

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



**VALUACIÓN DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EMPRESA
COMERCIALIZADORA Y APLICADORA DE FUMIGANTES DE SUELO,
INSECTICIDAS Y FUNGICIDAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE ESTANZUELA,
DEPARTAMENTO DE ZACAPA.**

Lcda. LILIAN FABIOLA QUIÑÓNEZ MEZA

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



**VALUACIÓN DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EMPRESA
COMERCIALIZADORA Y APLICADORA DE FUMIGANTES DE SUELO,
INSECTICIDAS Y FUNGICIDAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE ESTANZUELA,
DEPARTAMENTO DE ZACAPA.**

Informe final del Trabajo Profesional del Graduación para optar al Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso:

DOCENTE: MSc. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA.

Autora:

Lcda. LILIAN FABIOLA QUIÑÓNEZ MEZA

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I: Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal II: Msc. Haydee Grajeda Medrano
Vocal III: Vacante
Vocal IV: P.A.E. Olga Daniela Letona Escobar
Vocal V: P. C. Henry Omar López Ramírez

TERNA QUE PRACTICÒ EL EXAMEN TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN
SEGÚN EL ACTA CORRESPONDIENTE

Coordinador: MSc. Ardulio Luis Velásquez Orozco
Evaluador: MSc. José Rolando De León Calderón
Evaluador: MSc. José Giovanni Chinchilla Guerrero

Declaración jurada de originalidad

YO: **Lilian Fabiola Quiñonez Meza**, con DPI: **2577529430101**

Declaro que, como autor, soy el único responsable de la originalidad, validez científica de las doctrinas y opiniones expresadas en el presente Trabajo Profesional de Graduación, de acuerdo con el artículo 17 del Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.


Autor: 

**ACTA No. GT-PFS-C-28-2022 -MA-**

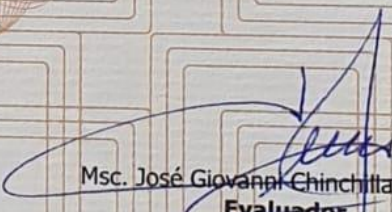
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros de la terna evaluadora, el 16 de octubre de 2022, a las 12:15 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II** de la **licenciada Lilian Fabiola Quiñónez Meza, Carné 200812532, Sección C**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: **"VALUACIÓN DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EMPRESA COMERCIALIZADORA Y APLICADORA DE FUMIGANTES DE SUELO, INSECTICIDAS Y FUNGICIDAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE ESTANZUELA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. La presentación del Trabajo Profesional de Graduación fue calificada con una nota promedio de **21/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Terna Evaluadora. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que la sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los dieciseis días del mes de octubre del año dos mil veintidós.


Msc. Arduilio Luis Velásquez Orozco
Coordinador


Msc. Jose Rolando De León Calderón
Evaluador


Msc. José Giovanni Chinchilla Guerrero
Evaluador


Licda. Lilian Fabiola Quiñónez Meza
Postulante



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica que: Lilian Fabiola Quiñónez Meza, Carné: 200812532 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	57
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	21
Nota final:	78

APROBADO

Guatemala, 24 de octubre de 2022.

(F) 

MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña
Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II

ACTO QUE DEDICO:

- A Dios:** Ser Supremo, por darme Fortaleza, Inteligencia, Sabiduría y Paciencia para poder alcanzar un objetivo más en la vida.
- A mi esposo:** Víctor Rolando Vicente Sarat, gracias por tu tiempo, apoyo incondicional y ser mi motivación.
- A mi hijo:** Edson Toribio Rolando Vicente Quiñonez, para ser un ejemplo hacia él y pueda lograr aún más, gracias por ser el motivo de cada uno de los logros alcanzados
- A mi madre:** Liliam Consuelo Quiñonez Meza, por su amor, trabajo y sacrificio en todos estos años, gracias a ella he logrado llegar hasta aquí y buscar ser un profesional.
- A mi hermana:** Gricel Adriana Aquino Quiñonez, por sus consejos y amor motivándome a seguir y no desmayar.
- A mis sobrinos:** Con mucho cariño.
- A mis familiares en general:** Con mucho cariño y respeto.
- A la Universidad de San Carlos de Guatemala:** Casa máxima de estudios, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

