Circunstancias económicas:

✓ Características o condiciones de los mercados

✓ Circunstancias económicas a tomar en cuenta:

- Localización geográfica
- Tamaño de los mercados
- Nivel de competencia en los mercados
- Posiciones competitivas relativas a los compradores y a los vendedores
- Posición de las partes en el ciclo de producción o distribución
- Disponibilidad de bienes y servicios sustitutivos
- Niveles de insumos y de demanda en los mercados
- El poder de compra del consumidores
- Costos de producción
- Costos de transporte
- Nivel de mercado (detallista o mayorista)
- Fecha y hora de las transacciones

- ✓ Sector productivo
- ✓ Aspectos macroeconómicos

e. Estrategias empresariales

- ✓ Innovación y desarrollo
- ✓ Grado de diversificación
- ✓ Aversión al riesgo
- ✓ Estrategias de penetración o expansión de mercados
- ✓ Marketing y publicidad

Es por ello que es necesario seguir ciertos pasos, sugeridos, para un análisis de comparabilidad y entre los cuales se pueden mencionar los siguientes:

- “Identificar la transacción relacionada.
- Entender las circunstancias económicas en tiempo y en forma de la transacción.
- Obtener información sobre qué activos y qué funciones se involucraron en la transacción por cada una de las partes relacionadas participantes.
- Obtención de la información financiera.
- Selección de la entidad analizada.
- Verificar si existen operaciones con terceros entre las partes relacionadas involucradas.
- En caso de no existir comparables internas, buscar comparables externas, documentando los criterios de selección y rechazo de las comparables, así como qué bases de datos fueron utilizadas.
- Si existen diferencias en las comparables (compañías o transacciones), identificarlas y realizar los ajustes correspondientes (debidamente explicados para un mejor entendimiento en caso de lectura por parte de un tercero).

- Utilizar una metodología estadística que refleje de manera confiable la realidad económica de la operación para determinar un rango de valores de mercado.
- Verificar si la operación se encuentra dentro de los valores de mercado obtenidos en el paso anterior. ” (13:76)

Como se menciona anteriormente, son pasos sugeridos, ya que dependerán de la transacción o de las transacciones que se encuentren bajo análisis y del método de precios de transferencia seleccionado.

2.12 Comparables internos y externos

“Se entiende por comparable interno el precio que una parte interviniente en la operación relacionada acuerda con una parte independiente.” (12:266) Se toma como una operación comparable interna aquella que es efectuada con un tercero independiente y que el mismo contribuyente realiza con su parte relacionada. Para efectos del análisis de precios de transferencia es preferible utilizar comparables internos ya que es más confiable dicha información y se encuentra al alcance.

Respecto al comparable externo son aquellas operaciones comparables llevadas a cabo por terceros independientes en ese sentido, “el artículo 60 de LAT establece, tanto para importaciones como para exportaciones, que el precio debe ser comparado tomando como base el parámetro internacional, se entiende que los contribuyentes comparan sus operaciones con los precios internacionales fijados por terceros.” (12:266) En el caso del parámetro internacional resulta dificultoso ubicar dicha información, por lo cual es necesario tener acceso a bases de datos para la obtención de la información financiera de las entidades terceras independientes comparables. “Las bases

de datos comerciales son una fuente de información habitual. Estas bases han sido creadas por editores que recopilan la contabilidad presentada por las sociedades ante los órganos administrativos competentes y las presentan en formato electrónico, lo que permite realizar búsquedas y análisis estadísticos. Estas bases de datos pueden resultar un método práctico y rentable para identificar comparables externos, pudiendo constituir la fuente de información más fiable, dependiendo de las circunstancias del caso.” (14:138)

Entre las bases de datos se pueden encontrar las siguientes: Orbis Bureau Van Dijk, la cual contiene información financiera de diversas entidades que cotizan en bolsa; Royaltystat, la misma contiene información de contratos por regalías y servicios; Bloomberg, contiene información de tasas de interés, precios de petróleo y sus derivados; ICE, contiene información de precios de café; entre otros.

2.13 Rango Intercuartil

“El rango intercuartil proporciona una medida aceptable del rango de plena competencia. El rango intercuartil, es el comprendido entre el percentil 25 y el percentil 75 de los resultados derivados a partir de las operaciones comparables no controladas.” (1:155)

“El rango intercuartil es un método estadístico que se emplea para incrementar el grado de confianza en un análisis específico.” (13:95)

Se entiende que el rango intercuartil es un método estadístico descriptivo que es utilizado para aumentar el grado de confianza de un análisis económico, siendo este caso de los análisis realizados a las transacciones entre partes relacionadas.

Para efectos de precios de transferencia en la legislación guatemalteca y como se menciona anteriormente, el rango intercuartil se encuentra ubicado entre el cuartil inferior o percentil 25 y el cuartil superior o percentil 75, así como se ilustra a continuación:

Tabla No. 1: Rango intercuartil

Precio analizado	Valor Mínimo	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	Valor Máximo
70	70	76	82	86	90

Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

“Mediana: Es aquel valor de la variable donde 50% de las observaciones se encuentran por debajo de este y 50% por encima del mismo.” (13:99) En un rango establecido, es el valor que se encuentra justamente a la mitad como se puede observar en la figura anterior.

“Percentil: Son valores de la variable que dividen al número de observaciones en 100 partes iguales.” (13:100)

La agrupación de los percentiles será: cuartil inferior o percentil 25, mediana o percentil 50 y cuartil superior o percentil 75.

“Cuartil: Son los tres valores que dividen al número de observaciones en cuatro partes iguales.” (13:100)

La agrupación de los cuartiles será: cuartil inferior o percentil 25, mediana o percentil 50 y cuartil superior o percentil 75.

“Rango: Es la distancia entre la observación más pequeña y la más grande o el intervalo que contiene los datos calculados mediante la resta del valor mínimo al valor máximo.” (13:100)

Los conceptos estadísticos anteriormente mencionados definen de mejor forma al rango intercuartil.

2.13.1 Transacciones por arriba del rango intercuartil

Las transacciones que se encuentran por arriba del rango intercuartil son aquellas que sobrepasan el cuartil superior o percentil 75, por lo tanto se encuentran fuera del rango intercuartil, para una mejor comprensión se ilustra con el siguiente ejemplo:

Tabla No. 2: Transacciones por arriba del rango intercuartil

Precio analizado	Valor Mínimo	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	Valor Máximo
88	70	76	82	86	90

Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

En este caso, el precio analizado es de 88 pero como se puede observar este valor sobrepasa al cuartil superior o percentil 75, el cual es de 86. Por lo tanto este precio no cumpliría con el principio de libre competencia.

2.13.2 Transacciones dentro del rango intercuartil

Las transacciones que se encuentran dentro del rango intercuartil son aquellas ubicadas dentro del percentil 25 y el percentil 75. Por ejemplo, si el precio analizado es de 80 y el cuartil inferior es de 76 y el cuartil superior es de 86, se entiende que el que monto bajo análisis si cumple con el principio de libre competencia por encontrarse dentro del rango.

Tabla No. 3: Transacciones dentro del rango intercuartil

Precio analizado	Valor Mínimo	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	Valor Máximo
80	70	76	82	86	90

Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

2.13.3 Transacciones por debajo del rango intercuartil

Para el caso de las transacciones que se encuentran por debajo del rango intercuartil, son aquellas que no alcanzan el valor del primer cuartil inferior o percentil 25. Por ejemplo, en este caso el precio analizado es de 72 y el cuartil inferior es de 76, por lo tanto este precio se encuentra por debajo del rango intercuartil y no cumpliría con el principio de libre competencia.

Tabla No. 4: Transacciones por debajo del rango intercuartil

Precio analizado	Valor Mínimo	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	Valor Máximo
72	70	76	82	86	90

Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

2.14 Métodos para aplicar el principio de libre competencia

Por medio de los métodos para aplicar el principio de libre competencia o métodos de precios de transferencia se puede determinar si las transacciones que realizan las entidades sujetas a dicha normativa se encuentran a valor de mercado.

De acuerdo al Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria se establece seis métodos para determinación del valor de las operaciones en

condiciones de libre competencia, a pesar de que en las Directrices de la OCDE solo se establecen cinco métodos.

A los métodos se les puede dividir como métodos tradicionales y no tradicionales.

Los métodos tradicionales son los métodos más confiables y directos para determinar si las transacciones entre partes relacionadas se realizaron bajo las mismas condiciones en comparación con las transacciones llevadas a cabo con terceros independientes. “Se considera que los métodos tradicionales basados en las operaciones son el medio más directo para determinar si las condiciones de las relaciones comerciales o financieras de las empresas asociadas se ajustan al principio de plena competencia.” (14:75) Los métodos tradicionales buscan la comparación ya sea de precios o de márgenes brutos y de características similares de productos. Entre los métodos tradicionales se encuentran: Método del precio comparable no controlado, método del costo adicionado y método del precio de reventa.

“Hay situaciones en las que los métodos basados en el resultado de las operaciones resultan más apropiados que los métodos tradicionales basados en las operaciones.” (14:75) Los métodos no tradicionales o métodos basados en utilidades son aquellos métodos que se utilizan cuando ninguno de los métodos tradicionales pudo ser aplicado debido a la complejidad de las operaciones.

Los métodos no tradicionales comparan la rentabilidad y no precios o márgenes brutos como es el caso de los métodos tradicionales. Los métodos de este grupo son el método de la partición de utilidades y el método del margen neto de la transacción.

“Por ejemplo, aquellos en los que cada una de las partes realiza aportaciones valiosas y únicas a la operación vinculada, o cuando las partes llevan a cabo

actividades muy integradas, lo que puede hacer que el método de la distribución del resultado resulte mucho más apropiado que un método unilateral.” (14:75), es decir, para aquellas operaciones que conlleven actividades estrechamente integradas sería factible analizar este tipo de operación con el método de la partición de utilidades.

Cabe mencionar que para efectos de la legislación guatemalteca aplicable a precios de transferencia se considera un sexto método, es decir el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías, este método se basa en comparar precios de commodities como lo son el oro, plata, cardamomo, café, entre otros, en el caso de las Directrices de la OCDE no se incluye este método.

Tabla No. 5: Comparativo de los métodos de precios de transferencia

Metodología para la determinación de Precios de Transferencia		
Decreto No. 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, artículo 59 y 60		Directrices de la OCDE
Artículo 59	1.a. Método del precio comparable no controlado	Método del precio libre comparable
	1.b. Método del costo adicionado	Método del coste incrementado
	1.c. Método del precio de reventa	Método del precio de reventa
	2.a. Método de la partición de utilidades	Método de la distribución del resultado
	2.b. Método del margen neto de la transacción	Método del margen neto operacional
Artículo 60	Método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías.	No lo incluye

Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

Cabe recalcar, al momento de realizar un análisis de transacciones y su respectiva aplicación de los métodos de precios de transferencia se debe respetar el orden de los métodos, es decir, al momento de seleccionar o

descartar algún método debe de observarse la prelación de métodos. Adicional, es importante aplicar aquel método que refleje mejor la realidad económica de las transacciones, también se debe considerar la disponibilidad de la información y el grado de fiabilidad de comparación entre operaciones relacionadas y no relacionadas.

A continuación se describe cada uno de los métodos para aplicar el Principio de Libre Competencia en Guatemala.

2.14.1 Método del precio comparable no controlado

El Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 59, numeral 1, literal a, lo define así “consiste en valorar el precio del bien o servicio en una operación entre personas relacionadas al precio del bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas independientes en circunstancias comparables, efectuando, si fuera necesario, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación.” (7:70)

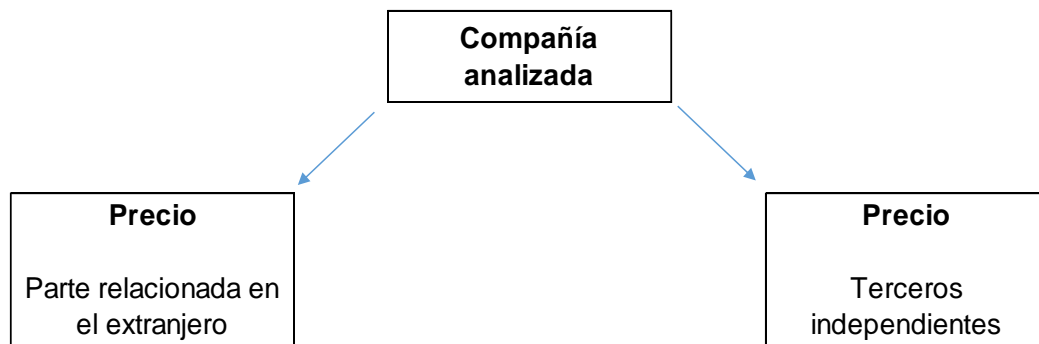
La OCDE lo define como “consiste en comparar el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios transmitidos o prestados en una operación no vinculada comparable en circunstancias también comparables.” (14:78)

Este método tiene como característica principal la comparación de precios ya sea de bienes o de servicios de la entidad bajo análisis de las transacciones con partes relacionadas contra las transacciones llevadas a cabo con terceros independientes.

Para efectos de aplicación del presente método debe considerarse las siguientes condiciones:

1. Los bienes o servicios a comparar deben ser idénticos, es decir que debe poseer las mismas características.
2. Debe considerarse la cadena de producción, distribución, volumen y condiciones similares.
3. Si existiere alguna diferencia, es decir por ejemplo de un precio CIF (cost, insurance and freight) o costo, seguro y flete a un precio FOB (free on board) o libre a bordo, deberán eliminarse estas diferencias por medio de ajustes.

Figura No. 1: Método del precio comparable no controlado



Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

2.14.2 Método del costo adicionado

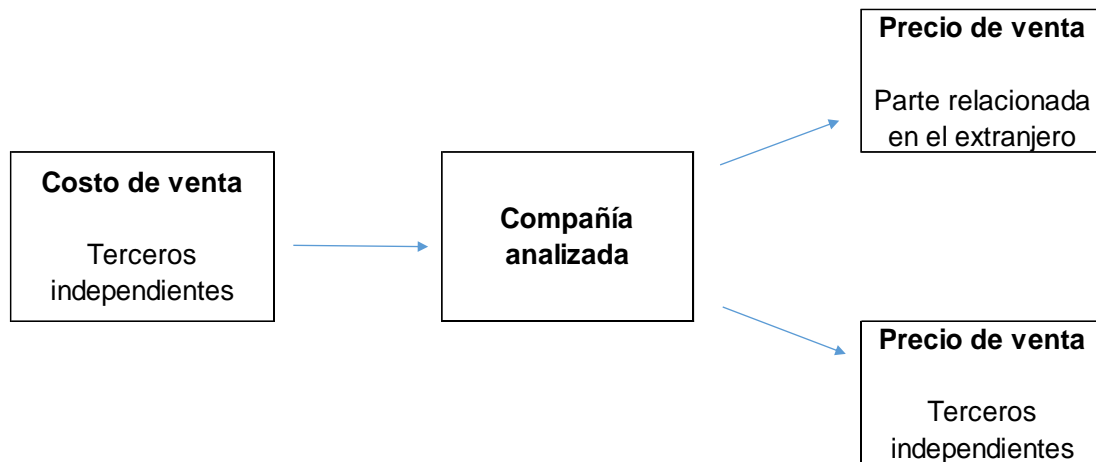
El presente método compara márgenes brutos y es utilizado principalmente por aquellas entidades que se dedican a la producción. Consiste en adicionar al costo de un producto, el margen que debiera aplicársele a transacciones entre entidades terceras independientes. Según el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 59, numeral 1, literal b, "consiste en incrementar el valor de adquisición o costo de producción de un bien o servicio en el margen habitual que obtenga el contribuyente en operaciones similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, en el

margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones comparables efectuando, si fuera necesario, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia considerando las particularidades de la operación.” (7:70)

Para la OCDE “El método del coste incrementado parte de los costes en que ha incurrido el proveedor de los bienes (o servicios) en una operación vinculada por los bienes transmitidos o los servicios prestados a un comprador asociado. Este coste se incrementa en un margen que le permita obtener un beneficio apropiado teniendo en cuenta las funciones desempeñadas y las condiciones de mercado.” (14:87) Es decir que se debe añadir al costo de producción de un bien o servicio, costo obtenido con un tercero independiente, el margen habitual que se da con entidades terceras independientes y con las relacionadas.

Este método no es tan estricto como el método del precio comparable no controlado, aquí podría compararse un producto o servicio que no sea exactamente idéntico, sin embargo, si debe observarse la cadena de producción, distribución, volumen y condiciones similares y si existiere alguna diferencia, es decir por ejemplo de un precio CIF a un precio FOB debe eliminarse estas diferencias por medio de ajustes razonables.

Figura No. 2: Método del costo adicionado



Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

2.14.3 Método del precio de reventa

Este método compara márgenes brutos de reventa y es utilizado por aquellas entidades que se dedican a la distribución o comercialización o reventa de bienes. Según el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 59, numeral 1, literal c, versa lo siguiente “Consiste en sustraer del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones comparables, efectuando, si fuera necesario, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia considerando las particularidades de la operación.” (7:71)

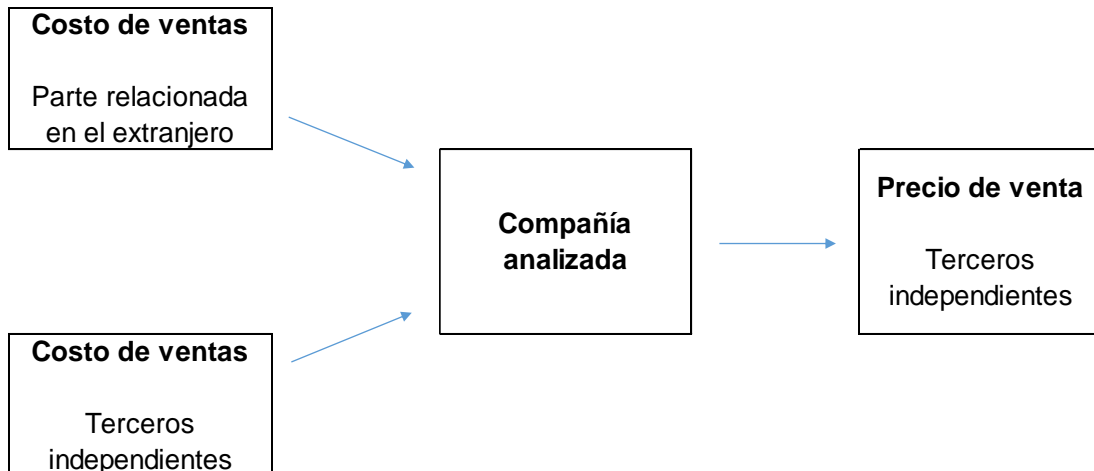
“El método del precio de reventa se inicia con el precio al que se ha adquirido a una empresa asociada un producto que se vende después a una empresa independiente. Este precio (el precio de reventa) se reduce en un margen bruto apropiado (el “margen del precio de reventa”) representativo de la cuantía con

la que el revendedor pretende cubrir sus costes de venta y gastos de explotación (...)" (14:81)

Este método es utilizado en los casos en donde se realizan compras de un determinado producto a terceros independientes y a partes relacionadas, por su parte, no es recomendable que el revendedor altere o transforme dicho producto que por último será vendido a un tercero independiente.

Al igual que el método del costo adicionado, este método considera en menor grado la similitud del producto, sin embargo, si debe observarse la cadena de producción, distribución, volumen y condiciones similares y si existiere alguna diferencia, es decir por ejemplo de un precio CIF a un precio FOB debe eliminarse estas diferencias por medio de ajustes.

Figura No. 3: Método del precio de reventa



Fuente: Elaboración propia con base a la investigación.

2.14.4 Método de la partición de utilidades

El Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 59, numeral 2, literal a, lo define como “consiste en asignar, a cada parte relacionada que realice de forma conjunta una o varias operaciones, la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones. Esta asignación se hace en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares. Para la selección del criterio más adecuado, se puede considerar los activos, ventas, gastos, costos específicos u otra variable que refleje adecuadamente lo dispuesto en este párrafo.” (7:71)

Por lo tanto, este método distribuye la utilidad o la pérdida operativa procedente de la transacción analizada de acuerdo a funciones o riesgos incurridos en dicha operación. Este método se utiliza para analizar aquellas funciones difíciles de segmentar o que están estrechamente integradas entre las relacionadas. Así lo menciona la OCDE “constituye un método para abordar las operaciones estrechamente integradas, respecto de las que no sería posible aplicar un método unilateral.” (14:113)

La distribución de la utilidad o pérdida se puede efectuar de acuerdo a criterios como lo son las ventas, costos, gastos, activos implicados, riesgos asumidos o funciones desempeñadas por las partes relacionadas.

Un ejemplo claro para la aplicación de este método se da en la industria de la televisión, ya que existen grupos empresariales que tienen entidades en diferentes países y para la producción de un programa de televisión acuerdan aportar capital y el retorno de ese capital se realiza con base al mismo capital invertido que realiza cada entidad.

Para la aplicación de este método se puede utilizar fuentes externas para realizar el análisis, como pueden ser Acuerdos Joint – Venture, acuerdos

celebrados o contratos entre entidades independientes y que sean de información pública.

También puede utilizarse la información contable correspondiente a la parte relacionada en el extranjero, sin embargo, es necesario considerar que al utilizar los estados financieros como base de comparación deben de tener los mismos principios contables, misma moneda y deben de partir de los mismos supuestos para todas las entidades involucradas.

Cabe resaltar que este es uno de los métodos menos utilizados al aplicar análisis de precios de transferencia por la complejidad que presenta.

2.14.5 Método del margen neto de la transacción

Este método analiza el margen neto, es decir la utilidad o pérdida operativa obtenida por la entidad en operaciones no controladas comparables. La información de las entidades comparables puede ser extraída de bases de datos públicas o de bolsas de valores de las cuales se puede obtener información de contratos, intereses, precios e información financiera y contable de entidades comparables.

El método del margen neto de la transacción según el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 59, numeral 2, literal b, establece “Consiste en atribuir a las operaciones realizadas con una persona relacionada el margen neto que el contribuyente o, en su defecto, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones. El margen neto se calcula sobre costos, ventas o la variable que

resulte más adecuada en función de las características de las operaciones.”
(7:71)

Este método “estudia el beneficio neto calculado sobre una magnitud apropiada (por ejemplo los costes, las ventas o los activos) que un contribuyente obtiene por razón de una operación vinculada (...)”. (14:94)

El análisis de este método radica en la comparación de un indicador de rentabilidad obtenido por la entidad bajo análisis con el rango intercuartil construido a partir de los indicadores de rentabilidad obtenidos por entidades comparables seleccionadas que realizan funciones y afrontan riesgos similares.

Para considerar aplicar este método se debe de tomar en cuenta la similitud de las actividades económicas (manufactura o distribución), productos o servicios similares, nivel de mercado, activos utilizados, riesgos asumidos, entre otros.

El indicador de rentabilidad elegido, debe reflejar la rentabilidad obtenida por la entidad bajo análisis, entre los indicadores de rentabilidad utilizados se pueden mencionar:

1. Margen operativo
2. Costo adicionado neto
3. Razón berry
4. Retorno sobre activos

2.14.6 Método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías

Este método es una variante del método del precio comparable no controlado, ya que realiza una comparación de precios pero en este caso de commodities siendo estas materias primas como los productos agrícolas, el cardamomo, petróleo, oro, plata, entre otros.

El Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 60 hace referencia a este método de la siguiente forma:

“En el caso de importaciones, el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen.

En el caso de exportaciones, el precio de las mercancías exportadas se calcula de acuerdo a la investigación de precios internacionales, según la modalidad de contratación elegida por las partes a la fecha del último día de embarque, salvo prueba de que la operación se cerró en otra fecha. A estos efectos, la única fecha admitida es la del contrato, pero sólo si éste ha sido reportado a la Administración Tributaria, en el plazo de tres (3) días después de suscrito el mismo.

Cuando en una operación de exportación entre partes relacionadas intervenga un intermediario que no tenga presencia real y efectiva en su país de residencia o no se dedique de forma mayoritaria a esta actividad de intermediación, se considera que el mismo está relacionado con el exportador en el sentido del artículo, definición de partes relacionadas de este libro.

Los precios de estas operaciones, se expresan en Quetzales al tipo de cambio que rija el día de la liquidación de las divisas en un banco del sistema; de lo

contrario se determinará al tipo de cambio de referencia que rija el día o fecha del embarque o del contrato.” (7:72)

Para el caso de las importaciones, los precios de las mercancías no pueden ser superiores al precio base contenido en parámetro internacional respecto a la fecha de compra en el lugar de origen. La fecha de compra es la del último día de embarque de la mercancía o en su defecto la del día anterior en que se realizó la cotización, salvo prueba que la compra se cerró en una fecha diferente.

En el caso de las exportaciones, los precios de las mercancías deben estar calculados de acuerdo a precios internacionales. Este método considera el valor de cotización en el mercado internacional a la fecha del último día de embarque, salvo prueba de que la operación se cerró en otra fecha. A estos efectos, la única fecha aceptada es la del contrato, pero sólo si éste ha sido reportado a la Administración Tributaria, en el plazo de tres días después de suscrito el mismo.

2.15 Selección y descarte de los métodos para aplicar el principio de libre competencia

La selección del método para el análisis de precios de transferencia se realizará en función de la información disponible y de las operaciones bajo análisis.

En el caso específico de Guatemala, debe realizarse prelación de métodos, es decir, se deben aplicar en el orden que establece el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y se debe de justificar la aplicación del o de los métodos o el descarte de los mismos en el estudio de precios de transferencia. Primero debe evaluarse si es posible analizar las operaciones utilizando los

métodos tradicionales, de lo contrario, debe evaluarse el aplicar alguno de los métodos no tradicionales.

Así lo expone el Licenciado Cristián Novales “El artículo 59 de la LAT y 50 de RLAT establece que cuando existan operaciones comparables o bien no se tenga información ya sea porque no está publicada o bien por inexistencia y no se pueda aplicar los métodos de precio comparable no controlado, costo adicionado y precio de reventa, se deberá aplicar los métodos sobre partición de utilidades y margen neto de la transacción según la operación que se esté analizando. Es importante señalar que el artículo 50 de RLAT indica expresamente que “este orden debe ser observado siempre”. Por lo que la jerarquía o bien prevalencia de los primeros métodos sobre el cuarto y quinto método debe ser siempre acatado por el contribuyente sin excepción alguna. Así mismo, debe apuntarse que el contribuyente deberá justificar ante la Administración Tributaria en su estudio de precios de transferencia, el descarte de los métodos que no utilizó para comparar operaciones.” (12:272)

Es importante mencionar que al momento de una fiscalización por parte de la autoridad tributaria, el contribuyente es quien debe demostrar que las transacciones entre entidades relacionadas se realizan a valor de mercado al momento de aplicar alguno de los métodos. Al respecto de lo anterior, la administración tributaria evaluará si el método aplicado a las operaciones entre relacionadas es el más objetivo de acuerdo al tipo de operación llevada a cabo.

2.16 Selección del indicador de rentabilidad

Las Directrices de la OCDE al respecto indican “Como cuestión de principio, al determinar el indicador de beneficio neto para la aplicación del método del margen neto operacional únicamente deben tenerse en cuenta aquellos elementos que (a) están directa o indirectamente relacionados con la

operación vinculada objeto de análisis y (b) están relacionados con la explotación de la actividad.” (14:102)

Por ende, la aplicación del margen neto de la transacción que consiste en la comparación de niveles de rentabilidad de la entidad bajo análisis con el obtenido por las entidades comparables independientes, debe reflejar la rentabilidad obtenida de la manera más objetiva de acuerdo al análisis realizado de las operaciones entre relacionadas y con sus actividades.

Los indicadores de rentabilidad utilizados tal como lo mencionan las Directrices de la OCDE son:

1. Margen Operativo (Operating Margin) relaciona el margen operativo dividido las ventas totales. Este indicador es utilizado para analizar operaciones de egreso.
2. Costo Adicionado Neto (Net Cost Plus) relaciona el margen operativo dividido los costos más gastos totales. Este indicador es utilizado para analizar operaciones de ingreso.
3. Razón Berry (Berry Ratio) relaciona el margen bruto dividido los gastos totales. Este indicador es de utilidad en las actividades de intermediación en las que un contribuyente adquiere bienes a una relacionada y los vende a otra entidad relacionada.
4. ROA (Return Over Assets) relaciona el margen operativo dividido los activos operativos. Es utilizado por aquellas entidades que posean actividades de fabricación u otras con fuerte utilización de activos y en las actividades financieras con fuerte utilización de capital.

2.17 Estudio y anexo de precios de transferencia

Entre una de las obligaciones formales de precios de transferencia en Guatemala es la presentación de un estudio de precios de transferencia por cada año fiscal, al momento que la administración tributaria lo requiera. Este es un documento que debe demostrar el cumplimiento del Principio de Libre Competencia respecto de las operaciones realizadas con las partes relacionadas durante el ejercicio fiscal bajo análisis.

Así lo establece el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 65 de su reglamento "Se debe entender que la información y el análisis suficiente a que se refieren los artículos 65, 66 y 67 de la Ley, para demostrar y justificar la correcta determinación de los precios, los montos de las contraprestaciones o los márgenes de ganancia en sus operaciones con partes relacionadas debe estar contenida en un informe único denominado "Estudio de precios de transferencia." (1:163)

En la actualidad, y durante la vigencia de la normativa de precios de transferencia en Guatemala, la Administración Tributaria ha requerido los estudios de precios de transferencia a los contribuyentes afectos por los años 2013, 2015, 2016 y 2017 en formato PDF-texto el cual debe presentarse en un CD no regrabable, adicional ha solicitado que también se agreguen los papeles de trabajo en donde se han realizado los análisis de los métodos aplicados en las operaciones con partes relacionadas así como también cuadros y gráficos contenidos en dicho estudio, estados financieros tanto del contribuyente como de las entidades comparables, entre otra información relevante del contribuyente y que se encuentra contenida en el estudio.

Como se indicaba anteriormente, la SAT ha publicado en su página web una guía que debe utilizarse en conjunto con la ley para la elaboración de los estudios de precios de transferencia, ya que da a conocer lineamientos y

requisitos que deben de contener como mínimo los estudios de precios de transferencia de los contribuyentes. Entre la información requerida para el estudio de precios de transferencia se puede mencionar:

1. Carta de presentación
2. Contenido del estudio de precios de transferencia
 - a. Carátula.
 - b. Resumen ejecutivo
 - c. Información relativa al grupo empresarial al que pertenece (si le aplica)
 - d. Información relativa a la parte analizada, identificación de partes relacionadas y su criterio de vinculación
 - e. Identificación completa de la parte analizada
 - f. Matriz de partes relacionadas y su criterio de vinculación
 - g. Análisis de comparabilidad de la parte analizada por transacción
 - h. Análisis económico
 - i. Entre otros.

En cuanto al anexo de precios de transferencia, el reglamento de la ley en mención indica que: “Artículo 64. Anexo a la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta, sobre partes relacionadas. Conforme a lo establecido en el artículo 65 numeral 1 de la Ley, los contribuyentes que manifiesten en su declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta que realizan operaciones con partes relacionadas en el extranjero deberán adjuntar a la misma un anexo con la información que para el efecto dispondrá la Administración Tributaria.” (1:163)

“La información que el contribuyente ingrese en este anexo debe ser la misma que contiene el Estudio de Precios de Transferencia, que corresponde a lo

establecido en los artículos 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y los artículos 64 y 65 del Acuerdo Gubernativo Número 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República, que establece el Impuesto Sobre la Renta.” (19)

El estudio de precios de transferencia es la base sobre la cual debe llenarse el anexo a la declaración jurada anual del impuesto Sobre la Renta, sobre partes relacionadas, es decir, de dicho estudio debe extraerse la información que debe ingresarse en el anexo que pone a disposición de los contribuyentes la Administración Tributaria en su agencia virtual, este anexo debe declararse a más tardar el 31 de marzo de cada año en conjunto con la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta.

Entre la información general que debe ingresarse en el anexo se encuentra:

1. Información del contribuyente
2. Información del grupo empresarial
3. Información de los socios
4. Información de las partes relacionadas
5. Información de otras partes relacionadas
6. Información de las operaciones (incluye el ingreso de la información financiera de las comparables).

2.18 Ajustes derivados de la aplicación de precios de transferencia

Un ajuste es una modificación al precio de una transacción con sus partes relacionadas al valor que hubiera correspondido realizarla con partes terceras independientes en operaciones comparables. Al respecto de la autoridad fiscal guatemalteca, esta tiene la facultad de ajustar las operaciones con partes relacionadas de los contribuyentes afectos que no pacten operaciones a valor

de mercado. Los ajustes pueden ser primarios, bilaterales, secundarios o correlativos.

2.18.1 Ajustes primarios

Estos ajustes se realizan con el fin de cumplir con el principio de plena competencia y es realizado por las administraciones tributarias en aquellas transacciones que se encuentran fuera del rango intercuartil.

El rango intercuartil es calculado con base a las operaciones con terceros independientes del contribuyente o en su caso sobre las entidades comparables independientes. Si se encontrara dentro del rango intercuartil, el cual comprende el cuartil inferior, mediana y cuartil superior, no se procederá a realizar ningún ajuste ya que cumple con el principio de plena competencia. Al respecto, el reglamento del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria indica “Si los resultados de una operación controlada se encuentran fuera del rango de plena competencia, la Administración Tributaria puede hacer las determinaciones que ajusten el resultado del contribuyente controlado, al punto más apropiado que se encuentre en plena competencia; salvo que el contribuyente logre demostrar con nuevos elementos que sus resultados están dentro del rango intercuartil establecido por un precio comparado no controlado confiable. En caso contrario, el ajuste se hará ordinariamente equiparando el precio al valor de la mediana de todos los resultados.” (1:155), es decir, que para el caso de Guatemala, al momento de una fiscalización de precios de transferencia, la Administración Tributaria realizará el ajuste al impuesto sobre la renta llevando el precio establecido por el contribuyente a la mediana determinada en el rango intercuartil.

“Son ajustes primarios aquellos producidos como consecuencia directa del no cumplimiento del principio de plena competencia; en ese sentido, mediante

este ajuste se buscará incrementar las ganancias (traducidas en precios, márgenes o contraprestaciones) que se encontraron por debajo del valor del mercado y disminuir los gastos deducibles que se pactaron por encima del valor de mercado; todo ello con la finalidad de nivelar la base imponible sobre la cual se calculará el impuesto a la renta.” (12:37)

Así mismo el glosario de las Directrices de la OCDE lo define así: “Ajuste de los beneficios imponibles de una sociedad realizado por una administración tributaria de una primera jurisdicción, en virtud de la aplicación del principio de plena competencia, a operaciones en las que participa una empresa asociada de una segunda jurisdicción tributaria.” (14:31)

2.18.2 Ajustes bilaterales

Los ajustes bilaterales son aquellos que son realizados por el ente fiscalizador al contribuyente y a la parte relacionada. Por ejemplo, en un país en donde se apliquen precios de transferencia a nivel local, la misma autoridad tributaria podría ajustar a ambas entidades.

“El ajuste bilateral se da cuando los efectos de la administración tributaria afectan tanto al contribuyente analizado (fiscalizado) como a su contraparte (con quien se pactó la transacción).” (12:38)

2.18.3 Ajuste secundario

Este ajuste es el que es aplicado a aquellas transacciones secundarias como lo son por ejemplo la distribución de dividendos.

“Se define como ajuste secundario a aquel que resulta de la aplicación de un impuesto a una operación secundaria.” (12:40)

2.18.4 Ajuste correlativo

Las Directrices de la OCDE lo define como: “Ajuste de los beneficios imponible de una sociedad realizado por una administración tributaria de una primera jurisdicción, en virtud de la aplicación del principio de plena competencia, a operaciones en las que participa una empresa asociada de una segunda jurisdicción tributaria.” (14:31)

El ajuste correlativo se produce como resultado del ajuste primario realizado por la administración tributaria y es reconocido por la contraparte en una operación controlada con el fin de distribuir las ganancias de forma objetiva entre ambos países. Aplica para aquellos países que han formado Convenios para evitar la Doble Imposición.

2.19 Acuerdos de precios por anticipado

Los acuerdos de precios por anticipado (APA) es un acuerdo que solicita el contribuyente a la administración tributaria para determinar previamente los métodos de precios de transferencia a aplicar o las condiciones para determinar anticipadamente los precios de transferencia.

Entre las ventajas del APA se encuentran:

1. Eliminan la incertidumbre
2. Hay cooperación entre la administración tributaria y los contribuyentes
3. Objetividad en las revisiones, evita largas y costosas inspecciones, y
4. Eliminan la doble imposición.

Según el artículo 63 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, como primer paso se debe realizar la solicitud a la administración tributaria; por consiguiente la administración resuelve, es decir aprueba,

deniega o solicita alguna modificación; luego, al ser aprobado surte efecto para cuatro años máximo y la administración tributaria debe resolver dentro de treinta días a partir de la solicitud.

1. “Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que determine la valoración de las operaciones entre personas relacionadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta del contribuyente que se fundamente en el valor que habrían convenido partes independientes en operaciones similares.
2. La Administración Tributaria tendrá la facultad para instruir y resolver este procedimiento.
3. La Administración Tributaria puede aprobar la propuesta, denegarla o modificarla con la aceptación del contribuyente.
4. Este acuerdo surte efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe y tiene validez durante los períodos de liquidación que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los cuatro (4) períodos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, puede determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones del período en curso.
5. La propuesta a que se refiere este artículo puede entenderse desestimada una vez transcurrido el plazo de treinta (30) días a partir de la solicitud, sin perjuicio de la obligación de resolver el procedimiento de acuerdo con el numeral 3.” (7:74)

“El objetivo principal de los acuerdos es que el contribuyente presente una propuesta a la Administración Tributaria en la que fundamente el valor de operaciones entre partes relacionadas previo a su realización y que dicho valor refleje que es el mismo que pactarían con independientes en operaciones similares previa aprobación de la Administración.” (12:303)

2.20 La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– como ente fiscalizador del proceso de precios de transferencia

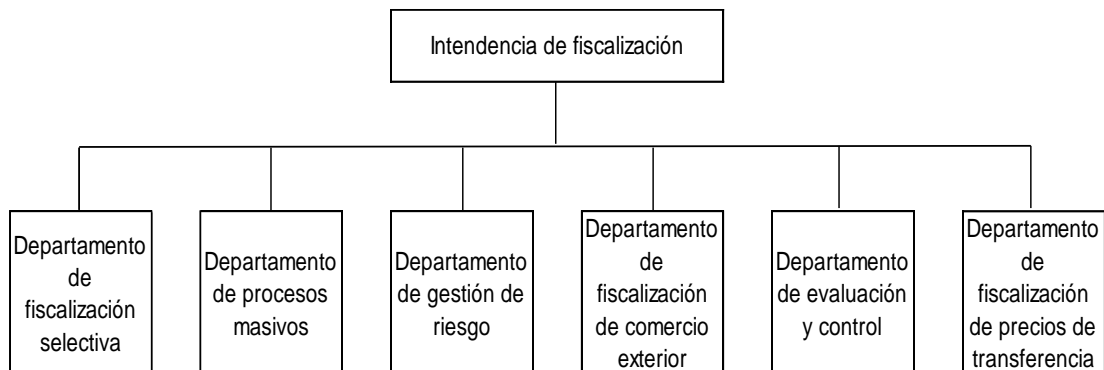
La Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- como autoridad tributaria guatemalteca, es una entidad estatal descentralizada encargada de regulación y de la administración fiscal y del sistema aduanero, de la recaudación de impuestos y de establecer mecanismos de verificación de precios, entre otros. Así lo indica el licenciado Alveño: “La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.” (3:316)

Entre una de las funciones de los órganos y dependencias de la SAT concernientes a precios de transferencia se encuentra a cargo de la Intendencia de Fiscalización: “La Intendencia de Fiscalización es la dependencia encargada de desarrollar y aplicar las competencias que la SAT tiene en materia de supervisión, inspección, verificación y determinación del cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras sustantivas y formales.” (3:318)

Adicional a ello, SAT cuenta con el departamento de fiscalización de precios de transferencia que es el encargado de recopilar información de los contribuyentes que se encuentran afectos a dicha normativa, es decir, de solicitar información de los contribuyentes respecto de sus precios de transferencia con sus partes relacionadas, así como también de realizar auditorías para verificar que la información presentada por los contribuyentes

en los estudios de precios de transferencia y en el anexo de precios de transferencia sea verídica.

Figura No. 4: Estructura organizacional de la Intendencia de Fiscalización



Fuente: Portal de la SAT (17)

Entre las industrias fiscalizadas por SAT se encuentran: la industria agroindustrial, de combustible, tabaco y manufactura para el año fiscal 2013.

2.21 Facultades del ente fiscalizador en el proceso de precios de transferencia

En el artículo 55 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria se establece: “La Administración Tributaria puede comprobar si las operaciones realizadas entre partes relacionadas se han valorado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior y efectuar los ajustes correspondientes cuando la valoración acordada entre las partes resultare en una menor tributación en el país o un diferimiento de imposición; de los ajustes realizados conferirá audiencia al obligado dentro del procedimiento de determinación de

la obligación tributaria por la Administración, establecido en el Código Tributario.” (7:66)

La Superintendencia de Administración Tributaria podrá requerir toda aquella documentación que considere necesaria por los medios legales establecidos para comprobar que las operaciones entre relacionadas cumplan con el principio de plena competencia y por lo tanto no exista una menor tributación derivada de precios de transferencia, de existir perjuicio o una menor tributación, SAT realizaría los ajustes correspondientes al Impuesto sobre la Renta en pro de la recaudación de tributos realizados por el fisco.

2.21.1 Recalificación de operaciones derivadas del proceso de precios de transferencia

“La Administración Tributaria está facultada para recalificar la operación de acuerdo con su verdadera naturaleza, de conformidad con los procedimientos del Código Tributario, si la realidad económica de la operación difiere de su forma jurídica, o que los acuerdos relativos a una operación, valorados globalmente, difieren sustancialmente de los que hubieran adoptado personas independientes y la estructura de aquella operación, tal como se presenta, impide a la Administración Tributaria determinar el precio de transferencia apropiado.” (7:73)

El contribuyente tiene que demostrar a la SAT, cuando esta última lo requiera, que las operaciones ya sea de importaciones o exportaciones tanto de bienes o de servicios entre partes relacionadas reflejan su verdadera naturaleza económica, que las transacciones entre relacionadas efectivamente se hayan llevado a cabo y que hayan sido realmente necesarias para la generación de renta gravada.

2.21.2 Información y documentación solicitada por el ente fiscalizador en el proceso de precios de transferencia

Tal como se menciona anteriormente, la SAT tiene la facultad de solicitar toda aquella información que considere necesaria para verificar que las transacciones entre partes relacionadas se estén realizando a valor de mercado.

Entre la información que puede solicitar es el estudio de precios de transferencia, anexos de precios de transferencia, declaración anual de ISR, estados financieros, declaraciones aduaneras, retenciones de ISR no domiciliados, libros contables y cualquier otro tipo de información que considere necesarios.

SAT durante el año 2016 y 2017 ha solicitado información y ha auditado a aquellos contribuyentes que presenten el siguiente comportamiento:

1. Contribuyentes que llenaron y declararon el anexo de precios de transferencia.
2. Contribuyentes que no llenaron y no declararon el anexo de precios de transferencia.
3. Contribuyentes que realizaron operaciones en años anteriores y no realizaron operaciones en años posteriores.
4. Contribuyentes que realizan operaciones con países de nula o de baja tributación.
5. Contribuyentes que presentan pérdidas recurrentes.
6. Contribuyentes que realicen operaciones con entidades extranjeras.
7. Indicios de exclusividad.

2.21.3 Requerimiento de información y obligaciones formales sobre precios de transferencia

SAT puede requerir toda información o documentación relacionada con precios de transferencia dentro del plazo de 20 días hábiles contados a partir del siguiente día de recibido el primer requerimiento.

Cabe resaltar que toda información y documentación proporcionada por los sujetos pasivos a la SAT y a sus dependencias deben de mantenerse de forma confidencial, en otros términos, la Administración Tributaria no puede revelar ningún dato proporcionado por los contribuyentes a terceras personas. Así lo establece la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 24: “La correspondencia de toda persona, sus documentos y libros son inviolables. Sólo podrán revisarse o incautarse, en virtud de resolución firme dictada por juez competente y con las formalidades legales. Se garantiza el secreto de la correspondencia y de las comunicaciones telefónicas, radiofónicas, cablegráficas y otros productos de la tecnología moderna. Los libros, documentos y archivos que se relacionan con el pago de impuestos, tasas y arbitrios y contribuciones, podrán ser revisados por la autoridad competente de conformidad con la ley. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas, con excepción de los balances generales, cuya publicación ordene la ley. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo no producen fe ni hacen prueba en juicio.” (4:9)

Según lo establece el Código Tributario en el artículo 98 inciso 1 la SAT podrá solicitar: “1. Requerir informe de cualquier persona individual o jurídica, esté o no inscrita como contribuyente o responsable y en su caso, declare los tributos

que de acuerdo con las leyes le corresponda.” (6:46), es decir, SAT podrá requerir el estudio de precios de transferencia como tal.

Adicional el artículo 100 del Código Tributario hace referencia a:

1. Libros, documentos y archivos, o sistemas de contabilidad del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de la obligación tributaria. Podrá revisar la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital del contribuyente, y requerir y obtener de este toda la información necesaria, incluso por los mismos medios, para establecer su verdadera situación económica.
2. Informaciones referentes a volúmenes o cantidades y valores de los bienes que se importen o exporten.
3. Tiene la facultad de requerir del contribuyente y éste está obligado a presentar copias, fotocopias, copias electrónicas o por cualquier otro medio, de la documentación y archivos almacenados en papel o medios magnéticos, ópticos u otros dispositivos de almacenamiento digital.” (6: 52)

El artículo 112 del Código Tributario indica: “Los contribuyentes y responsables están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán: 1. Cuando las leyes lo establezcan: a) Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.” (6:57)

Para efectos de precios de transferencia, la información solicitada a los contribuyentes es la relativa a:

1. Propiamente del Contribuyente.
2. Grupo empresarial al que pertenezca el contribuyente.

Con base a los artículos 66 y 67 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, la información y análisis suficiente para demostrar y justificar la correcta determinación de precios de transferencia será la siguiente:

- Identificación completa del contribuyente y de las distintas partes relacionadas con el mismo; que incluya: Antecedentes, estructura accionaria, participación en el grupo empresarial, descripción del negocio del contribuyente, Código de la Clasificación Industrial Uniforme SIC (clasificación de empresas según su actividad económica), productos y/o servicios, clientes y proveedores, descripción de la industria a la que pertenece, situación competitiva.
- Descripción detallada de la naturaleza, características e importe de sus operaciones con partes relacionadas con indicación del método o métodos de valoración empleados. En el caso de servicios, incluir una descripción e identificación de los distintos servicios, su naturaleza, el beneficio o utilidad que puedan producirle al contribuyente, el método de valoración acordado y su cuantificación.
- Análisis económico, incluyendo entre otros, lo siguiente: Selección de las comparables, base o bases de datos utilizadas, otras fuentes de información utilizadas, criterios de selección de las comparables, resumen de búsqueda en base de datos, matriz de rechazo, matriz de aceptación, selección de indicador financiero, ajustes realizados, análisis intercuartil, rango de plena competencia, análisis de los resultados y conclusiones.
- Información y documentación relativa al grupo empresarial al que pertenece el contribuyente debe comprender: Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, identificación de las personas que dentro del grupo empresarial, realicen operaciones que afecte a las del contribuyente, descripción general de la naturaleza e

importe de las operaciones entre las empresas del grupo, en cuanto afecten a las operaciones en que intervenga el contribuyente, descripción general de las funciones y riesgos de las empresas del grupo, descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia si las hubiera o, en su defecto, la descripción de los métodos utilizados en las distintas operaciones, relación de los contratos de prestación de servicios entre partes relacionadas y cualesquiera otros que el contribuyente sea parte o, no siéndolo, le afecten directamente, relación de acuerdos de precios por anticipado e informe anual.

- Estados financieros de las comparables, cuadros y anexos que se encuentren incorporados en el estudio de precios de transferencia y estados financieros del contribuyente.

Dicha información debe ser presentada a la SAT dentro del tiempo establecido, por medio de un CD no regrabable.

Como se mencionó anteriormente “(...) la información y documentos que obtenga o requiera SAT en su calidad de ente recaudador del impuesto, no podrán ser revelados o utilizados para comparar operaciones entre partes relacionadas de un contribuyente distinto al que presentó dicha información con el objeto de justificar el pago de sus impuestos, ni en la parte administrativa ni judicial.” (12:268), por ende, la SAT no tiene permitido utilizar como información comparable la información y documentos proporcionados por otros contribuyentes pues violaría la confidencialidad de dicha información.

2.21.4 Sanciones derivadas del proceso de precios de transferencia

Para determinar las sanciones por la no presentación de la información de precios de transferencia en el momento que la Administración Tributaria lo solicite, es decir, dentro del plazo de 20 hábiles luego de enviado el primer

requerimiento de información al contribuyente solicitando toda la información pertinente, la SAT realizará un segundo requerimiento pero en este caso otorgará un plazo de 03 días. Si el contribuyente tampoco realiza la presentación de dicha información en este último plazo, se constituirá resistencia a la acción fiscalizadora, tal como lo establece el artículo 93 del Código Tributario: “Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.” (6:39)

“Se considera acciones de resistencia:

1. Impedir u obstaculizar las actuaciones o diligencias necesarias, para que la Administración Tributaria pueda determinar, fiscalizar y recaudar los tributos.
2. Negarse a proporcionar información e impedir el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, necesarios para establecer la base imponible de los tributos (...)” (6:39)

“SANCIÓN: Multa equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual, trimestral o anual declarado en el régimen del impuesto a fiscalizar (...)” (6:40)

“Si para el cumplimiento de lo requerido por la Administración Tributaria, es necesaria la intervención de Juez competente, se aplicará lo dispuesto en la resistencia a la acción fiscalizadora tipificada en el Código penal.” (6:40)

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR

3.1 Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor (CPA) en el grado de licenciado, es un profesional universitario egresado de la facultad de Ciencias Económicas, con amplios conocimientos en contabilidad, auditoría, finanzas, entre otros, por tal razón, su formación académica le permite ser un profesional multidisciplinario, con un campo de acción extenso en el cual puede desempeñarse.

Es un profesional imprescindible para las organizaciones, dedicado a aplicar, analizar e interpretar información contable, financiera, fiscal o administrativa, con la finalidad de diseñar e implementar instrumentos y mecanismos de apoyo a las directivas de dichas organizaciones en el proceso de la toma de decisiones.

En el desarrollo de su labor profesional, el Contador Público y Auditor debe poseer las siguientes características:

1. Cuidado y diligencia profesional
2. Ética profesional
3. Educación continua y actualizada
4. Capacidad para la toma de decisiones
5. Seguridad en sí mismo
6. Creatividad
7. Amplio criterio
8. Independencia mental
9. Competitividad
10. Habilidad profesional

11. Liderazgo
12. Debe ser crítico
13. Analítico
14. Entre otras características.

3.2 Ámbito de aplicación de los servicios prestados por el Contador Público y Auditor

Sus conocimientos, habilidades y actitudes le permiten desenvolverse en diversos ámbitos como lo es:

1. Contabilidad
2. Auditoría
3. Asesoría
4. Consultoría
5. Entre otros.

3.2.1 Contador Público y Auditor en el ámbito contable

Su ámbito de aplicación es en el área de la contabilidad, es decir, es un profesional capacitado para manejar, analizar e interpretar la información contable de una entidad, con la finalidad de generar reportes para la gerencia que conllevan a la toma de decisiones administrativas, financieras, fiscales, entre otros.

Se puede desarrollar en la contabilidad de costos, contabilidad bancaria, contabilidad financiera, entre otros.

3.2.2 Contador Público y Auditor en el ámbito de la auditoría

Su ámbito de aplicación es revisar, examinar y evaluar los resultados obtenidos de forma administrativa, fiscal y financiera de una entidad, con el fin de proporcionar una opinión profesional sobre la imagen fiel de una entidad y proporcionar observaciones y recomendaciones.

La participación de este profesional en este ámbito es de mucha importancia, ya que evalúa la razonabilidad de la situación financiera de las empresas para las cuales presta sus servicios.

Los auditores se pueden dividir en:

- **Auditores externos:**

Por lo general, son aquellos profesionales que prestan sus servicios de forma independiente o que pertenecen a una entidad o firma de auditoría, su función es emitir una opinión sobre los estados financieros de una empresa, por lo cual el informe que emite para los clientes que requieren de sus servicios debe ser con absoluta independencia de criterio.

- **Los auditores internos:**

Son empleados de la entidad que auditan, su función es la de prevenir y detectar fraudes antes de que sucedan, agregar valor y mejorar las operaciones de una entidad. El auditor interno ayuda con la mejora de procesos de gestión de riesgo, control interno y gobierno.

3.2.3 Contador Público y Auditor en el ámbito de la asesoría

Se entiende por asesoría, al servicio que presta un profesional que tiene como objetivo brindar recomendaciones, asistir, sugerir y aconsejar, en el ámbito para el cual se especializa, en una determinada empresa. En este aspecto, el Contador Público y Auditor brinda el asesoramiento de una materia específica

y sobre dicha materia emite una opinión no vinculante relativa a temas permanentes a largo plazo, en las que el conocimiento y la experiencia del CPA son determinantes.

Existen diferentes tipos de asesoría, entre las cuales se pueden mencionar:

- Asesoría financiera
- Asesoría jurídica
- Asesoría contable
- Asesoría de recursos humanos
- Asesoría administrativa
- Asesoría informática
- Entre otros.

3.2.4 Contador Público y Auditor en el ámbito de la consultoría

La consultoría es un servicio al que recurren las empresas con el fin de solucionar problemas. Es un trabajo que el Contador Público y Auditor puede desempeñar por sus amplios conocimientos en contabilidad y auditoría, por poseer diversas habilidades y la capacidad necesaria para la resolución de problemas de una entidad que requiera de los servicios de consultoría en algún tema en específico.

El Contador Público y Auditor como consultor debe evaluar el potencial de la entidad para la cual presta sus servicios y su posible crecimiento, es decir hacia donde va la empresa, debe elaborar un diagnóstico de la entidad para exponer la realidad de la misma a los principales directivos, debe establecer una relación de consultoría basada en la confianza, dar seguimiento al problema y buscar la solución del mismo.

3.3 La consultoría

Como se menciona anteriormente, la consultoría es un servicio en donde los funcionarios de una entidad recurren a un profesional capacitado con el fin de solucionar sus necesidades empresariales.

Otros conceptos de consultoría

- Es el servicio prestado por un especialista en algún tema en particular para resolver un problema empresarial, basándose en su experiencia, habilidad y oficio.
- La intervención planificada en una entidad, con el objetivo de identificar los problemas existentes y de establecer las medidas que se consideren necesarias para la solución de los problemas detectados.
- El servicio prestado por una persona o personas independientes calificadas en la identificación e investigación de problemas relacionados con políticas, organización, procedimientos y métodos en las empresas y que es requerido por los directivos de la misma; con el objetivo de obtener recomendaciones de medidas apropiadas y prestación de asistencia en la aplicación de dichas recomendaciones por el consultor.
- Es un tipo de relación de ayuda establecida entre el consultor y la empresa, basada por un lado sobre la experiencia, conocimientos, habilidades y acciones del consultor, y por otro sobre el conocimiento, la colaboración y los requerimientos del cliente.

Por su parte, el cliente es la entidad que requiere los servicios de la consultoría, entre los motivos por los cuales los altos directivos de una empresa se ven en la necesidad de contratar los servicios de los consultores se pueden mencionar los siguientes:

1. Aportar nuevos conocimientos y capacidades especiales.
2. Prestación de una ayuda intensiva en forma temporal.
3. Aportación de un punto de vista imparcial.
4. Para proporcionar argumentos que justifiquen decisiones predeterminadas.

A diferencia de la asesoría, que es un servicio más general y constante para apoyar con los problemas del día a día de una entidad, la consultoría ayuda a descubrir el origen del problema y lo resuelve, siendo la relación de consultoría corta, ya que al terminar el trabajo de consultoría se da por concluido el servicio.

La consultoría es un servicio independiente por la imparcialidad del consultor. El consultor no tiene autoridad para la toma de decisiones en las entidades para la cual presta sus servicios, es por ello que el cliente o la entidad que contrata los servicios del consultor es quien decide si acepta el consejo o la recomendación del consultor, mientras el consultor tiene la responsabilidad del adecuado y apropiado consejo.

El consultor debe poseer los conocimientos necesarios y las capacidades profesionales para resolver los problemas que enfrentan las organizaciones, es por ello que el hecho de que el consultor preste sus servicios a varias entidades le otorga esa experiencia y ese valor agregado que las organizaciones necesitan en beneficio de las soluciones a sus necesidades.

La intervención del consultor debe ser apropiada y en el momento oportuno para el diagnóstico del trabajo para el cual fue contratado. Lo cual requerirá un estudio a fondo de los datos, por ejemplo, a través de entrevistas. Mientras más sean las intervenciones del consultor más numerosas serán las opciones a soluciones que pueda considerar. El conocimiento y la experiencia del

consultor son clave, ya que le será más factible la selección o el diseño de intervenciones adecuadas y oportunas.

Entre las características de la consultoría se pueden mencionar:

- **Es un servicio independiente:**

El consultor debe ser imparcial, sin embargo, al mismo tiempo debe establecer una relación compleja con las entidades que requieren sus servicios y con las personas que en ella laboran. La consultoría también requiere la participación del cliente para la obtención de un resultado exitoso derivado del esfuerzo de ambos.

- **Es un servicio consultivo:**

El Contador Público y Auditor como consultor no es contratado para la dirección de organizaciones o para la toma de decisiones en la misma, su única función es aconsejar al cliente de manera adecuada y en el momento oportuno. El cliente como tal asume la responsabilidad de la ejecución de dichos consejos.

- **Proporciona conocimientos y capacidades profesionales para resolver problemas prácticos:**

Un consultor se forma con base a la experiencia y conocimientos acumulados sobre los diversos problemas y situaciones que atraviesan las empresas. Es decir, al aconsejar a diversas entidades y por los sucesos ocurridos, dispone de un mejor panorama y una mejor actuación en las soluciones propuestas a las futuras empresas para las cuales prestará sus servicios.

- **No proporciona soluciones milagrosas:**

La consultoría es un trabajo difícil basado en el análisis de hechos concretos y en la búsqueda de soluciones originales pero factibles. El empeño de la dirección de la empresa en resolver los problemas de ésta y

la cooperación entre cliente y consultor son por lo menos tan importantes para el resultado final como la calidad del consejo del consultor.

Adicional, el consultor debe poseer las siguientes características:

1. Ética profesional y cortesía
2. Capacidad para diagnosticar problemas
3. Capacidad para encontrar soluciones a los problemas
4. Pericia y conocimientos técnicos
5. Ser comunicativo
6. Saber vender sus habilidades
7. Capacidad gerencial
8. Independencia
9. Competencia intelectual
10. Eficacia
11. Aptitud para las relaciones interpersonales

Entre las habilidades que debe poseer un consultor son:

1. Ser observador
2. Saber escuchar
3. Identificar las preocupaciones de los clientes a los cuales presta sus servicios
4. Compromiso con los resultados
5. Establecer indicadores de resultados
6. Apoyarse con el uso de tecnología e internet
7. Evaluación del desempeño de roles
8. Evaluación de propuestas

Los beneficios de una consultoría son:

1. La consultoría ayuda a detectar problemas que afectan a las entidades para su resolución.
2. Promueve o respalda la toma de decisiones de la alta dirección.
3. Apoya en el diseño de estrategias para prevención de problemas futuros.

Entre los fines y objetivos de las empresas o clientes que requieren los servicios de consultoría se pueden mencionar:

1. Resolución de problemas gerenciales y empresariales.
2. Descubrimiento y evaluación de nuevas oportunidades.
3. Mejoramiento de aprendizaje.
4. Implementación de cambios.

En relación al proceso de la consultoría, este puede variar derivado a que se deben acoplar a los requerimientos especiales de cada cliente. A continuación se expone un modelo sugerido de 5 fases:

1. Preparación inicial

- Primeros contactos con el cliente
- Diagnóstico preliminar del trabajo
- Planeación del trabajo
- Propuesta económica
- Contrato

2. Diagnóstico del trabajo

- Determinación de los problemas
- Análisis y síntesis
- Examen detallado de las circunstancias del cliente

3. Planificación de medidas

- Elaboración de soluciones
- Evaluación de opciones
- Propuesta de medidas a tomar
- Planificación de la aplicación de medidas propuestas

4. Implementación de medidas

- Contribuir a la aplicación
- Propuesta de ajustes

5. Terminación del trabajo

- Evaluación
- Presentación de informe final
- Planes de seguimiento
- Retirada

Los roles de un consultor pueden ser:

1. Consejero
2. Coach
3. Socio
4. Facilitador
5. Maestro
6. Modelo
7. Observador reflexivo
8. Técnico
9. Experto

Los papeles múltiples de consultor son:

1. Estimulador
2. Especialista en el proceso
3. Investigador de los hechos
4. Identificador de opciones
5. Colaborador en la solución de problemas
6. Capacitador / educador
7. Experto técnico
8. Defensor

3.3.1 Tipos de consultoría

La consultoría es realizada por profesionales independientes contratados por las empresas para la prestación de diferentes servicios. Por lo tanto, existe una diversidad de tipos de consultoría, de las cuales se pueden mencionar las siguientes:

- **Consultoría estratégica:**
Ayuda al cliente a elaborar estrategias para promover el desarrollo de su organización, es decir definir el camino estratégico de la entidad.
- **Consultoría de marketing y comercialización:**
Este tipo de consultoría se enfoca en la realización de estudios de mercado, posicionamiento de marca, posicionamiento en redes sociales, estudios de comercialización y competencia.
- **Consultoría financiera:**
Ayuda a la detección de alternativas para el sano funcionamiento de las entidades, da solución a problemas operativos, gerenciales, empresariales.

- **Consultoría fiscal:**

Este tipo de consultoría brinda al cliente ayuda en el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales conforme a la legislación aplicable y vigente según sea el caso, por ejemplo en el cumplimiento de la normativa de precios de transferencia, es decir, en la elaboración del estudio de precios de transferencia para las empresas afectas que deben presentarlo cuando el fisco lo solicita.

3.4 Ética profesional del Contador Público y Auditor como consultor

La ética es una rama de la filosofía que estudia el comportamiento humano moral, es decir, saber diferenciar entre lo bueno y lo malo derivado de una acción.

En relación a la ética profesional, la misma regula la actuación de determinado profesional y se encuentra contenido en los códigos deontológicos, por su parte, la deontología, es parte de la ética normativa que presenta una serie de deberes y obligaciones que tienen que asumir quienes ejercen una profesión.

Motivo por el cual, el Contador Público y Auditor debe cumplir con los principios fundamentales de ética contenidos en el Código de Ética Profesional de la Contabilidad promulgado por la Federación Internacional de Contadores –IFAC– que establece los requerimientos relacionados con la ética de los profesionales de la contabilidad y la auditoría.

El código de ética consta de tres partes:

- A. Aplicación general del código, en el cual se encuentran contenidos los principios fundamentales de ética.
- B. Profesionales de la contabilidad en ejercicio, en el cual se describe puntos como el nombramiento profesional, conflictos de intereses, segundas opiniones, honorarios y otros tipos de remuneración, entre otros temas.

C. Profesionales de la contabilidad en la empresa, el cual contiene temas como conflictos potenciales, preparación y presentación de la información, actuación con suficiente especialización, entre otros.

Los principios fundamentales sobre los cuales los contadores y auditores deben realizar su trabajo son:

1. Integridad
2. Objetividad
3. Competencia y diligencia profesional
4. Confidencialidad

Los cuales se describen a continuación:

- **Integridad:**

Este principio establece que los profesionales deben ser francos y honestos en su actuar profesional y empresarial. Es por ello que si los informes, declaraciones, comunicaciones u otra información que se tenga al alcance contienen información falsa o induce a error, contienen afirmaciones proporcionadas de forma irresponsable o se omite u ocultan datos, el profesional no deberá asociarse a este tipo de trabajos o deberá desvincularse de los mismos.

- **Objetividad:**

No deberá de existir conflicto de interés al momento de expresar cualquier opinión profesional, por lo que si su criterio se ve afectado por alguna circunstancia que influya en su imparcialidad, no deberá de prestar el servicio requerido.

- **Competencia y diligencia profesional:**

El experto deberá mantener el conocimiento y la aptitud profesional con el objetivo de que el servicio que preste a las entidades para las cuales trabaja, sea un servicio competente.

Su actuar deberá ser diligente, según lo requiera la tarea que desempeñe, deberá actuar con esmero, ser minucioso y en el momento oportuno.

La competencia profesional se divide en dos etapas, la primera es la obtención de la misma y la segunda es su mantenimiento, lo que requiere una constante actualización de avances técnicos, profesionales y empresariales relevantes a manera de ser competitivos en el entorno en el cual se desenvuelve.

De ser necesario, se expondrá al cliente las limitaciones inherentes de los servicios que presta.

- **Confidencialidad:**

No se deberá divulgar, con terceras personas, información confidencial obtenida como resultado de la relación con las entidades para las cuales se trabaja o de un potencial cliente, ya sea en beneficio propio o de terceros. Siempre y cuando no exista alguna autorización previa adecuada.

El principio de confidencialidad abarca inclusive el entorno no laboral, se debe tener el debido cuidado de no divulgar alguna información con algún socio cercano o familiar.

Aún, si el profesional cambia de trabajo o capta un nuevo cliente, no deberá revelar información alguna obtenida o recibida de una relación laboral anterior, pues este principio continúa después de finalizar las relaciones con los clientes para los cuales se ha laborado.

Sin embargo, existen algunas situaciones en las cuales se puede revelar información confidencial:

1. Por medio de disposiciones legales que permiten su revelación, previa autorización del cliente o empresa.
2. Las disposiciones legales que exigen la revelación de entrega de documentos u otro tipo de evidencia.
3. Como un deber o derecho profesional de revelarla, las disposiciones legales no deberán prohibirlo.

- **Comportamiento profesional**

El profesional deberá cumplir con todas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación profesional que pueda desacreditar su profesión.

Al realizar acciones de marketing y de promoción de sí mismos y de su trabajo, no se pondrá en duda la reputación de la profesión, no se deberá exagerar acerca de los servicios que ofrece, sobre su capacidad o acerca de la experiencia que posee. Tampoco deberá menospreciar el trabajo de otros colegas.

CAPÍTULO IV

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN EL
PROCESO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN UNA EMPRESA
MANUFACTURERA DE TINTAS**

(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes de la entidad

Tintas Quetzal, S.A. fue constituida según Escritura Pública número 196, autorizada por el Notario Gerson Hernández; el 30 de noviembre de 2016 bajo las leyes de la República de Guatemala, como sociedad anónima por tiempo indefinido.

La principal actividad de Tintas Quetzal, S.A. (en adelante Tintas Quetzal o la Empresa) corresponde a la manufactura o producción de todo tipo de tintas para la industria de la serigrafía, productos que posteriormente son comercializados a nivel local y a nivel internacional por medio de su parte relacionada en el extranjero la cual se denomina Tintas Torogoz, S.A. de C.V. (en adelante Tintas Torogoz o la relacionada) ubicada en El Salvador. Es por ello que por medio de la relacionada en El Salvador, Tintas Quetzal puede penetrar en el mercado salvadoreño, ya que Tintas Torogoz se encarga de comercializar los productos que adquiere de su relacionada en Guatemala a nivel local.

Ambas entidades se consideran partes relacionadas porque comparten los mismos socios, siendo estos únicamente dos, a los cuales les corresponde un

50% del total de las acciones por cada socio tanto en Tintas Quetzal como en Tintas Torogoz.

La manufacturera Tintas Quetzal se encuentra ubicada en Avenida Petapa 30-00 zona 12, en Guatemala, Guatemala. Mientras que la comercializadora Tintas Torogoz se encuentra ubicada en 7^a. Calle Poniente y 7^a. Av. Norte número 100 San Salvador, El Salvador.

- **Segmento bajo análisis: Venta de productos**

- a) Los productos que vende Tintas Quetzal a su relacionada son tintas a base de agua para estampados, siendo la relacionada un vendedor intermedio dentro de la cadena de valor.
- b) El precio de venta por unidad que otorga Tintas Quetzal a su relacionada varía respecto de los precios otorgados a terceros independientes, ya que no cuentan con una política de precios de transferencia establecida para la realización de sus transacciones con la relacionada.

Tintas Quetzal al estar realizando transacciones con una relacionada en el exterior, misma que afecta la determinación de la base imponible sobre la cual se determina el impuesto sobre la renta, debe de disponer de un estudio de precios de transferencia para soportar los precios pactados con su relacionada según las regulaciones establecidas en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria concerniente a dicha materia. Motivo por el cual la Administración de la Empresa decide solicitar los servicios del Contador Público y Auditor como consultor a fin de que les proporcione un estudio de precios de transferencia para el ejercicio fiscal 2017.

4.2 Solicitud de servicios para la elaboración de un estudio de precios de transferencia



Tintas Quetzal, S.A.
Avenida Petapa 30-00 zona 12
Teléfono 2358-7599
Guatemala, Guatemala

Guatemala, 15 de octubre de 2017

Señores
Auditores y Consultores de Guatemala, S.A.
10 calle 10-00 zona 10
Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

Nos dirigimos a ustedes con la finalidad de solicitarles nos presenten su propuesta económica para la elaboración de un estudio de precios de transferencia para la entidad que represento: Tintas Quetzal, S.A. Nuestra actividad económica es la manufactura de diversas tintas para el área de la serigrafía, siendo la operación bajo análisis la venta de uno de los segmentos de tintas a la relacionada ubicada en El Salvador. Dicha operación fue realizada durante el ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017.

Por su parte, Tintas Quetzal, S.A. se compromete a brindar toda la información necesaria para que lleven a cabo los análisis correspondientes sobre los cuales puedan emitir sus conclusiones.

Quedamos a la espera de la propuesta correspondiente.

Atentamente,



Licenciada Génesis García
Gerente Financiero

4.3 Propuesta de servicios para la elaboración de un estudio de precios de transferencia

Audidores y Consultores
Audidores y Consultores de Guatemala, S.A.
10 calle 10-00 zona 10
Teléfono 2302-2728
Guatemala, Guatemala

Guatemala, 21 de octubre de 2017

Licenciada
Génesis García
Gerente Financiero
Tintas Quetzal, S.A.
Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

Por medio de la presente nos es grato presentarles nuestra propuesta económica de servicios para la elaboración del estudio de precios de transferencia para la entidad Tintas Quetzal, S.A. de sus operaciones con su parte relacionada, correspondiente al ejercicio fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017. La transacción bajo análisis es: La venta de tintas a la relacionada en El Salvador.

El objetivo del trabajo es determinar el cumplimiento del principio de plena competencia en las transacciones realizadas con partes relacionadas, basados en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

Al finalizar el trabajo se entregará: un estudio de precios de transferencia.

Los servicios profesionales de consultoría están sujetos a los términos y condiciones establecidos en la presente propuesta.

Alcance del trabajo:

1. Obtener información contable, financiera y legal de Tintas Quetzal, del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017.
2. Realizar entrevistas y visitas al personal involucrado de Tintas Quetzal (financieros, contadores y auditores) según sea necesario.

Audidores y Consultores de Guatemala, S.A. no revisa la exactitud de la información proporcionada por Tintas Quetzal, S.A. ya que este trabajo no constituye una auditoría. Nuestra responsabilidad se limita en exponerle a la Empresa analizada los resultados y conclusiones obtenidas para futuras tomas de decisiones gerenciales.

El llenado y la presentación del anexo de precios de transferencia ante la Autoridad Fiscal, será entera responsabilidad de Tintas Quetzal.

Documentos a entregar:

Al concluir el trabajo se entregará:

- Estudio de precios de transferencia correspondiente al ejercicio fiscal 2017, basados en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto sobre la Renta, específicamente en el capítulo VI Normas especiales de valoración entre partes relacionadas, para uso exclusivo de la Entidad a excepción de las autoridades tributarias y/o administrativas que corresponda.

Profesionales involucrados

El equipo de trabajo que estará a cargo de la elaboración del estudio de precios de transferencia estará integrado así:

Nombre	Cargo
Loarca Salazar, Luisa Catalina	Socia de Precios de Transferencia
Cruz Sandoval, Paula	Gerente
Ramos Mendoza, Salomé	Analista Senior
Latín, Fátima del Pilar	Analista

Coordinación del trabajo de consultoría

A continuación se presentan las posibles fechas de la ejecución del trabajo, el cual está sujeto a cambios solicitados por la administración de Tintas Quetzal, S.A.

Entrevistas al personal involucrado.	10 de enero de 2018.
Entrega de toda la información pertinente y necesaria para realizar el análisis de las transacciones sujetas a Precios de Transferencia por parte de la Compañía analizada.	Fecha máxima el 31 de enero de 2018.
Presentación del borrador del Estudio de Precios de Transferencia.	20 de febrero de 2018.
Presentación de los informes finales: Estudio de Precios de Transferencia e informe.	20 de marzo de 2018.

Honorarios profesionales

Nuestros honorarios, que serán facturados a medida que se vaya realizando el trabajo, se basan con el tiempo real invertido por el personal asignado al encargo, más los gastos en que incurran. Las tarifas horarias varían de acuerdo con el nivel de responsabilidad, experiencia y categoría del personal asignado al trabajo.

Los honorarios por la elaboración del estudio de precios de transferencia correspondiente al ejercicio fiscal 2017 para Tintas Quetzal, S.A. corresponden a Q30,000.00 (Treinta mil quetzales exactos) con el Impuesto al Valor Agregado (IVA) incluido, los cuales serán facturados de la siguiente forma:

50%	Al aceptar la propuesta.
25%	Presentación de la versión borrador del estudio de Precios de Transferencia.
25%	Presentación de la versión final del estudio de Precios de Transferencia.

Favor de enviarnos carta de aceptación en señal de conformidad con los términos y condiciones contratados, incluyendo los procedimientos concretos cuya realización hemos acordado.

Sin otro particular,

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Luisa Catalina Loarca Salazar', written over a horizontal line.

Luisa Catalina Loarca Salazar
Socia de Precios de Transferencia
Guatemala, 21 de octubre de 2017

4.4 Carta de aceptación de servicios para la elaboración de un estudio de precios de transferencia



Tintas Quetzal, S.A.
Avenida Petapa 30-00 zona 12
Teléfono 2358-7599
Guatemala, Guatemala

Guatemala, 15 de noviembre de 2017

Señores
Auditores y Consultores de Guatemala, S.A.
10 calle 10-00 zona 10
Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

Hemos recibido y evaluado la propuesta económica de servicios para la elaboración del estudio de precios de transferencia para nuestra entidad, por lo que por este medio les confirmamos que aceptamos la elaboración del trabajo antes mencionado para Tintas Quetzal, S.A. por el ejercicio fiscal 2017. Por lo cual solicitamos una reunión en nuestras oficinas con el fin de resolver dudas y revisar su plan de trabajo, así como también para firmar el respectivo contrato que formalice dicho servicio.

Quedamos a la orden sobre cualquier información adicional que estimen necesaria.

Atentamente,

Licenciada Génesis García
Gerente Financiero

4.5 Índice de papeles de trabajo

Descripción	Referencia de papel de trabajo	Página
Proceso de precios de transferencia	PR-01	91
Planificación de la elaboración de un estudio de precios de transferencia	PL-01	93
Cuestionario al personal involucrado	CU-01	97
Estados financieros de la empresa	PPC-01	107
Detalle de ventas de la empresa	PPC-04	110
Facturación y pólizas contables de la empresa	PPC-08	114
Contrato de venta de productos de la empresa	PPC-13	119
Organigrama de la empresa	PPC-14	123
Segmento de ventas realizadas a la relacionada	PT-01	124
Revisión del segmento de ventas realizadas a la relacionada	PT-02	125
Revisión del segmento de ventas realizadas a la relacionada y a los clientes terceros independientes	PT-03	126
Selección de clientes terceros independientes - productos idénticos	PT-04	127
Selección de clientes terceros independientes - cadena de valor de venta	PT-05	128
Selección de clientes terceros independientes - volumen de venta	PT-06	129
Selección del método de precios de transferencia	PT-07	130
Aplicación del rango intercuartil y resultado obtenido	PT-08	131
Detalle de comparables internas seleccionadas para la aplicación del rango intercuartil	PT-08/01	132
Cédula de marcas	CM	133

4.6 Proceso de precios de transferencia

Audidores y Consultores

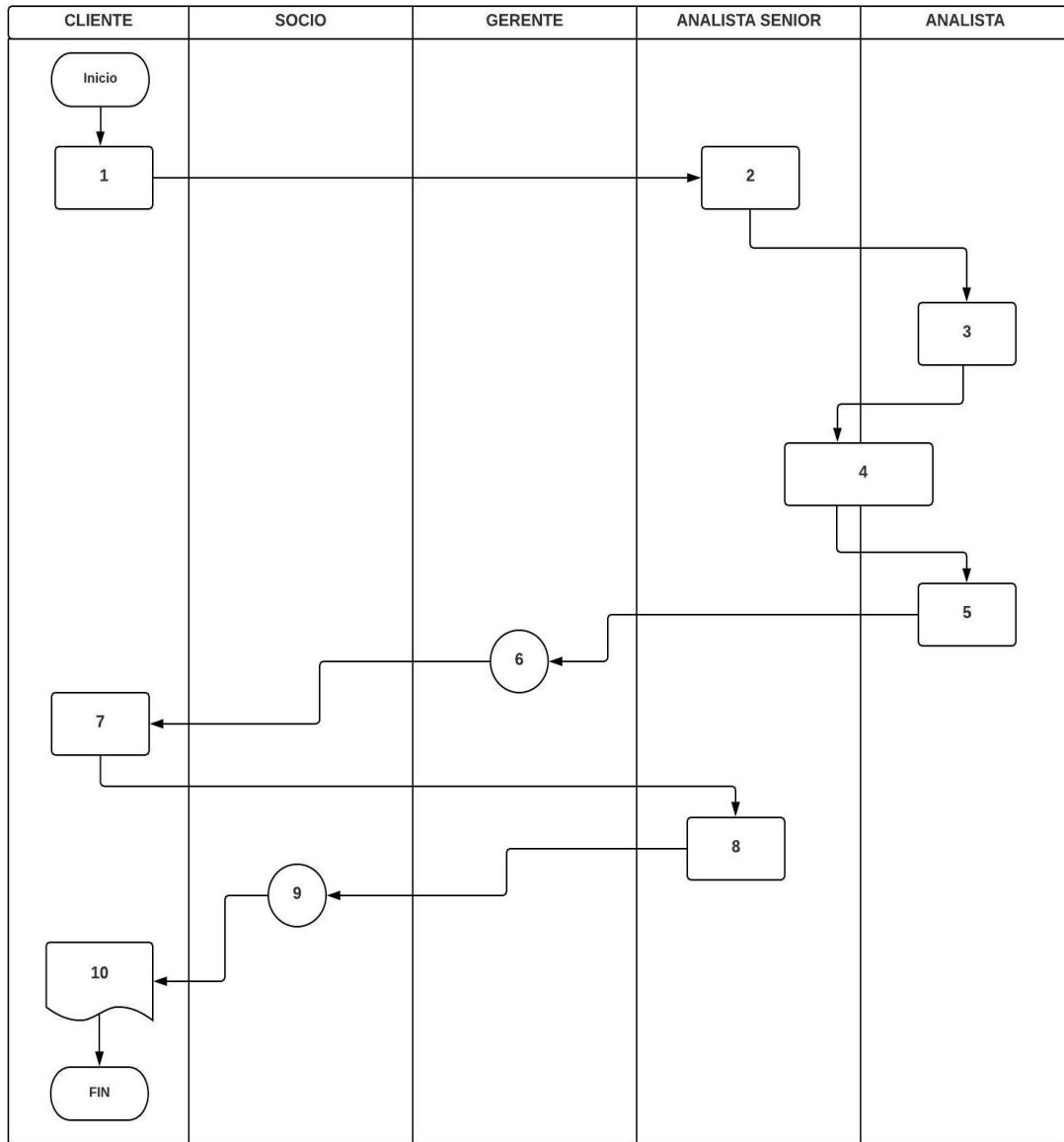
PT		PR-01
Hecho por:	PC	5/01/2018
Revisado por:	LL	9/01/2018

Proceso de precios de transferencia en la elaboración de un estudio de precios de transferencia

No.	Procedimiento	Descripción	Responsable
1	Trabajo aceptado	Cliente acepta la propuesta de servicios por la elaboración del estudio de precios de transferencia.	Cliente
2	Planificación del trabajo	Estrategia para la elaboración del estudio de precios de transferencia.	Analista senior
3	Cuestionario al personal involucrado y recolección de información	Recopilación de toda la información para el análisis funcional y económico del estudio de precios de transferencia.	Analista
4	Selección del método de precios de transferencia	Aplicación del método de precios de transferencia que mejor refleje la realidad económica de la transacción bajo análisis.	Analista / Analista senior
5	Emisión de estudio de precios de transferencia versión borrador	Se emite la versión borrador del estudio de precios de transferencia para discutir con el cliente los resultados obtenidos.	Analista
6	Envío de estudio de precios de transferencia a revisión	Se revisa y se envía el estudio al cliente.	Gerente
7	Envío del estudio de precios de transferencia al cliente	El cliente emite sus comentarios u observaciones previo a emitir la versión definitiva del estudio.	Cliente
8	Emisión de estudio de precios de transferencia versión final	Se emite la versión definitiva del estudio de precios de transferencia considerando los comentarios u observaciones del cliente.	Analista
9	Envío de estudio de precios de transferencia para autorización	El socio a cargo firma y autoriza el envío de la versión final del estudio de precios de transferencia.	Socio
10	Recepción de estudio de precios de transferencia	El cliente recibe el estudio de precios de transferencia.	Cliente

PT		PR-02
Hecho por:	PC	5/01/2018
Revisado por:	LL	9/01/2018

Flujograma del proceso de precios de transferencia en la elaboración de un estudio de precios de transferencia



4.7 Planificación de la elaboración de un estudio de precios de transferencia

Audidores y Consultores

PT		PL-01
Hecho por:	PC	5/01/2018
Revisado por:	LL	9/01/2018

Planificación de la elaboración de un estudio de precios de transferencia

Objetivo del trabajo

Fuimos contratados por la entidad Tintas Quetzal, S.A. para la elaboración de su estudio de precios de transferencia para el ejercicio fiscal 2017, del segmento del negocio referente a la venta de tintas realizada a la parte relacionada denominada Tintas Torogoz, S.A. de C.V. ubicada en El Salvador, según lo establecido en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas; y en función de ello, determinar el cumplimiento del principio de plena competencia en las operaciones realizadas con su relacionada.

Información de las operaciones de Tintas Quetzal

Tintas Quetzal, S.A. fue constituida según escritura pública número 196, autorizada por el notario Gerson Hernández el 30 de noviembre de 2016 bajo las leyes de la República de Guatemala, como sociedad anónima por tiempo indefinido. La actividad económica de Tintas Quetzal consiste en la manufactura y venta de tintas para la industria de la serigrafía como lo son tintas de base agua para estampados, tintas para impresión de textiles y tintas de terminado ahulado, dichos productos son manufacturados por Tintas Quetzal para luego ser distribuidos a nivel local guatemalteco y a nivel

PT		PL-02
Hecho por:	PC	5/01/2018
Revisado por:	LL	9/01/2018

internacional por medio de su parte relacionada ubicada en El Salvador, quien luego los distribuye en su propia jurisdicción.

La Entidad posee solamente una parte relacionada denominada Tintas Torogoz, S.A. de C.V. con quien realiza transacciones de venta de tintas a base de agua para estampados. La relacionada, por su parte, se dedica a la distribución de los productos que compra de su relacionada guatemalteca. Se consideran partes relacionadas según la literal A, numeral 2 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria: Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas partes relacionadas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas, ya que comparten los mismos dos socios en ambas entidades. A cada uno de los socios le corresponden un 50% de participación en el capital social de Tintas Quetzal, S.A. de C.V. como de Tintas Torogoz, S.A. de C.V.

Organización del personal involucrado

El equipo a cargo de elaborar el estudio de precios de transferencia se encuentra conformado por:

PT		PL-03
Hecho por:	PC	5/01/2018
Revisado por:	LL	9/01/2018

Nombre	Cargo
Loarca Salazar, Luisa Catalina	Socia de Precios de Transferencia
Cruz Sandoval, Paula	Gerente
Ramos Mendoza, Salomé	Analista Senior
Latín, Fátima del Pilar	Analista

De la ejecución del trabajo

Para iniciar el trabajo, el analista se encargará de entrevistar al personal involucrado, dar seguimiento y recopilar la información requerida a Tintas Quetzal. Con la información disponible, se iniciará con el análisis y aplicación del método correspondiente en conjunto con el analista senior, luego el analista procede con la emisión de un borrador de estudio de precios de transferencia sujeto a discusión, el cual será revisado por el gerente asignado y será enviado al cliente. Luego que Tintas Quetzal exponga sus comentarios y observaciones del borrador, se procederá con la emisión de la versión final del estudio de precios de transferencia, el cual será firmado y aprobado por el socio a cargo.

Fechas Clave

Para realizar nuestro trabajo, se han establecido las siguientes fechas clave:

Audidores y Consultores

PT		PL-04
Hecho por:	PC	5/01/2018
Revisado por:	LL	9/01/2018

Entrevistas al personal involucrado.	10 de enero de 2018.
Entrega de toda la información pertinente y necesaria para realizar el análisis de las transacciones sujetas a Precios de Transferencia por parte de Tintas Quetzal.	Fecha máxima el 31 de enero de 2018.
Presentación la versión borrador del Estudio de Precios de Transferencia.	20 de febrero de 2018.
Presentación la versión final del Estudio de Precios de Transferencia.	20 de marzo de 2018.

Honorarios

El valor de los honorarios para la elaboración del estudio de precios de transferencia para el ejercicio fiscal 2017 asciende a la cantidad de Q30,000.00 IVA incluido. La base para la determinación de los honorarios se realizó con base al tiempo real invertido, al nivel de responsabilidad, experiencia y categoría de las personas asignadas al encargo, más los gastos en que se incurra.

Informe a entregar:

Un estudio de precios de transferencia correspondiente al ejercicio fiscal 2017 basados en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas. La presentación de este estudio será el 20 de marzo de 2018.



Gerente



Socia

4.8 Cuestionario al personal involucrado

Audidores y Consultores

PT		CU-01
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

Información proporcionada por:

Licda. Génesis García y Licda. Mayra Castellanos Cáceres

Gerente financiero y Contadora general

A. INFORMACIÓN GENERAL

1. ¿Cuál es el giro del negocio de la empresa bajo análisis?
Tintas Quetzal se dedica a la manufactura de tintas para la industria de la serigrafía.
2. ¿Cuántas partes relacionadas tiene?
Solamente una, ubicada en El Salvador. La cual se llama Tintas Torogoz, S.A. de C.V.
3. ¿Cuál considera que es el motivo de vinculación con su relacionada?
Porque poseemos socios en común.
4. ¿Cuánto es el porcentaje de participación accionaria que les corresponde a cada uno de los socios en la empresa bajo análisis y en la relacionada?
Los socios en común son dos, a cada uno le corresponden 50% en la empresa guatemalteca y 50% en la empresa salvadoreña.
5. ¿Qué tipo de transacciones realizan con su parte relacionada?

PT		CU-02
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

Venta de tintas, específicamente del segmento de tintas a base de agua para estampados.

6. ¿Cuáles son las funciones asumidas por Tintas Quetzal y por Tintas Torogoz?

Tintas Quetzal asume la función de producción y Tintas Quetzal asume la función de comercializar los productos que adquiere de Tintas Quetzal.

7. ¿Ha llevado a cabo la entidad algún proceso de reestructuración empresarial, adquisiciones y desinversiones durante el 2017?

No.

8. ¿Cuáles son las estrategias de su empresa?

El desarrollo de nuevos productos, alianzas estratégicas con otras empresas y penetración en el mercado salvadoreño.

B. INFORMACIÓN PARA EL ANÁLISIS FUNCIONAL

Compra de materias primas

9. ¿Qué materias primas se compran?

Aditivos, resinas líquidas, pigmento en polvo, cloruro de metileno, solventes minerales, entre otros.

10. ¿Se realizan compras a empresas relacionadas?

No se realizan compras a empresas relacionadas.

PT		CU-03
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

11. ¿A qué empresas se compran las materias primas? Mencione las principales:

Chemical Company, S.A., Materias Primas, S.A., Productos Industriales, Especialidades Químicas e Innovaciones Industriales, S.A.

Manufactura

12. ¿Qué productos se fabrican?

Tintas para la industria de la serigrafía.

13. ¿Alguna vez recurrió a terceros para fabricar sus productos?

No.

14. ¿El envasado y etiquetado del producto final lo realizan terceros?

No, lo realiza Tintas Quetzal.

Venta

15. ¿Cuánto se vende a las empresas relacionadas?

La venta de tintas a base de agua para estampados realizada a Tintas Torogoz asciende a la cantidad de Q1,125,000.00

16. ¿A qué empresas venden sus productos? Mencione las principales:

Tintas Torogoz, S.A. de C.V., Textiles de Guatemala, S.A., Serigráficos de Guatemala, S.A., Estampados Originales, S.A. Tintas Industriales, S.A., Productos Serigráficos, S.A., Mundo de Colores, S.A. e Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.

PT		CU-04
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

17. ¿Cuáles son los segmentos de venta del negocio?

Tintas base agua para estampados, tintas para impresión de textiles y tintas de terminado ahulado.

18. ¿Quiénes son sus competidores?

Tintas Aquarela, S.A. y Tintas Méndez, S.A.

19. ¿Sus productos tienen garantía?

Si tienen garantía.

20. ¿Quién asume los costos de la garantía?

Tintas Quetzal asume los costos de la garantía.

21. ¿Cuáles son las políticas de cobro que aplican a los clientes?

Se les otorga un plazo para cobro de 30 días a todos los clientes incluyendo a la relacionada y no se les hace ningún cobro de intereses por mora.

Despacho de productos

22. ¿Quién paga los gastos de transporte por la entrega de productos a los clientes?

Los clientes asumen los gastos de transporte.

23. ¿Dónde se despachan los productos?

En la bodega de la fábrica de Tintas Quetzal.

PT		CU-05
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

24. ¿Quién tiene la responsabilidad de seleccionar a los transportistas?

Cada cliente tiene la responsabilidad de seleccionar los transportistas.

Publicidad

25. ¿Qué formas de comercialización utiliza?

Por medio de la relacionada en El Salvador, Tintas Quetzal puede penetrar en el mercado salvadoreño.

26. ¿Qué formas de publicidad se utilizan?

Tintas Quetzal lleva a cabo planes de mercadeo, campañas de publicidad, así como también participar en eventos para promocionar productos.

27. ¿Quién paga los gastos de publicidad?

Cada relacionada paga los gastos de publicidad incurridos.

Administración

28. ¿Las empresas relacionadas desempeñan funciones administrativas para usted?

No, cada relacionada realiza sus propias funciones administrativas.

Contabilidad

29. ¿Las empresas relacionadas desempeñan funciones contables para usted?

No, cada relacionada realiza sus propias funciones de contabilidad.

PT		CU-06
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

Investigación & desarrollo

30. ¿Las empresas relacionadas desempeñan funciones de investigación & desarrollo para usted?

No, la función de investigación & desarrollo solo la realiza Tintas Quetzal.

Personal

31. ¿Cuántos empleados figuran en su nómina?

En total son 40 empleados distribuidos de la siguiente forma: 32 empleados del área operativa y 8 del área administrativa.

32. ¿Cuáles son los cargos claves en la empresa y quiénes los ocupan?

Representante legal: Carlos Mayen Gutiérrez

Gerente general: Luis Fernando Pérez

Gerente financiera: Génesis García

Contadora general: Mayra Castellanos Cáceres

Director de marketing: Héctor Valladares Lira

Coordinador de producción del área de tintas: Mauricio Batres Contreras

Coordinador de informática: Hugo Alonso González Paz

Política de precios de transferencia

33. ¿Cuenta con alguna política de precios de transferencia con su relacionada?

No se cuentan con políticas de precios de transferencia con la relacionada.

PT		CU-07
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

Riesgo de mercado

34. ¿Cuáles son los riesgos de mercado a los cuáles se enfrenta?

Los altos niveles de competencia.

35. ¿Usted asume los riesgos de mercado? De no ser así, ¿quién los asume?

Si, Tintas Quetzal asume este riesgo.

Riesgo operativo

36. ¿Cuáles son los riesgos operativos a los cuáles de enfrenta?

En los procesos internos.

37. ¿Usted asume los riesgos operativos? De no ser así, ¿quién los asume?

Si, Tintas Quetzal asume este riesgo.

Riesgo laboral

38. ¿Cuáles son los riesgos laborales a los cuáles de enfrenta?

Alguna contingencia legal con los colaboradores.

39. ¿Usted asume los riesgos laborales? De no ser así, ¿quién los asume?

Si, Tintas Quetzal asume este riesgo.

Riesgo de garantía de los productos

40. ¿Sus productos tienen garantía?

Si tienen garantía nuestros productos.

PT		CU-08
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

41. ¿Quién asume los costos de la garantía?

Tintas Quetzal asume los costos de la garantía.

Riesgo de inventario

42. ¿Se vuelven obsoletos sus productos?

Si.

43. ¿Quién asume el costo del inventario obsoleto?

Tintas Quetzal asume este riesgo.

Riesgo cambiario

44. ¿Está expuesto al riesgo cambiario?

Si.

45. ¿Quién asume el riesgo cambiario?

Tintas Quetzal asume este riesgo.

Riesgo crediticio

46. ¿Asume usted el costo de las deudas incobrables? De no ser así, ¿quién lo asume?

Tintas Quetzal asume el costo de las deudas incobrables.

C. INFORMACIÓN PARA EL ANÁLISIS ECONÓMICO

47. ¿Venden los mismos productos, con las mismas características y en las mismas circunstancias a una empresa no relacionada?

Si, se venden las tintas a base de agua para estampados tanto a la relacionada como a terceros independientes.

PT		CU-09
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

48. ¿Si la respuesta a la pregunta anterior es si, indique si los volúmenes de venta que le realizan a la relacionada son similares a los que le hacen a las empresas no relacionadas?

Si, los volúmenes de venta son similares entre la relacionada y los terceros independientes.

49. ¿Cuál es la cadena de venta con su relacionada?

La venta que se le realiza a la relacionada es a un intermediario, ya que Tintas Torogoz las distribuye a nivel local.

50. ¿Cuál es la cadena de venta con sus terceros independientes a los cuales les vende los mismos productos, con las mismas características y circunstancias y en volúmenes de venta similares?

Se tienen clientes terceros independientes que son clientes finales pero también se tienen clientes terceros independientes que son intermediarios.

51. ¿El margen de ganancia establecido para las ventas con las entidades terceras independientes es el mismo o similar al que se establece con su parte relacionada?

No, el margen establecido para las relacionadas es menor en relación al margen establecido para los clientes terceros independientes.

52. ¿Con la información proporcionada anteriormente, considera que Tintas Quetzal si cuenta con comparables internos para realizar el análisis de precios de transferencia con información de sus mismos clientes?

Audidores y Consultores

PT		CU-10
Hecho por:	FL	10/01/2018
Revisado por:	PC	15/01/2018

Si, ya que los productos vendidos a la relacionada y a los terceros independientes son los mismos y en las mismas condiciones y circunstancias.

53. ¿Pueden proporcionar los precios de los productos vendidos a la relacionada como de los que se consideran comparables internos?

Si podemos proporcionar los precios de los productos que soliciten.

Información adicional a solicitar a la empresa bajo a análisis:

- Estados financieros (Estado del resultado y estado de situación financiera) del periodo bajo análisis.
- Detalle de los precios pactados con la relacionada y con los clientes terceros independientes del periodo bajo análisis.
- Muestras de facturas de venta a la relacionada como a los terceros independientes del periodo bajo análisis.
- Pólizas de contabilización de la muestra de facturas del periodo bajo análisis.
- Contratos con la parte relacionada.
- Organigrama de la empresa.


Gerente financiero


Analista


Contadora general

4.8.1 Recolección de información adicional

Audidores y Consultores

PT		PPC-01
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Estados financieros de Tintas Quetzal, S.A.

TINTAS QUETZAL, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017
(Expresado en Quetzales)

ACTIVO		
<u>Activo Corriente</u>		8,375,407.46
Caja y Bancos	1,111,528.20	
Cuentas por cobrar	2,511,789.59	
Otras cuentas por cobrar	992,810.13	
Inventario de Mercadería	3,759,279.54	
<u>Activo No Corriente</u>		585,629.50
Mobiliario y equipo (neto)	73,186.07	
Equipo de oficina (neto)	77,768.32	
Equipo de computación (neto)	85,893.55	
Maquinaria y herramientas (neto)	148,405.61	
Vehículos (neto)	149,214.64	
Otros Activos	51,161.31	
SUMA ACTIVO		8,961,036.96

PPC: Descripción que significa que la información ha sido proporcionada por el cliente, ya que fue elaborada por el personal del departamento de contabilidad de la Empresa.

PT		PPC-02
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

PASIVO

Pasivo Corriente		4,083,972.76
Proveedores	934,438.46	
Otras Cuentas por pagar	2,890,259.20	
Provisiones laborales	259,275.10	

Pasivo No Corriente		260,000.12
Otras cuentas por pagar	260,000.12	

SUMA PASIVO 4,343,972.88

PATRIMONIO

Capital social	50,000.00	4,617,064.08
Acciones no pagadas	(37,500.00)	
Utilidades Acumuladas	2,467,597.62	
Reserva Legal	110,648.95	
Resultado del Periodo	2,026,317.51	

SUMA PASIVO Y CAPITAL 8,961,036.96

LA INFRASCRITA CONTADORA MAYRA CASTELLANOS CÁCERES REGISTRADA EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SAT) BAJO EL NUMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) 145649-8 CERTIFICA QUE: LA EMPRESA TINTAS QUETZAL, S.A. AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO DOS MIL DIECISIETE, TIENE UN ACTIVO NETO DE OCHO MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y UN MIL TREINTA Y SEIS QUETZALES CON NOVENA Y SEIS CENTAVOS. (Q.8,961,036.96)

F 

MAYRA CASTELLANOS CÁCERES
CONTADORA

PT		PPC-03
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

TINTAS QUETZAL, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DEL RESULTADO
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2017
(Cifras expresadas en Quetzales)

Ventas		15,943,120.00
Ventas locales	14,818,120.00	
Ventas al exterior	UPT-02 pág. 125 1,125,000.00	
Costo de ventas		(11,056,574.99)
Margen bruto		4,886,545.01
<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u>		(2,801,562.39)
Gastos de Administración	2,008,311.52	
Gastos de Ventas	793,250.87	
Utilidad en operación		2,084,982.62
<u>OTROS INGRESOS Y GASTOS FINANCIEROS</u>		(58,665.11)
Otros Ingresos	40,009.67	
Gastos Financieros	98,674.78	
Utilidad neta		2,026,317.51

LA INFRASCrita CONTADORA MAYRA CASTELLANOS CÁCERES REGISTRADA EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT) BAJO EL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) 145649-8 CERTIFICA QUE: LA EMPRESA TINTAS QUETZAL, S.A. DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO DOS MIL DIECISIETE, TIENE UNA UTILIDAD NETA DE DOS MILLONES VEINTISEIS MIL TRESCIENTOS DIEZ Y SIETE QUETZALES CON CINCUENTA Y UNO CENTAVOS. (Q.2,026,317.51)



F _____
MAYRA CASTELLANOS CÁCERES
CONTADORA

PT		PPC-04
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Detalle de ventas de Tintas Quetzal, S.A. durante el ejercicio fiscal 2017

Factura No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.
1	1000	2/01/2017	Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	Intermedio	El Salvador	Tinta base agua para estampados	1,500	75.00
15	1000	28/03/2017				Tinta base agua para estampados	1,500	75.00
30	1000	26/06/2017				Tinta base agua para estampados	2,000	75.00
42	1000	27/08/2017				Tinta base agua para estampados	2,000	75.00
49	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	3,000	75.00
58	1000	26/12/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	75.00
16	1000	12/03/2017	Tintas Industriales, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	2,000	120.00
31	1000	25/06/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
50	1000	25/10/2017				Tinta base agua para estampados	3,500	120.00
59	1000	23/12/2017				Tinta base agua para estampados	3,800	120.00
2	1002	3/01/2017				Tinta para impresión de textiles	200	100.00
17	1002	23/03/2017				Tinta para impresión de textiles	300	100.00
32	1002	14/06/2017				Tinta para impresión de textiles	450	100.00
43	1001	17/08/2017				Tinta de terminado ahulado	900	130.00
3	1000	28/01/2017	Mundo de Colores, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	3,900	120.00
33	1000	28/06/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
60	1000	28/12/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
4	1001	22/01/2017				Tinta de terminado ahulado	150	130.00
18	1001	25/03/2017				Tinta de terminado ahulado	510	130.00
24	1001	19/04/2017				Tinta de terminado ahulado	100	130.00
45	1001	19/09/2017				Tinta de terminado ahulado	150	130.00

Información proporcionada por el cliente.

PT		PPC-05
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Detalle de ventas de Tintas Quetzal, S.A. durante el ejercicio fiscal 2017

Factura No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.
5	1000	31/01/2017	Productos Serigráficos, S.A.	Final	Guatemala	Tinta base agua para estampados	5,000	125.00
6	1000	16/01/2017				Tinta base agua para estampados	4,000	125.00
34	1000	25/06/2017				Tinta base agua para estampados	2,300	123.00
7	1002	6/01/2017				Tinta para impresión de textiles	100	110.00
28	1002	31/05/2017				Tinta para impresión de textiles	500	110.00
38	1002	19/07/2017				Tinta para impresión de textiles	300	110.00
8	1001	25/01/2017				Tinta de terminado ahulado	600	135.00
61	1000	1/12/2017				Tinta base agua para estampados	2,100	123.00
56	1001	2/11/2017				Tinta de terminado ahulado	200	135.00
62	1001	7/12/2017				Tinta de terminado ahulado	100	135.00
9	1000	2/01/2017				Serigráficos de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala
19	1000	28/03/2017	Tinta base agua para estampados	1,500	128.00			
25	1000	26/04/2017	Tinta base agua para estampados	1,750	128.00			
29	1000	27/05/2017	Tinta base agua para estampados	1,800	128.00			
35	1000	28/06/2017	Tinta base agua para estampados	2,120	120.00			
39	1000	24/07/2017	Tinta base agua para estampados	1,000	128.00			
44	1000	29/08/2017	Tinta base agua para estampados	1,090	128.00			
46	1000	30/09/2017	Tinta base agua para estampados	1,000	128.00			
51	1000	28/10/2017	Tinta base agua para estampados	1,050	128.00			

Información proporcionada por el cliente.

PT		PPC-06
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Detalle de ventas de Tintas Quetzal, S.A. durante el ejercicio fiscal 2017

Factura No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.
10	1002	26/01/2017	Serigráficos de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta para impresión de textiles	150	100.00
14	1002	28/02/2017				Tinta para impresión de textiles	150	100.00
26	1002	27/04/2017				Tinta para impresión de textiles	150	100.00
47	1002	27/09/2017				Tinta para impresión de textiles	150	100.00
52	1002	22/10/2017				Tinta para impresión de textiles	150	100.00
57	1002	23/11/2017				Tinta para impresión de textiles	150	100.00
63	1000	23/12/2017				Tinta base agua para estampados	1,050	128.00
64	1001	1/12/2017				Tinta de terminado ahulado	450	129.00
65	1001	28/12/2017				Tinta de terminado ahulado	450	129.00
20	1000	28/03/2017	Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
40	1000	27/07/2017				Tinta base agua para estampados	4,000	118.00
53	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
11	1001	2/01/2017				Tinta de terminado ahulado	300	130.00
36	1001	12/06/2017				Tinta de terminado ahulado	400	130.00
66	1001	13/12/2017				Tinta de terminado ahulado	100	130.00
21	1000	28/03/2017	Estampados Originales, S.A.	Final	Guatemala	Tinta base agua para estampados	4,800	125.00
41	1000	27/07/2017				Tinta base agua para estampados	4,500	125.00
22	1002	28/03/2017				Tinta para impresión de textiles	900	110.00
54	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	125.00
55	1001	28/10/2017				Tinta de terminado ahulado	800	135.00

Información proporcionada por el cliente.

PT		PPC-07
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Detalle de ventas de Tintas Quetzal, S.A. durante el ejercicio fiscal 2017

Factura No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.
12	1002	28/01/2017	Textiles de Guatemala, S.A.	Final	Guatemala	Tinta para impresión de textiles	5,000	105.00
37	1002	28/06/2017				Tinta para impresión de textiles	5,000	105.00
67	1002	28/12/2017				Tinta para impresión de textiles	5,000	105.00
13	1002	22/01/2017				Tinta para impresión de textiles	4,500	105.00
23	1002	25/03/2017				Tinta para impresión de textiles	4,260	105.00
27	1002	19/04/2017				Tinta para impresión de textiles	4,230	105.00
48	1002	19/09/2017				Tinta para impresión de textiles	3,490	105.00
Total							141,100	7,686.00


Información proporcionada por el cliente.



PT-04 PÁG. 127
PT-05 PÁG. 128
PT-06 PÁG. 129

PT		PPC-08
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Factura de venta a relacionada en El Salvador

	TINTAS QUETZAL Tintas Quetzal, S.A. Avenida Petapa 30-00 zona 12 Teléfono 2358-7599 NIT 578923-6			Factura No. 30
	Guatemala	Día 26	Mes 6	Año 2017
Cliente: Tintas Torogoz, S.A. de C.V. Dirección: 7ª. Calle Poniente y 7ª. Av. Norte número 100 San Salvador, El Salvador. Teléfono: 7899-7855 NIT: 1785-947629-783-1				
Descripción		Valor Total		
Código 1000 2,000 tintas base de agua para estampados		\$ 19,480.52		
Tipo de cambio Q7.70 por \$1.00				
Total en letras Diecinueve mil cuatrocientos ochenta con 52/100 dólares				
<i>Sujeto a pagos trimestrales</i>		Total	\$ 19,480.52	
<small>Autorizado según resolución No. 2017-6-25-3355 de fecha 01-01-2017 vigente hasta 01-01-2018 del 0001al 100 Impresiones Salazar NIT 123456-7 Establecimiento 1 Teléfono 22879935</small>				


Pda. No. 25

Fecha 26/06/2017

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por cobrar	Q 150,000.00	
Ventas al exterior		Q 150,000.00 ✓
Factura No. 30 por venta de tintas base de agua para estampados.	Q 150,000.00	Q 150,000.00

PT		PPC-09
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Factura de venta a cliente tercero independiente

	<p>TINTAS QUETZAL Tintas Quetzal, S.A. Avenida Petapa 30-00 zona 12 Teléfono 2358-7599 NIT 578923-6</p>			<p>Factura No. 33</p>							
	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Día</td> <td>Mes</td> <td>Año</td> </tr> <tr> <td>Guatemala</td> <td>28</td> <td>6</td> <td>2017</td> </tr> </table>		Día	Mes	Año	Guatemala	28	6	2017		
	Día	Mes	Año								
Guatemala	28	6	2017								
<p>Cliente: Mundo de Colores, S.A. Dirección: 30 calle 41-38 zona 11 Teléfono: 2478-5693 NIT: 984785-6</p>											
<p>Descripción</p>		<p>Valor Total</p>									
<p>Código 1000 5,000 tintas base de agua para estampados</p>		<p>Q660,800.00</p>									
<p>Total en letras Seiscientos sesenta mil ochocientos quetzales exactos</p>											
<p><i>Sujeto a pagos trimestrales</i></p>		<p>Total</p>	<p>Q660,800.00</p>								
<p><small>AutORIZADO SEGÚN RESOLUCIÓN No. 2017-6-25-3355 DE FECHA 01-01-2017 VIGENTE HASTA 01-01-2018 DEL 0001al 100 Impresiones Salazar NIT 123456-7 Establecimiento 1 Teléfono 22879935</small></p>											

Pda. No. 38


Fecha 28/06/2017

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por cobrar	Q 660,800.00	
Ventas locales		Q 590,000.00 ✓
Iva por cobrar		Q 70,800.00
Factura No. 33 por venta de tintas base de agua para estampados.	Q 660,800.00	Q 660,800.00

U PT-03 pág. 126

PT		PPC-10
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018


Factura de venta a cliente tercero independiente

	<p>TINTAS QUETZAL Tintas Quetzal, S.A. Avenida Petapa 30-00 zona 12 Teléfono 2358-7599 NIT 578923-6</p>			<p>Factura No. 46</p>									
	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Día</td> <td>Mes</td> <td>Año</td> </tr> <tr> <td>Guatemala</td> <td>30</td> <td>9</td> <td>2017</td> </tr> </table>		Día	Mes	Año	Guatemala	30	9	2017				
	Día	Mes	Año										
Guatemala	30	9	2017										
<p>Cliente: Serigráficos de Guatemala, S.A. Dirección: 45 calle 10-33 zona 1 Teléfono: 2248-7845 NIT: 878541-5</p>													
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Descripción</th> <th>Valor Total</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Código 1000 1,000 tintas base de agua para estampados</td> <td>Q143,360.00</td> </tr> <tr> <td colspan="2"> Total en letras Ciento cuarenta y tres mil trescientos sesenta quetzales exactos </td> </tr> <tr> <td colspan="2"> <i>Sujeto a pagos trimestrales</i> </td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">Total</td> <td>Q143,360.00</td> </tr> </tbody> </table>		Descripción	Valor Total	Código 1000 1,000 tintas base de agua para estampados	Q143,360.00	Total en letras Ciento cuarenta y tres mil trescientos sesenta quetzales exactos		<i>Sujeto a pagos trimestrales</i>		Total	Q143,360.00		
Descripción	Valor Total												
Código 1000 1,000 tintas base de agua para estampados	Q143,360.00												
Total en letras Ciento cuarenta y tres mil trescientos sesenta quetzales exactos													
<i>Sujeto a pagos trimestrales</i>													
Total	Q143,360.00												
<small>Autorizado según resolución No. 2017-6-25-3355 de fecha 01-01-2017 vigente hasta a 01-01-2018 del 0001al 100 Impresiones Salazar NIT 123456-7 Establecimiento 1 Teléfono 22879935</small>				✓									

Pda. No. 41		Fecha 30/09/2017	
Cuenta	Debe	Haber	
Cuentas por cobrar	Q143,360.00		
Ventas locales		Q 128,000.00	✓
Iva por cobrar		Q 15,360.00	
Factura No. 46 por venta de tintas base de agua para estampados.	Q 143,360.00	Q 143,360.00	

PT		PPC-11
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Factura de venta a cliente tercero independiente

	<p>TINTAS QUETZAL Tintas Quetzal, S.A. Avenida Petapa 30-00 zona 12 Teléfono 2358-7599 NIT 578923-6</p>			<p>Factura No. 50</p>										
	<table border="1"> <tr> <td></td> <td>Día</td> <td>Mes</td> <td>Año</td> </tr> <tr> <td>Guatemala</td> <td>25</td> <td>10</td> <td>2017</td> </tr> </table>		Día	Mes	Año	Guatemala	25	10	2017					
	Día	Mes	Año											
Guatemala	25	10	2017											
<p>Cliente: Tintas Industriales, S.A. Dirección: 20 calle 14-32 zona 13 Teléfono: 2315-5462 NIT: 875412-9</p>														
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Descripción</th> <th>Valor Total</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Código 1000 3,500 tintas base de agua para estampados</td> <td>Q470,400.00</td> </tr> <tr> <td colspan="2"> Total en letras Cuatrocientos setenta mil cuatrocientos quetzales exactos </td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: right;"> <i>Sujeto a pagos trimestrales</i> </td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">Total</td> <td>Q470,400.00</td> </tr> </tbody> </table>		Descripción	Valor Total	Código 1000 3,500 tintas base de agua para estampados	Q470,400.00	Total en letras Cuatrocientos setenta mil cuatrocientos quetzales exactos		<i>Sujeto a pagos trimestrales</i>		Total	Q470,400.00			
Descripción	Valor Total													
Código 1000 3,500 tintas base de agua para estampados	Q470,400.00													
Total en letras Cuatrocientos setenta mil cuatrocientos quetzales exactos														
<i>Sujeto a pagos trimestrales</i>														
Total	Q470,400.00													
<small>AutORIZADO según resolución No. 2017-6-25-3355 de fecha 01-01-2017 vigente hasta a 01-01-2018 del 0001al 100 Impresiones Salazar NIT 123456-7 Establecimiento 1 Teléfono 22879935</small>														

Pda. No. 30


Fecha 25/10/2017

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por cobrar	Q 470,400.00	
Ventas locales		Q 420,000.00 ✓
Iva por cobrar		Q 50,400.00
Factura No. 50 por venta de tintas base de agua para estampados.	Q 470,400.00	Q 470,400.00

U PT-03 pág. 126

PT		PPC-12
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Factura de venta a cliente tercero independiente

	<p>TINTAS QUETZAL Tintas Quetzal, S.A. Avenida Petapa 30-00 zona 12 Teléfono 2358-7599 NIT 578923-6</p>			<p>Factura No. 53</p>							
	<table border="1"> <tr> <th></th> <th>Día</th> <th>Mes</th> <th>Año</th> </tr> <tr> <td>Guatemala</td> <td>28</td> <td>10</td> <td>2017</td> </tr> </table>		Día	Mes	Año	Guatemala	28	10	2017		
	Día	Mes	Año								
Guatemala	28	10	2017								
<p>Cliente: Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A. Dirección: 13 calle 15-29 zona 8 Teléfono: 2122-7413 NIT: 545269-8</p>											
<p align="center">Descripción</p>		<p align="center">Valor Total</p>									
<p>Código 1000 5,000 tintas base de agua para estampados</p>		<p align="right">Q660,800.00</p>									
<p>Total en letras Seiscientos sesenta mil ochocientos quetzales exactos</p>											
<p align="center"><i>Sujeto a pagos trimestrales</i></p>		<table border="1"> <tr> <td>Total</td> <td>Q660,800.00</td> </tr> </table>	Total	Q660,800.00							
Total	Q660,800.00										
<p><small>Autorizado según resolución No. 2017-6-25-3355 de fecha 01-01-2017 vigente hasta a 01-01-2018 del 0001al 100 Impresiones Salazar NIT 123456-7 Establecimiento 1 Teléfono 22879935</small></p>											

Pda. No. 38

Fecha 28/10/2017

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por cobrar	Q 660,800.00	
Ventas locales		Q 590,000.00 ✓
Iva por cobrar		Q 70,800.00
Factura No. 53 por venta de tintas base de agua para estampados.	Q 660,800.00	Q 660,800.00

PT		PPC-13
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

MODELO DEL CONTRATO DE VENTA DE PRODUCTOS

La empresa Tintas Torogoz, S.A. de C.V. representada por la señora Victoria Lorenzana Paz, ubicada en 7^a. Calle Poniente y 7^a. Av. Norte # 100 San Salvador, El Salvador, donde podrá recibir Notificaciones y Citaciones, la empresa se encuentra registrada como contribuyente en el país antes mencionado con el número de registro 1785-947629-783-1 quien en adelante se denominará EL COMPRADOR, y por el otro lado el señor Carlos Mayen Gutiérrez de 58 años de edad, casado, guatemalteco, ejecutivo, de este domicilio, quien se identifica con el Documento Personal de Identificación, (DPI) número 1958 47859 0101, emitido por el Registro Nacional de Personas (RENAP) domiciliado en la ciudad de Guatemala, actúa en calidad de Representante Legal de la entidad Tintas Quetzal, S.A. según los registros del Registro Mercantil General de la República de Guatemala, registro No. 45261, folio No. 452 y libro No. 54 de Sociedades Mercantiles, autorizada en la ciudad de Guatemala con fecha 22 de diciembre de 2016. Dicha entidad se encuentra ubicada en Avenida Petapa 30-00 zona 12, ciudad de Guatemala, donde podrá recibir Notificaciones y Citaciones, y quien para los efectos del presente documento se denominará EL VENDEDOR, ambos acuerdan celebrar el presente CONTRATO DE VENTA DE PRODUCTOS, el cual se regirá por las siguientes cláusulas:

PRIMERA. – OBJETO: Teniendo en consideración las actividades que cada parte realiza, EL VENDEDOR se compromete con EL COMPRADOR a despachar los productos en el lugar determinado por ambas partes, por su

lado EL COMPRADOR se compromete a pagar los productos recibidos en el plazo establecido y en el lugar designado por ambas partes. Los productos vendidos consistirán en: tintas base de agua para estampados.

SEGUNDA. – DURACIÓN O PLAZO: El plazo para la ejecución del presente contrato será del 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017, siendo la duración de un año y podrá prorrogarse por acuerdo entre las partes con antelación a la fecha de expiración mediante la celebración de un contrato adicional que deberá quedar por escrito.

TERCERA. – PRECIO: Como valorización de los productos, el valor de cada tinta base de agua para estampados será de Q75.00 por unidad. Ambas partes dejan expresa constancia de que el precio pactado por la adquisición de los productos, materia del presente contrato, equivalen al valor de las mismas, renunciando en forma irrevocable al ejercicio de cualquier acción o pretensión que tenga por objeto cuestionar dicho precio.

CUARTA. – FORMA DE PAGO: El pago será realizado a más tardar 30 días después de la fecha que figura en la factura de venta, otorgando un crédito de 30 días.

QUINTA. – OBLIGACIONES:

Son obligaciones de **EL VENDEDOR:**

1. EL VENDEDOR se compromete a entregar los productos en el lugar y plazo determinado, previo acuerdo y en las condiciones requeridas por EL COMPRADOR.
2. EL VENDEDOR debe dar a EL COMPRADOR aviso suficiente de que los productos están listos para su entrega y garantizar el perfecto estado de los mismos para su uso y/o distribución.
3. EL VENDEDOR debe proporcionar el embalaje requerido para el transporte de los productos, en la medida en que las circunstancias relativas al

transporte sean dadas a conocer a EL VENDEDOR antes de la conclusión del contrato de venta. El embalaje ha de ser marcado adecuadamente.

4. EL VENDEDOR debe prestar a EL COMPRADOR, con riesgo de éste último, la ayuda precisa para obtener cualquier documento emitido en el país de expedición y/o de origen que EL COMPRADOR pueda requerir para la importación de los productos y, si es necesario, para su tránsito en cualquier país.
5. EL VENDEDOR debe proporcionar, a pedido de EL COMPRADOR, la información necesaria para obtener un seguro.

Son obligaciones de **EL COMPRADOR**:

1. EL COMPRADOR debe pagar el precio según lo dispuesto en la cláusula tercera del presente contrato.
2. EL COMPRADOR debe obtener, a su propio riesgo y expensas, cualquier licencia de importación o autorización oficial y realizar, si es necesario, todos los trámites aduaneros, para la importación de los productos y, si es necesario, para tránsito de cualquier otro país.
3. EL COMPRADOR deberá pagar todos los gastos relativos a los productos desde el momento en que haya recibido la carga, así como de cualquier otro gasto adicional en que haya incurrido.
4. EL COMPRADOR debe cubrir todos los gastos que haya incurrido en obtener los documentos que confirmen la entrega de los productos, así como reembolsar aquellos gastos incurridos por EL VENDEDOR al prestar su ayuda al respecto.

SEXTA. – TRASPASO DE RIESGO Y DE LA PROPIEDAD: EL VENDEDOR despachará los productos en la bodega de la fábrica (EXW-Works), eso

significa que, EL COMPRADOR debe soportar todos los costos y riesgos de pérdida o daño de los productos desde la salida de aquel punto.

EL VENDEDOR debe entregar los productos a EL COMPRADOR en la fecha o dentro del plazo acordado, en el lugar designado.

EL COMPRADOR debe contratar el transporte de los productos desde la bodega de la fábrica por EL VENDEDOR.

SÉPTIMA. – TERMINACIÓN: El presente contrato terminará por acuerdo entre las partes y unilateralmente por el incumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato.

OCTAVA. – INDEPENDENCIA: EL VENDEDOR actuará con autonomía y sin que exista relación laboral, ni subordinación con EL COMPRADOR. Sus derechos se limitarán por la naturaleza del contrato, a exigir el cumplimiento de las obligaciones de EL COMPRADOR y el pago oportuno de la remuneración fijada en este documento.

NOVENA. – CESIÓN: EL VENDEDOR no podrá ceder parcial ni totalmente la ejecución del presente contrato a un tercero, sin la previa, expresa y escrita autorización del COMPRADOR.

DECIMA. – DOMICILIO: Para los efectos legales, se fija como domicilio contractual a la siguiente dirección Avenida Petapa 30-00 zona 12, ciudad de Guatemala.

Las partes suscriben el presente documento en dos ejemplares, el 28 de diciembre de 2016, en la ciudad de Guatemala, Guatemala.



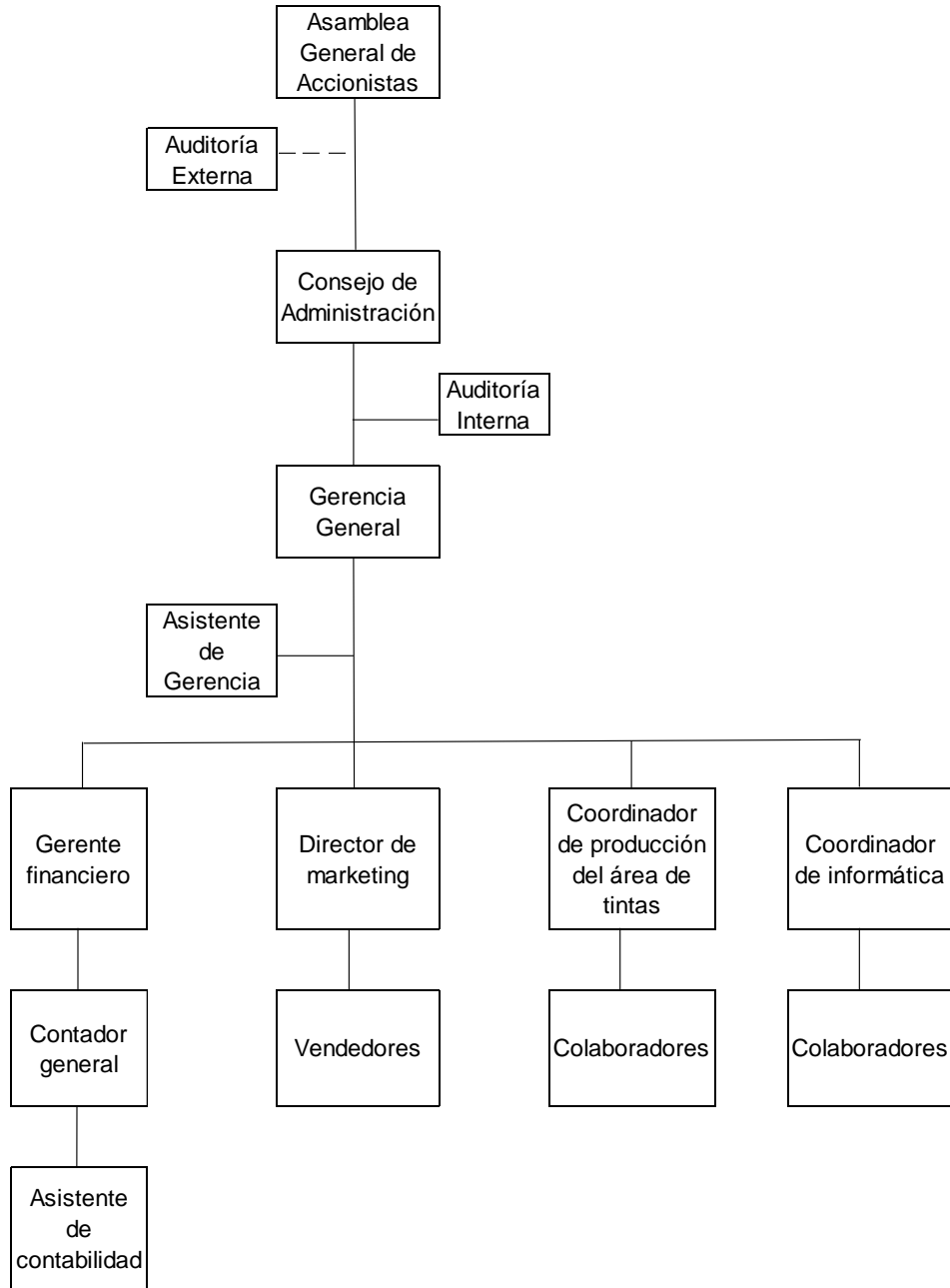
Victoria Lorenzana Paz
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.
EL COMPRADOR



Carlos Mayen Gutiérrez
Tintas Quétzal, S.A.
EL VENDEDOR

PT		PPC-14
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Organigrama de Tintas Quetzal, S.A.



Información proporcionada por el cliente.

4.9 Selección y descarte de los métodos de precios de transferencia

Audidores y Consultores

PT		PT-01
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
 Segmento de ventas realizadas a la relacionada
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

Fact. No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.	Precio total en Q.	REF.	PÁG.
1	1000	2/01/2017	Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	Intermedio	El Salvador	Tinta base agua para estampados	1,500	75.00	112,500.00	✓ PPC-4	110
15	1000	28/03/2017				Tinta base agua para estampados	1,500	75.00	112,500.00	✓ PPC-4	110
30	1000	26/06/2017				Tinta base agua para estampados	2,000	75.00	150,000.00	✓ PPC-4	110
42	1000	27/08/2017				Tinta base agua para estampados	2,000	75.00	150,000.00	✓ PPC-4	110
49	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	3,000	75.00	225,000.00	✓ PPC-4	110
58	1000	26/12/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	75.00	375,000.00	✓ PPC-4	110
Total en Q.									1,125,000.00	U	

Procedimiento aplicado:

Se identificó y comprendió la transacción bajo análisis: venta de tintas base agua para estampados a relacionada en El Salvador.



Analista




Gerente

Audidores y Consultores

PT		PT-02
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
 Revisión del segmento de ventas realizadas a la relacionada
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

CONCEPTO	SALDO SEGÚN DETALLE DE VENTA A RELACIONADA		SALDO SEGÚN CONTABILIDAD		REF.	PÁG.
Ventas al exterior	Q	1,125,000.00 ✓	Q	1,125,000.00 ✓	PPC-3	109
 ✓ COTEJADO CONTRA ESTADO DEL RESULTADO						

Procedimiento aplicado:

Se realizó la revisión del monto de la transacción bajo análisis contra el estado del resultado.



Analista



Gerente

Auditores y Consultores

PT		PT-03
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
 Revisión del segmento de ventas realizadas a la relacionada y a los clientes terceros independientes
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

Ventas	Factura No.	Fecha	SALDO SEGÚN CONTABILIDAD		REF.	PÁG.
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	30	26/06/2017	Q	150,000.00	✓	PPC-08 114
Mundo de Colores, S.A.	33	28/06/2017	Q	590,000.00	✓	PPC-09 115
Serigráficos de Guatemala, S.A.	46	30/09/2017	Q	128,000.00	✓	PPC-10 116
Tintas Industriales, S.A.	50	25/10/2017	Q	420,000.00	✓	PPC-11 117
Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	53	28/10/2017	Q	590,000.00	✓	PPC-12 118
						
 COTEJADO CONTRA FACTURA						

Procedimiento aplicado:

Se realizó la revisión del muestreo de facturas de venta a la relacionada contra sus respectivas pólizas contables.



Analista



Gerente

PT		PT-04
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.

Selección de clientes terceros independientes - productos idénticos

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

Clientes	Relacionada o cliente tercero independiente	Productos	
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	Relacionada	Tinta base agua para estampados	↻
Tintas Industriales, S.A.	Ciente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	↻
Mundo de Colores, S.A.	Ciente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	↻
Serigráficos de Guatemala, S.A.	Ciente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	↻
Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Ciente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	↻
↻ EXTRAÍDO DEL DETALLE DE VENTAS DE TINTAS QUETZAL. ↻ PÁG. 110 - 113			

Procedimiento aplicado:

Se realizó la selección de clientes terceros independientes del detalle de ventas realizadas en el periodo fiscal 2017, a los cuales se les vendió productos idénticos en relación a la venta realizada a Tintas Torogoz (tintas base de agua para estampados).


Analista


Gerente

PT		PT-05
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
 Selección de clientes terceros independientes - cadena de valor de venta
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

Clientes	Relacionada o cliente tercero independiente	Productos	Tipo de cliente
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	Relacionada	Tinta base agua para estampados	Intermedio 
Tintas Industriales, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio 
Mundo de Colores, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio 
Serigráficos de Guatemala, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio 
Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio 
  EXTRAÍDO DEL DETALLE DE VENTAS DE TINTAS QUETZAL.  PÁG. 110 - 113			

Procedimiento aplicado:

De los clientes terceros independientes seleccionados, a los cuales se les vendió tintas base de agua para estampados, se seleccionaron clientes que se encontraran dentro de la cadena de valor de venta como intermediarios, considerando que la venta que Tintas Quetzal realiza a la relacionada, es a un cliente intermedio.


 Analista


 Gerente

PT		PT-06
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
 Selección de clientes terceros independientes - volumen de venta
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

Clientes	Relacionada o cliente tercero independiente	Productos	Tipo de cliente	Volumen de venta	
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	Relacionada	Tinta base agua para estampados	Intermedio	1500-5000	☞
Tintas Industriales, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio	2000-5000	☞
Mundo de Colores, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio	3900-5000	☞
Serigráficos de Guatemala, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio	1000-3500	☞
Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Cliente tercero independiente	Tinta base agua para estampados	Intermedio	4000-5000	☞
☞					
☞ EXTRAÍDO DEL DETALLE DE VENTAS DE TINTAS QUETZAL. ☞ PÁG. 110 - 113					

Procedimiento aplicado:

De los clientes terceros independientes seleccionados, a los cuales se les vendió tintas base de agua para estampados y que se encuentran dentro de la cadena de valor de venta como intermediarios, se seleccionaron los clientes a los cuales se les vendió volúmenes de venta similares a la ventas realizadas a la relacionada (criterio aplicado de selección entre 1000-5000 productos vendidos). Por tanto, Tintas Quetzal si cuenta con comparables internos.


 Analista


 Gerente

PT		PT-07
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
 Selección del método de precios de transferencia
 Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

	<i>Precio comparable no controlado</i>	<i>Costo adicionado</i>	<i>Precio de reventa</i>	<i>Partición de utilidades</i>	<i>Margen neto de la transacción</i>	<i>Valoración para importaciones y exportaciones de mercancías</i>
Información financiera requerida por el método	Comparación de precios	Comparación de margen bruto	Comparación de margen bruto	Comparación de margen operativo	Comparación de margen operativo	Comparación de precios de commodities
Información financiera comparable disponible del cliente	✓	X	X	X	X	X

Observaciones:

Por las características de la operación bajo análisis y por la información que se tuvo al alcance del cliente (comparables internos), el método que mejor refleja la realidad económica de la transacción es el método del precio comparable no controlado, por lo que no fue necesaria la aplicación de los posteriores métodos, según la prelación de métodos que establece el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y su reglamento.



Analista



Gerente

PT		PT-08
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.
Aplicación del rango intercuartil y resultado obtenido
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017

Precio analizado	Rango intercuartil de precios con terceros independientes			Resultado
	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	
75.00	118.00	120.00	128.00	POR DEBAJO

Procedimiento aplicado:

La aplicación del rango intercuartil se realizó con base a los precios de las tintas base de agua vendidas a los clientes terceros independientes que fueron seleccionadas como comparables y posteriormente se aplicó la fórmula en Excel del rango intercuartil, la cual se muestra a continuación: =cuartil(matriz; cuartil) en donde la matriz son los precios seleccionados y el cuartil será 0, 1, 2, 3, 4.

Conclusiones:

Por tanto, el precio analizado de Q75.00 no cumple con el principio de plena competencia por encontrarse por debajo del rango intercuartil elaborado a partir de los precios con terceros independientes en operaciones comparables a la realizada.


Analista


Gerente

PT		PT-08/01
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Tintas Quetzal, S.A.

Detalle de comparables internas seleccionadas para la aplicación del rango intercuartil

Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017.

Fact. No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.		REF.	PÁG.
16	1000	12/03/2017	Tintas Industriales, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	2,000	120.00	✓	PPC-4	110
31	1000	25/06/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00		PPC-4	110
50	1000	25/10/2017				Tinta base agua para estampados	3,500	120.00		PPC-4	110
59	1000	23/12/2017				Tinta base agua para estampados	3,800	120.00		PPC-4	110
3	1000	28/01/2017	Mundo de Colores, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	3,900	120.00		PPC-4	110
33	1000	28/06/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00		PPC-4	110
60	1000	28/12/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00		PPC-4	110
9	1000	2/01/2017	Serigráficos de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	3,500	120.00		PPC-5	111
19	1000	28/03/2017				Tinta base agua para estampados	1,500	128.00		PPC-5	111
25	1000	26/04/2017				Tinta base agua para estampados	1,750	128.00		PPC-5	111
29	1000	27/05/2017				Tinta base agua para estampados	1,800	128.00		PPC-5	111
35	1000	28/06/2017				Tinta base agua para estampados	2,120	120.00		PPC-5	111
39	1000	24/07/2017				Tinta base agua para estampados	1,000	128.00		PPC-5	111
44	1000	29/08/2017				Tinta base agua para estampados	1,090	128.00		PPC-5	111
46	1000	30/09/2017				Tinta base agua para estampados	1,000	128.00		PPC-5	111
51	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	1,050	128.00		PPC-5	111
63	1000	23/12/2017				Tinta base agua para estampados	1,050	128.00		PPC-6	112
20	1000	28/03/2017				Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
40	1000	27/07/2017	Tinta base agua para estampados	4,000	118.00					PPC-6	112
53	1000	28/10/2017	Tinta base agua para estampados	5,000	118.00					PPC-6	112

✓ COTEJADO CONTRA DETALLE DE VENTAS DE TINTAS QUETZAL, S.A. DURANTE EL EJERCICIO FISCAL 2017

PT		CM
Hecho por:	FL	10/02/2018
Revisado por:	PC	15/02/2018

Cédula de marcas

Descripción	Marca
Cotejado	✓
Suma vertical	∧
Va para	↪
Viene de	↶
Revisado	↩
Extraído	↶
Indicador de seguimiento	⊥

4.10 Carta de salvaguarda



Tintas Quetzal, S.A.
Avenida Petapa 30-00 zona 12
Teléfono 2358-7599
Guatemala, Guatemala

Guatemala, 31 de enero de 2018

Señores
Auditores y Consultores de Guatemala, S.A.
10 calle 10-00 zona 10
Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

Esta carta se proporciona en relación a la elaboración del estudio de precios de transferencia de Tintas Quetzal, S.A., del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017, derivado del segmento de venta de tintas realizada a la relacionada ubicada en El Salvador; con el fin de determinar el cumplimiento del principio de plena competencia en la mencionada transacción, de conformidad con el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y demás legislación aplicable.

Con relación a su análisis les confirmamos, a nuestro leal saber y entender, las siguientes representaciones hechas a ustedes durante el desarrollo de los mismos.

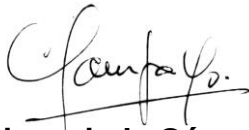
1. Hemos puesto a disposición de ustedes:
 - a. Estado del resultado y estado de situación financiera.
 - b. Muestra de facturas emitidas a los clientes.
 - c. Todos los registros y transacciones importantes del segmento de ventas realizada a la relacionada ubicada en El Salvador.
 - d. Contratos vigentes.
 - e. Organigrama de la entidad.

2. No ha habido:

- a. Otra transacción realizada con la parte relacionada Tintas Torogoz, S.A. de C.V. que no fuere informada.
- b. Otra parte relacionada con la que se estén realizando transacciones que no fuere informada.

En adición a lo anterior, reconocemos que somos responsables en relación con la presentación confiable de los estados financieros, de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta y de la presentación del anexo de precios de transferencia de conformidad con el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y demás legislación aplicable.

Atentamente,



Licenciada Génesis García
Gerente Financiero

4.11 Estudio de precios de transferencia

Audidores y Consultores
Audidores y Consultores de Guatemala, S.A.
10 calle 10-00 zona 10
Teléfono 2302-2728
Guatemala, Guatemala

Guatemala, 20 de marzo de 2018

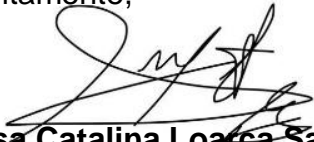
Licenciada
Génesis García
Gerente Financiero
Tintas Quetzal, S.A.
Guatemala, Guatemala

Estimados señores:

En el siguiente estudio de precios de transferencia se documentan la operación llevada a cabo por Tintas Quetzal, S.A., con su parte relacionada en el extranjero, cumpliendo así con la información y documentación requerida de precios de transferencia conforme el Decreto número 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, Libro I -Impuesto Sobre la Renta vigente.

Cabe destacar que la documentación, así como la información financiera contenida en el presente estudio fue proporcionada por el personal involucrado de Tintas Quetzal, S.A., sin embargo la elaboración de este estudio no significa que la entidad esté exenta a una revisión o modificación por parte de la Administración Tributaria guatemalteca.

Atentamente,



Luisa Catalina Loarca Salazar
Socia de Precios de Transferencia
Guatemala, 20 de marzo de 2018

**ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA DE:
TINTAS QUETZAL, SOCIEDAD ANÓNIMA
EJERCICIO FISCAL 2017**

ELABORADO POR:

Audidores y Consultores

AUDITORES Y CONSULTORES DE GUATEMALA, S.A.

RESUMEN EJECUTIVO

Introducción

Tintas Quetzal, Sociedad Anónima (en adelante Tintas Quetzal o la Entidad) ha solicitado los servicios de consultoría en precios de transferencia de Auditores y Consultores de Guatemala, Sociedad Anónima (en adelante Auditores y Consultores de Guatemala) para la elaboración de un estudio de precios de transferencia de sus transacciones llevadas a cabo con sus partes relacionadas en el extranjero durante el ejercicio fiscal 2017 según lo establecido en el Decreto número 10-12 Ley de Actualización Tributaria Libro I Impuesto Sobre La Renta y según lo establecido en el Acuerdo Gubernativo No. 213-2013 Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 referente a las Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas.

Alcance

Auditores y Consultores de Guatemala elabora los estudios de precios de transferencia con la información contable, financiera y legal proporcionada por Tintas Quetzal, por lo que Auditores y Consultores de Guatemala no verifica la exactitud de la información proporcionada por Tintas Quetzal ya que este trabajo no constituye una auditoría.

Operaciones sujetas a análisis

Durante el ejercicio fiscal 2017, Tintas Quetzal realizó la siguiente transacción con su parte relacionada:

1. Venta de tintas a su relacionada en El Salvador.

Segmento de ventas de tintas a base de agua para estampados

Tintas Quetzal realiza la transacción de venta de tintas a base de agua para estampados con su relacionada Tintas Torogoz, S.A. de C.V. ubicada en El Salvador, y después de llevar a cabo el análisis correspondiente se consideró la aplicación del método del Precio Comparable No Controlado (PCNC), ya que de acuerdo a las características de la operación bajo análisis, estas cumplen con los requisitos necesarios para la aplicación de dicho método.

Conclusiones:

De acuerdo con el método aplicado, Precio Comparable No Controlado, el resultado obtenido es el siguiente:

Resultados obtenidos de la operación sujeta a análisis

Precio analizado	Rango intercuartil de precios con terceros independientes			Resultado
	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	
75.00	118.00	120.00	128.00	POR DEBAJO

Fuente: Elaboración propia con el trabajo realizado.

1. La aplicación del método del Precio Comparable No Controlado, utilizando comparables internas en la venta de tintas a la relacionada, dio como resultado que esta operación no cumple con el principio de libre competencia, derivado a que dicha transacción se encuentra por debajo del rango intercuartil elaborado a partir de los precios pactados con terceros independientes en transacciones comparables a la realizada.

ANÁLISIS FUNCIONAL

Tintas Quetzal y su relacionada

Tintas Quetzal, S.A. (en adelante Tintas Quetzal o la Entidad) se encuentra ubicada en Avenida Petapa 30-00 zona 12, ciudad de Guatemala. Su número de identificación tributaria es 578923-6. Esta Entidad se dedica a la manufactura de tintas para la industria de la serigrafía en Guatemala.

Como parte de las actividades propias de su giro, Tintas Quetzal realizó transacciones con su única parte relacionada: Tintas Torogoz, S.A. de C.V. (en adelante Tintas Torogoz o la Relacionada) ubicada en 7ª. Calle Poniente y 7ª. Av. Norte # 100 San Salvador, El Salvador. Con número de identificación tributaria 1785-947629-783-1. Esta entidad se dedica a la comercialización de tintas para la industria de serigrafía en El Salvador.

Información de Tintas Quetzal

Entidad:	Tintas Quetzal, S.A.
Domicilio fiscal:	Avenida Petapa 30-00 zona 12
NIT:	578923-6
Inicio de operaciones:	01 de enero de 2017
Código SIC (Standard Industrial Classification):	2851 - Pinturas, barnices, lacas, esmaltes y productos afines

Fuente: Información proporcionada por la Tintas Quetzal.

Antecedentes

Tintas Quetzal, S.A. inicia operaciones en enero de 2017 con la visión de proveer tintas al mercado de la industria de la serigrafía. Con presencia en Guatemala y en El Salvador como Tintas Torogoz, S.A. de C.V. son el perfecto

aliado estratégico contando con una amplia gama de tintas, productos innovadores, excelente atención al cliente y un staff especializado de profesionales, que brinda soluciones efectivas a sus clientes.

Identificación de la parte relacionada

Los criterios de vinculación se encuentran regulados en el artículo 56 del Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria vigente. Con base en esos criterios Tintas Quetzal tiene la siguiente parte relacionada:

- ✓ Tintas Torogoz, S.A. de C.V. ubicada en el Salvador.

Se consideran partes relacionadas a Tintas Quetzal y Tintas Torogoz según la legislación de precios de transferencia en Guatemala por:

- ✓ Literal A, numeral 2: Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas partes relacionadas, o posean en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas.

Estructura accionaria

Al finalizar el ejercicio fiscal 2017, la estructura accionaria de Tintas Quetzal es la siguiente:

Socios de Tintas Quetzal

Socios	Ubicación	Participación accionaria (%)
Carlos Mayen Gutiérrez	Guatemala	50
Victoria Lorenzana Paz	El Salvador	50
Total		100

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Directivos de Tintas Quetzal

Durante el ejercicio fiscal 2017, los directivos de la Entidad se integraban de la siguiente manera:

Directivos de Tintas Quetzal

Directivos	
Representante legal	Carlos Mayen Gutiérrez
Gerente general	Luis Fernando Pérez
Gerente financiero	Génesis García
Contadora general	Mayra Castellanos Cáceres
Director de marketing	Héctor Valladares Lira
Coordinador de producción del área de tintas	Mauricio Batres Contreras
Coordinador de informática	Hugo Alonso González Paz

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Productos

Tintas Quetzal ofrece una amplia gama de tintas para la industria de la serigrafía, de las cuales se pueden mencionar:

- ✓ Tintas a base de agua para estampados,
- ✓ Tintas para impresión de textiles,
- ✓ Tintas de terminado ahulado.

Política de precios de transferencia

La Entidad durante el ejercicio fiscal 2017 no fijó políticas de precios de transferencia en las operaciones realizadas con su relacionada ubicada en El Salvador.

Acuerdos de precios por anticipado (APA)

Durante el ejercicio fiscal 2017, la Entidad no ha solicitado a la administración tributaria acuerdos de precios por anticipado.

Estrategias de Tintas Quetzal

Entre las estrategias de Tintas Quetzal durante el ejercicio fiscal 2017 se mencionan las que siguen:

- ✓ Desarrollo de nuevos productos.
- ✓ Alianzas estratégicas con otras empresas.
- ✓ Penetración en el mercado salvadoreño.

Segmentos del negocio de la Entidad

Tintas Quetzal tiene los siguientes segmentos del negocio durante el ejercicio fiscal 2017, siendo su principal segmento la venta de tintas a base de agua para estampados:

Segmentos del negocio de Tintas Quetzal

Segmentos del negocios	Porcentaje (%)	Montos (Q.)
Tinta base agua para estampados	72.57	11,569,820.00
Tinta para impresión de textiles	23.13	3,688,400.00
Tinta de terminado ahulado	4.30	684,900.00
TOTAL	100.00	15,943,120.00

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Clientes de Tintas Quetzal

La Entidad vendió sus productos durante el ejercicio fiscal 2017 a los siguientes clientes:

Clientes de Tintas Quetzal

Clientes	Independiente/ relacionada	Producto vendido	Montos en Q.
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	Relacionada	Tintas	1,125,000.00
Textiles de Guatemala, S.A.	Independiente	Tintas	3,702,048.00
Serigráficos de Guatemala, S.A.	Independiente	Tintas	2,454,166.40
Estampados Originales, S.A.	Independiente	Tintas	1,886,700.00
Tintas Industriales, S.A.	Independiente	Tintas	2,148,160.00
Productos Serigráficos, S.A.	Independiente	Tintas	2,113,104.00
Mundo de Colores, S.A.	Independiente	Tintas	1,978,256.00
Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Independiente	Tintas	1,756,000.00

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Las políticas de cobro aplicables a todos los clientes por parte de Tintas Quetzal son las siguientes:

- ✓ Tanto para los clientes terceros independientes como para la relacionada, el plazo de cobro es de 30 días.
- ✓ A ninguno de los clientes se les hace cobro de intereses por mora después de transcurrido los 30 días de crédito otorgado.

Proveedores de Tintas Quetzal

La Entidad adquirió sus materias primas de los siguientes proveedores durante el ejercicio fiscal 2017:

Proveedores de Tintas Quetzal:

Proveedores	Independiente/ relacionada	Producto o servicio comprado	Montos en Q.
Chemical Company, S.A.	Independiente	Aditivos	1,733,548.00
Materias Primas, S.A.	Independiente	Resinas líquidas	1,454,654.00
Productos Industriales, S.A.	Independiente	Pigmento en polvo	427,989.00
Especialidades Químicas, S.A.	Independiente	Cloururo de metileno	145,345.00
Innovaciones Industriales, S.A.	Independiente	Solventes minerales	132,654.00

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Principales competidores de Tintas Quetzal

Dentro de las entidades que se dedican al mismo giro del negocio de Tintas Quetzal se pueden mencionar: Tintas Aquarela, S.A. y Tintas Méndez, S.A.

Operaciones de reestructuración, adquisición, fusión y desinversión

La Entidad no realizó procesos de reestructuración, adquisición, fusión y desinversión durante el ejercicio fiscal 2017.

Análisis de riesgos asumidos por Tintas Quetzal

A continuación se muestran los riesgos de mercado y financieros a los que está expuesta la Entidad:

- **Riesgos de mercado**

La industria de la serigrafía muestra un nivel alto de competencia en el mercado, por ejemplo competidores de China que venden productos similares. Tintas Quetzal se encuentra expuesta a este riesgo.

- **Riesgo operativo**

Es el tipo de riesgo al que se enfrenta la Entidad en caso se presenten problemas en los procesos internos dentro de sus funciones diarias. Tintas Quetzal asume el riesgo operativo.

- **Riesgo laboral**

Es el riesgo que puede llegar a enfrentar la Entidad en caso se vea involucrada en una contingencia legal con algún colaborador. Este riesgo es asumido por Tintas Quetzal.

- **Riesgo de garantía de los productos**

En caso no se cumpla con las expectativas de los clientes, todos los productos de la Entidad poseen garantía. Este riesgo lo asume Tintas Quetzal.

- **Riesgo de inventario**

Es el riesgo relacionado con la obsolescencia o la lenta rotación de los inventarios de tintas que posee la Entidad. Tintas Quetzal asume los riesgos de inventario, ya que para el desarrollo de sus actividades es necesario que mantenga un nivel de stock suficiente para atender la demanda de sus clientes.

- **Riesgo cambiario**

El riesgo cambiario ocurre cuando existe una fluctuación cambiaria en relación a la moneda extranjera pactada en la operación y tasas de interés. Tintas Quetzal asume el riesgo cambiario, debido a que pacta algunas transacciones en moneda extranjera.

- **Riesgo crediticio**

Tintas Quetzal asume el costo de las deudas incobrables que puedan existir con sus clientes.

- **Riesgo de liquidez**

Actualmente Tintas Quetzal puede cubrir sus obligaciones a corto plazo sin considerar sus inventarios en Q1.13 por cada quetzal de pasivo corriente.

Activos utilizados:

Al 31 de diciembre de 2017, Tintas Quetzal contaba con los siguientes activos:

- **Activo no corriente**

Los activos no corrientes de la Entidad al 31 de diciembre son los siguientes:

Activo no corriente de Tintas Quetzal

Activo No Corriente	
Activos fijos netos	534,468
Otros activos	51,161
Total activo no corriente	585,629

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

- **Activo Corriente**

Los activos corrientes de la Entidad al 31 de diciembre son los siguientes:

Activo corriente de Tintas Quetzal

Activo Corriente	
Caja y Bancos	1,111,528.20
Cuentas por cobrar	2,511,789.59
Otras cuentas por cobrar	992,810.13
Inventario de Mercaderia	3,759,279.54
Total activo corriente	8,375,407.46

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Funciones realizadas por Tintas Quetzal y su relacionada

A continuación se describe las funciones llevadas a cabo por Tintas Quetzal:

- **Manufactura**

Tintas Quetzal es una entidad que se dedica a la manufactura de tintas para la industria de la serigrafía, incluyendo el envasado y etiquetado de los productos.

Tintas Torogoz no realiza ninguna actividad de manufactura de tintas.

- **Distribución**

Derivado de la actividad de manufactura de tintas que realiza, Tintas Quetzal distribuye sus productos a nivel local y a nivel internacional por medio Tintas Torogoz, relacionada ubicada en El Salvador.

- **Investigación & desarrollo**

Para llevar a cabo las actividades de manufactura de tintas, si se realizan funciones de investigación & desarrollo, cabe mencionar que la parte relacionada no efectúa esta labor.

- **Publicidad y mercadotecnia**

Para fines de publicidad y mercadotecnia, Tintas Quetzal realiza actividades que incluyen el desarrollo de planes de mercadeo, campañas de publicidad, además de participar en eventos para promocionar sus productos.

Tintas Torogoz realiza por su parte actividades de publicidad y mercadotecnia en su jurisdicción.

- **Administración y contabilidad**

Las funciones administrativas y contables son realizadas por cada entidad.

- **Recursos humanos**

Durante el ejercicio fiscal 2017 el número de colaboradores de Tintas Quetzal fue de 40. El personal operativo está conformado por 32 colaboradores y el personal administrativo está conformado por 8 colaboradores.

Tintas Torogoz, durante el ejercicio fiscal 2017 posee 15 colaboradores.

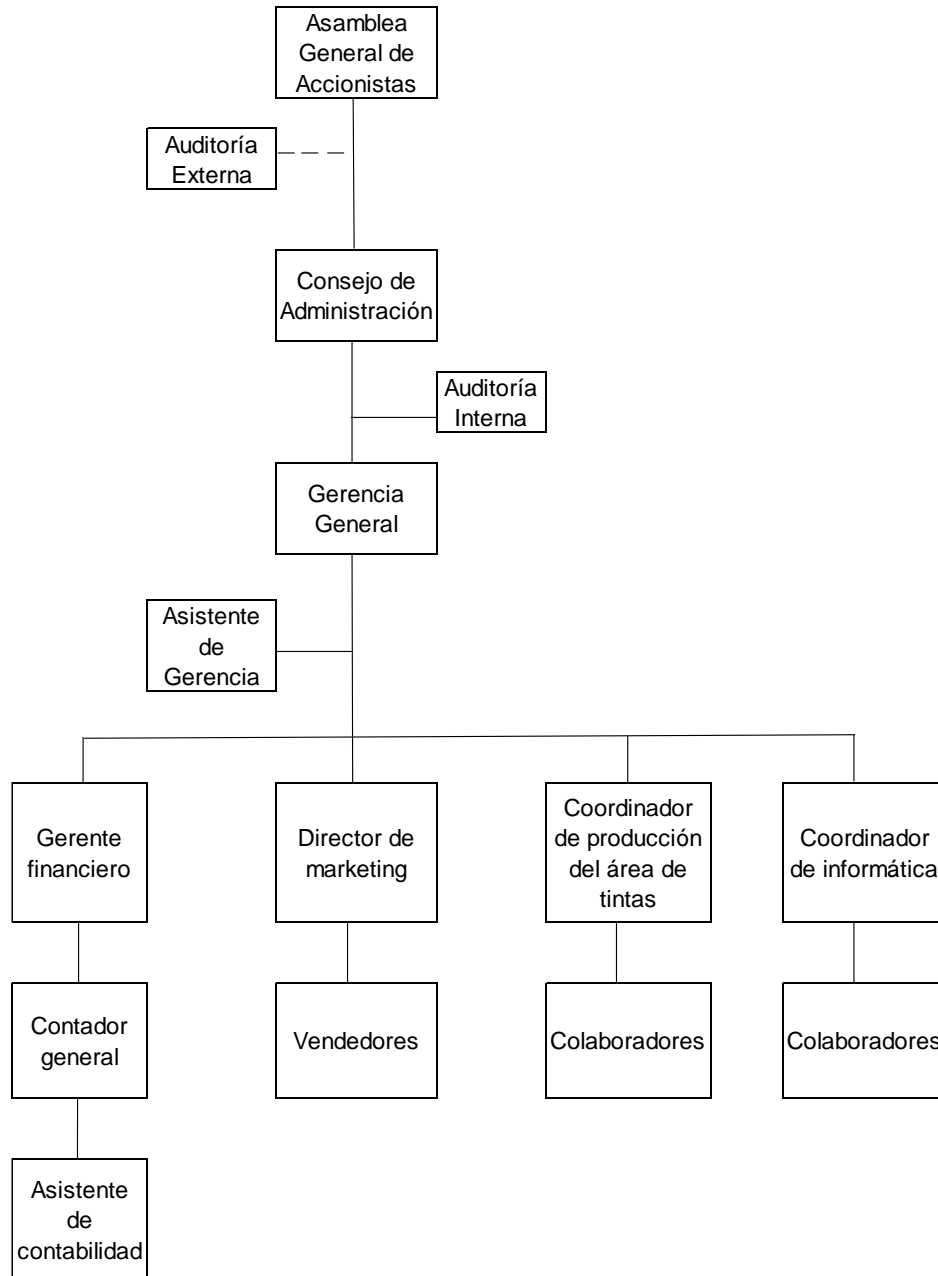
- **Otras funciones relevantes**

No existen otras funciones relevantes realizadas la Entidad y su relacionada.

Estructura Organizacional de Tintas Quetzal

A continuación se muestra gráficamente la estructura organizacional de la Entidad:

Estructura Organizacional de Tintas Quetzal



Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

ANÁLISIS ECONÓMICO

Selección de la parte analizada:

El análisis de Precios de Transferencia, debe realizarse desde el punto de vista en donde la información es más confiable y se determina menos ajustes de comparabilidad para su aplicación. En el desarrollo del método aplicado, se expondrá las partes intervinientes en la operación, así como la fuente de información utilizada (parte analizada).

Durante el ejercicio fiscal 2017, Tintas Quetzal realizó la siguiente transacción por ventas de tintas a su parte relacionada ubicada en El Salvador, por el monto que a continuación se señala:

Transacción realizada con la relacionada

TRANSACCIONES POR VENTA DE PRODUCTOS	
Parte relacionada	Tintas Torogoz, S.A. de C.V.
Ubicación	El Salvador
Número de identificación tributaria	1785-947629-783-1
Transacción sujeta a análisis	Exportación o venta de inventarios producidos: venta de tintas
Monto de la transacción	Q 1,125,000.00

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Descripción de la transacción sujeta a análisis

Venta de tintas a relacionada:

Tintas Quetzal realiza la función de manufacturar y vender tintas base de agua para estampados a su relacionada ubicada en El Salvador, esta última realiza la función de comercializar las tintas que adquiere de su relacionada en su propia jurisdicción. La venta fue realizada durante el periodo 2017, la Entidad suministra las tintas conforme la relacionada las requiera, las cuales se despachan en la bodega de la fábrica de Tintas Quetzal y a partir de allí la relacionada asume los gastos de transporte hasta las bodegas de Tintas Torogoz.

Funciones asumidas por Tintas Quetzal y su relacionada

TINTAS QUETZAL, S.A.	TINTAS TOROGOZ, S.A. DE C.V.
Guatemala	El Salvador
Manufactura de tintas para la industria de la serigrafía	Comercialización de tintas para la industria de la serigrafía

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Términos contractuales:

La Entidad si celebró contratos que estuvieran vigentes en el 2017 en los que se hayan definido términos contractuales que afecten a las contraprestaciones otorgadas a su parte relacionada. A continuación los términos más relevantes del contrato de la venta de productos:

Contrato entre Tintas Quetzal y su relacionada

Contrato de venta de productos	
Vendedor:	Tintas Quetzal, S.A.
Comprador:	Tintas Torogoz, S.A. de C.V.
Fecha de firma del contrato:	28 de diciembre de 2016
Duración:	Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2017.
Producto:	Tintas base de agua para estampados.
Precio y forma de pago:	Q75. por unidad.
	Crédito de 30 días a partir de la fecha que figura en la respectiva factura de venta.

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Selección del método de precios de transferencia

Para elegir el método más adecuado se debe tener presente los siguientes aspectos:

1. Identificación y comprensión de la transacción bajo análisis.
2. Revisión del monto de la transacción bajo análisis contra el estado del resultado.
3. Revisión del muestreo de facturas de venta a la relacionada contra sus respectivas pólizas contables.
4. Realizar una búsqueda de comparables internos de preferencia, de lo contrario se deberá recurrir a una búsqueda de comparables externos.
5. Seleccionar el método de precios de transferencia que mejor refleje la realidad de la operación de acuerdo a la prelación de métodos que establece la legislación de Guatemala.

6. Aplicación del rango intercuartil y por último concluir con los resultados obtenidos.

Selección y descarte de los métodos de precios de transferencia

Selección del método del precio comparable no controlado (PCNC)

El método PCNC en su versión interna si fue posible de aplicar para analizar la transacción de venta de tintas a la relacionada ubicada en El Salvador, dado que Tintas Quetzal si realizó transacciones similares, en las mismas condiciones, en la misma cadena de venta y con volúmenes de venta comparables con clientes terceros independientes.

Descarte de los métodos de precios de transferencia no aplicados

Derivado de lo expuesto anteriormente, no fue necesaria la aplicación de los métodos del costo adicionado, precio de reventa, partición de utilidades, margen neto de la transacción y valoración para importaciones y exportaciones de mercancías para el análisis de la transacción sujeta a análisis.

El motivo de selección y descarte de los métodos de precios de transferencia se muestra a continuación:

Motivo de selección y descarte de los métodos de precios de transferencia

	<i>Precio comparable no controlado</i>	<i>Costo adicionado</i>	<i>Precio de reventa</i>	<i>Partición de utilidades</i>	<i>Margen neto de la transacción</i>	<i>Valoración para importaciones y exportaciones de mercancías</i>
Información financiera requerida por el método	Comparación de precios	Comparación de margen bruto	Comparación de margen bruto	Comparación de margen operativo	Comparación de margen operativo	Comparación de precios de commodities
Información financiera comparable disponible del cliente	✓	X	X	X	X	X

Fuente: Información propia con el trabajo realizado.

Aplicación del Método del precio comparable no controlado (PCNC)

Transacciones que poseen potenciales comparables internos

A continuación se muestran las razones por la cual se utilizará la información de las bases de datos de los clientes terceros independientes de Tintas Quetzal:

Operación bajo análisis: Venta de tintas

Características de la venta de tintas realizada por Tintas Quetzal a su parte relacionada:

Operación bajo análisis	Características de la operación bajo análisis
Venta de tintas	Producto: tintas base de agua para estampados
	Código del producto: 1000
	Vendido a cliente: intermedio
	Volumen de unidades vendidas entre: 2000 a 5000 unidades

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

Características de la venta de tintas realizada por Tintas Quetzal a sus clientes terceros independientes:

Operación bajo análisis	Características de las comparables terceras independientes a seleccionar
Venta de tintas	Producto: tintas base de agua para estampados
	Código del producto: 1000
	Vendido a cliente: intermedio
	Volumen de unidades vendidas entre: 1500 a 5000 unidades

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

A continuación detalle de la selección del método:

Método elegido de precios de transferencia

Método elegido de Precios de Transferencia: Venta de tintas a relacionada						
Nombre de la parte relacionada	Precio comparable no controlado	Costo adicionado	Precio de reventa	Partición de utilidades	Margen neto de la transacción	Importaciones y exportaciones de mercancías
Tintas Torogoz, S.A. de C.V.	✓	X	X	X	X	X

Fuente: Información propia con el trabajo realizado.

El método del Precio Comparable No Controlado o PCNC (en su versión interna) consiste en la comparación directa de las condiciones (precios) pactados con partes relacionadas con el rango intercuartil formado a partir de condiciones pactadas con terceros independientes en transacciones similares.

Dicho método fue aplicable para el análisis de la siguiente transacción:

Transacción realizada por Tintas Quetzal

TRANSACCIONES POR VENTA DE PRODUCTOS	
Parte relacionada	Tintas Torogoz, S.A. de C.V.
Ubicación	El Salvador
Número de identificación tributaria	1785-947629-783-1
Transacción sujeta a análisis	Exportación o venta de inventarios producidos: venta de tintas
Monto de la transacción	Q 1,125,000.00

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

La aplicación del método PCNC en su versión interna fue aplicable para el análisis de la venta de tintas realizada a la relacionada Tintas Torogoz, S.A. de C.V. durante el ejercicio fiscal 2017. El análisis consistió en la comparación del precio por unidad de las tintas referidas anteriormente establecido entre Tintas Quetzal, S.A. y su relacionada, comparado con el precio de venta por unidad establecido entre Tintas Quetzal, S.A. y entidades terceras independientes.

Para determinar la comparabilidad de las condiciones de venta de tintas se construyó un rango intercuartil tomando en cuenta:

1. Se revisaron las operaciones y se clasificaron en operaciones con la relacionada y con los terceros independientes de idéntico producto.
2. Se realizó una clasificación según la cadena de valor de la operación bajo análisis y de igual forma con las operaciones realizadas con los clientes terceros independientes.
3. Se verificó el volumen de las unidades vendidas en la operación.

A continuación se muestra el resultado del análisis:

Resultado obtenido de la operación sujeta a análisis

Rango intercuartil de precios con terceros independientes				
Precio analizado	Cuartil Inferior o Percentil 25	Mediana o Percentil 50	Cuartil Superior o Percentil 75	Resultado
75.00	118.00	120.00	128.00	POR DEBAJO

Fuente: Elaboración propia con el trabajo realizado.

Del resultado anterior se puede determinar que los precios otorgados en la venta de tintas a la relacionada Tintas Torogoz, S.A. de C.V. se encuentran por debajo del rango intercuartil elaborado a partir de los precios pactados con terceros independientes en transacciones comparables.

CONCLUSIÓN Y RESULTADO OBTENIDO:

Posterior a la aplicación de la metodología de precios de transferencia a la operación sujeta a análisis en el ejercicio fiscal 2017, se puede concluir que:

1. La aplicación del método del Precio Comparable No Controlado, utilizando comparables internas, en la venta de tintas a la relacionada estableció como resultado que esta operación no cumple con el principio de libre competencia, derivado a que dicha transacción se encuentra por debajo del rango intercuartil elaborado a partir de los precios pactados con terceros independientes en transacciones comparables; como se muestra a continuación:

Resultado obtenido de la operación sujeta a análisis

OPERACIÓN CON LA PARTE RELACIONADA	
Nombre de la empresa con la cual realizó la operación	Tintas Torogoz, S.A. de C.V.
Transacción analizada	Exportación o venta de inventarios producidos
Descripción	Venta de tintas
Monto de la transacción	Q 1,125,000.00
Método	Precio Comparable No Controlado
Resultado del indicador de la parte analizada	Q 75.00
Resultado del indicador de las comparables	
Cuartil inferior	Q 118.00
Mediana	Q 120.00
Cuartil superior	Q 128.00

Fuente: Elaboración propia con el trabajo realizado.

ANEXO DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Aplicación del Método del Precio Comparable No Controlado (PCNC) a la venta de tintas a la relacionada ubicada en El Salvador.

Operaciones con partes relacionadas y con terceros independientes analizadas

Fact. No.	Código del producto	Fecha	Cliente	Tipo de cliente	Ubicación	Producto	Unidades vendidas	Precio por unidad en Q.
16	1000	12/03/2017	Tintas Industriales, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	2,000	120.00
31	1000	25/06/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
50	1000	25/10/2017				Tinta base agua para estampados	3,500	120.00
59	1000	23/12/2017				Tinta base agua para estampados	3,800	120.00
3	1000	28/01/2017	Mundo de Colores, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	3,900	120.00
33	1000	28/06/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
60	1000	28/12/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
9	1000	2/01/2017	Serigráficos de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	3,500	120.00
19	1000	28/03/2017				Tinta base agua para estampados	1,500	128.00
25	1000	26/04/2017				Tinta base agua para estampados	1,750	128.00
29	1000	27/05/2017				Tinta base agua para estampados	1,800	128.00
35	1000	28/06/2017				Tinta base agua para estampados	2,120	120.00
39	1000	24/07/2017				Tinta base agua para estampados	1,000	128.00
44	1000	29/08/2017				Tinta base agua para estampados	1,090	128.00
46	1000	30/09/2017				Tinta base agua para estampados	1,000	128.00
51	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	1,050	128.00
63	1000	23/12/2017				Tinta base agua para estampados	1,050	128.00
20	1000	28/03/2017	Industrial y Serigrafía de Guatemala, S.A.	Intermedio	Guatemala	Tinta base agua para estampados	5,000	118.00
40	1000	27/07/2017				Tinta base agua para estampados	4,000	118.00
53	1000	28/10/2017				Tinta base agua para estampados	5,000	118.00

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

TINTAS QUETZAL, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2017
(Expresado en Quetzales)

ACTIVO		
<u>Activo Corriente</u>		8,375,407.46
Caja y Bancos	1,111,528.20	
Cuentas por cobrar	2,511,789.59	
Otras cuentas por cobrar	992,810.13	
Inventario de Mercadería	3,759,279.54	
 <u>Activo No Corriente</u>		 585,629.50
Mobiliario y equipo (neto)	73,186.07	
Equipo de oficina (neto)	77,768.32	
Equipo de computación (neto)	85,893.55	
Maquinaria y herramientas (neto)	148,405.61	
Vehículos (neto)	149,214.64	
Otros Activos	51,161.31	
 SUMA ACTIVO		 8,961,036.96

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

PASIVO		
Pasivo Corriente		4,083,972.76
Proveedores	934,438.46	
Otras Cuentas por pagar	2,890,259.20	
Provisiones laborales	259,275.10	
Pasivo No Corriente		260,000.12
Otras cuentas por pagar	260,000.12	
SUMA PASIVO		4,343,972.88
PATRIMONIO		4,617,064.08
Capital social	50,000.00	
Acciones no pagadas	(37,500.00)	
Utilidades Acumuladas	2,467,597.62	
Reserva Legal	110,648.95	
Resultado del Periodo	2,026,317.51	
SUMA PASIVO Y CAPITAL		8,961,036.96

LA INFRASCrita CONTADORA MAYRA CASTELLANOS CÁCERES REGISTRADA EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SAT) BAJO EL NUMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) 145649-8 CERTIFICA QUE: LA EMPRESA TINTAS QUETZAL, S.A. AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO DOS MIL DIECISIETE, TIENE UN ACTIVO NETO DE OCHO MILLONES NOVECIENTOS SESENTA Y UN MIL TREINTA Y SEIS QUETZALES CON NOVENA Y SEIS CENTAVOS. (Q.8,961,036.96)

F 
MAYRA CASTELLANOS CÁCERES
CONTADORA

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

TINTAS QUETZAL, SOCIEDAD ANÓNIMA
ESTADO DEL RESULTADO
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2017
(Cifras expresadas en Quetzales)

Ventas		15,943,120.00
Ventas locales	14,818,120.00	
Ventas al exterior	1,125,000.00	
Costo de ventas		(11,056,574.99)
Margen bruto		4,886,545.01
<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u>		(2,801,562.39)
Gastos de Administración	2,008,311.52	
Gastos de Ventas	793,250.87	
Utilidad en operación		2,084,982.62
<u>OTROS INGRESOS Y GASTOS FINANCIEROS</u>		(58,665.11)
Otros Ingresos	40,009.67	
Gastos Financieros	98,674.78	
Utilidad neta		<u><u>2,026,317.51</u></u>

LA INFRASCrita CONTADORA MAYRA CASTELLANOS CÁCERES REGISTRADA EN LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT) BAJO EL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) 145649-8 CERTIFICA QUE: LA EMPRESA TINTAS QUETZAL, S.A. DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO DOS MIL DIECISIETE, TIENE UNA UTILIDAD NETA DE DOS MILLONES VEINTISEIS MIL TRESCIENTOS DIEZ Y SIETE QUETZALES CON CINCUENTA Y UNO CENTAVOS. (Q.2,026,317.51)



F _____
MAYRA CASTELLANOS CÁCERES
CONTADORA

Fuente: Información proporcionada por Tintas Quetzal.

CONCLUSIONES

1. De conformidad con lo estipulado en el Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, se implementa la legislación de precios de transferencia en Guatemala, la cual es aplicable a aquellas entidades que posean una parte relacionada en el extranjero, que realicen operaciones entre ellas y que tenga efectos en la determinación de la base imponible. La aplicación de estas normas tienen como objetivo evitar que las empresas relacionadas manipulen precios, ya sea de bienes y/o servicios, disminuyendo así sus ingresos gravables en perjuicio de la recaudación del Impuesto sobre la Renta.
2. El adecuado proceso de precios de transferencia permite que se documente de forma debida cada uno de los aspectos, características y circunstancias propias de los contribuyentes afectos, así como los criterios aplicados al momento de la selección de los métodos y de las comparables utilizadas. Esto permite respaldar y dar confiabilidad a los resultados obtenidos en dicho proceso.
3. El Contador Público y Auditor como consultor y experto en la materia de precios de transferencia, es quien elige cual es el método o los métodos más adecuados y que mejor reflejan la realidad económica de las transacciones bajo análisis en el proceso de precios de transferencia, así como la apropiada selección e idoneidad de los comparables internos y/o externos elegidos para la aplicación del rango intercuartil.

4. Tintas Quetzal, S.A. se encuentra expuesta a los potenciales ajustes a la base imponible del impuesto sobre la renta, por haber pactado precios por debajo del rango intercuartil con su parte relacionada en El Salvador, en consecuencia, al momento de una revisión por parte de la Administración Tributaria, el ajuste se realizará equiparando el precio analizado al valor de la mediana del resultado obtenido.

RECOMENDACIONES

1. Que los contribuyentes afectos deberán disponer de un estudio de precios de transferencia antes de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto sobre la renta, ya que de dicho estudio se debe extraer la información que debe ingresarse en el anexo de precios de transferencia y así cumplir con las disposiciones y tiempos establecidos en la legislación guatemalteca.
2. Que se deberá documentar de forma adecuada el proceso de precios de transferencia efectuado por el Contador Público y Auditor, con el fin de comprobar la confiabilidad del análisis realizado y de los resultados obtenidos, ya que la Autoridad Fiscal podrá requerir, al momento de una revisión, toda aquella información que considere necesaria para corroborar el cumplimiento del principio de plena competencia.
3. Que por ser un tema relativamente novedoso y por ende, de recién implementación en la legislación guatemalteca, los sujetos pasivos a quienes les aplique la normativa de precios de transferencia y los Contadores Públicos y Auditores que se dediquen a este tipo de consultoría, deberán mantenerse actualizados y capacitados sobre este tema que es de gran importancia tanto a nivel nacional como internacional.
4. Que las entidades afectas a esta normativa, deberán implementar políticas de precios de transferencia en sus operaciones realizadas con partes relacionadas a fin de cumplir con el principio de plena competencia y evitar futuros ajustes al impuesto sobre la renta por parte de la Administración Tributaria.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Acuerdo Gubernativo número 213-2013. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10- 2012 del Congreso de la República de Guatemala, 52 páginas.
2. Álvaro Sandoval, José Alejandro y López Cruz, Ottoniel. Derecho Tributario y Legislación Fiscal. Edición actualizada. Guatemala 2012, 385 páginas.
3. Alveño Ovando, Marco Aurelio. Derecho Tributario Guatemalteco. Ediciones Santillana. Segunda edición. Guatemala 2015, 378 páginas.
4. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas, 80 páginas.
5. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 2-70 Código de Comercio y sus reformas, 196 páginas.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 6-91 Código Tributario y sus reformas, 92 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 10-2012 Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, 97 páginas.
8. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, 91 páginas.
9. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad, 3 páginas.

10. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 1441 Código de Trabajo y sus reformas, 180 páginas.
11. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. 162 páginas.
12. Díaz, Enrique y Novales, Cristián. Precios de Transferencia en Iberoamérica. Editorial Thomson Reuters. Primera edición. Perú 2017, 453 páginas.
13. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Precios de Transferencia. Segunda edición. México 2011, 379 páginas.
14. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Editorial Instituto de Estudios Fiscales. Edición en español. España 2010, 425 páginas.

Webgrafía

15. Acerca de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), recuperado de <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/>, el día 01/08/2018 a las 20:00 horas.
16. Anexo 1 Operaciones con Partes Relacionadas, recuperado de <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/tramites-o-gestiones/tramites-y-requisitos-tributarios/precios-de-transferencia.html>, el día 01/08/2018 a las 20:00 horas.

17. Estructura Organizacional SAT, recuperado de <https://portal.sat.gob.gt/portal/organos-y-dependencias-sat/>, el día 01/08/2018 a las 20:30 horas.
18. Guía Técnica de Estudios de Precios de Transferencia, recuperado de <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/tramites-o-gestiones/tramites-y-requisitos-tributarios/precios-de-transferencia.html>, el día 01/08/2018 a las 20:30 horas.
19. Instructivo del Anexo a la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, Sobre Partes Relacionadas, recuperado de <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/tramites-o-gestiones/tramites-y-requisitos-tributarios/precios-de-transferencia.html>, el día 01/08/2018 a las 21:00 horas.
20. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE, recuperado de <http://economipedia.com/definiciones/organizacion-la-cooperacion-desarrollo-economico-ocde.html>, el día 01/08/2018 a las 22:00 horas.