CONTENIDO

ÍNDICE DE TABLAS.....	10
RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iii
1. ANTECEDENTES.....	1
1.1 Antecedentes de la entidad.....	2
1.2 Antecedentes del problema.	3
1.3 Antecedentes de investigaciones previas vinculadas al tema.....	4
2. MARCO TEÓRICO	8
2.1 Objetivo y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria. ..	9
2.1.1 Funciones y atribuciones de la Administración Tributaria.....	10
2.2 Precios de transferencia.	11
2.2.1 Elusión Fiscal.....	12
2.2.2 Evasión Fiscal.....	12
2.2.3 Defraudación tributaria.	13
2.2.4 Partes relacionadas.	13
2.2.5 Paraísos fiscales.....	13
2.2.6 Principio de Arm`s Length.	14
2.2.7 Vinculación económica.	14

2.2.8 Selección o rechazo de comparables potenciales.	15
2.2.9 Factores determinantes de la comparabilidad.	16
2.3 Principios de libre competencia.	19
2.3.1 Rango Intercuartil.....	19
2.3.2 Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.	20
2.3.3 Definición vinculación económica.	20
2.3.4 Ámbito objetivo de aplicación.....	21
2.3.5 Factores determinantes de la comparación.	21
2.3.6 Transacciones afectas.	21
2.3.7 Métodos para la determinación de precios de transferencia.....	22
2.3.8 Contenido del estudio de precios de transferencia.	25
3. METODOLOGÍA.....	28
3.1 Definición del problema.....	28
3.2 Delimitación del problema.....	28
3.3 Objetivos.....	28
3.3.1 Objetivo general.....	29
3.3.2 Objetivo específicos.....	29
3.4 Investigación.....	30
3.4.1 Metodología.....	30

3.4.2	Técnicas.....	30
3.5	Resumen de procedimientos usados en el desarrollo de la investigación.	32
4.	DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....	33
4.1	Situación Actual.	33
4.1.1	El ámbito objetivo de aplicación.....	33
4.1.2	Principios generales, información y documentación.	34
4.1.3	Estudio de precios de transferencia.....	34
4.1.4	Partes relacionadas de la entidad analizada.....	35
4.1.5	Transacciones con partes relacionadas en quetzales.....	36
4.2	Marco formal y legal del giro de negocio o servicios.....	36
4.2.1	Estructura organizacional.....	37
4.2.2	Análisis Funcional.	37
4.2.3	Líneas de negocio y productos.	38
4.2.4	Reseña histórica.	39
4.3	Proceso y Operatividad.....	40
4.4	Actores principales.....	41
4.5	Propuestas de mejoras.	42
4.5.1	<i>Check List</i> de guía de precios de transferencia en Guatemala.....	43
4.6	Discusión de resultados.....	50

4.6.1 Selección del método de compra de inventario.	50
4.6.2 Selección del método de préstamos.	54
4.6.3 Selección comparable de préstamos.	55
4.6.4 Tasa activa en moneda extranjera, del Banco de Guatemala período 2021.	56
4.6.5 Determinación rango de plena competencia.	57
CONCLUSIONES.....	57
RECOMENDACIONES	58
BIBLIÒGRAFIA.....	59
ANEXOS.....	62

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Partes relacionadas de la entidad.....	35
Tabla 2 Transacciones con partes relacionadas.....	36
Tabla 3 Matriz selección de método.....	53
Tabla 4 Tasa activa en moneda extranjera, del Banco de Guatemala período 2021.....	56
Tabla 5 Rango intercuartil de las tasas de interés activas en moneda extranjera, período 2021.....	59

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 Funciones y atribuciones de la Administración Tributaria.....	10
Figura 2 Factores Determinantes de la Comparabilidad.....	16
Figura 3 Tipos de Cláusulas contractuales	17
Figura 4 Fórmula de comparación del costo.....	23
Figura 5 Información del grupo empresarial según Decreto 10-2012, Artículo 66....	26
Figura 6 Estructura organizacional de la entidad.....	37
Figura 7 Estructura patrimonial de la entidad.....	39
Figura 8 Determinación del Primer Cuartil	57
Figura 9 Determinación de la Mediana	58
Figura 10 Determinación del Tercer Cuartil	59

RESUMEN

El análisis realizado en el tema respecto a los precios de transferencia permite evaluar el precio pactado en transacciones realizadas entre partes relacionadas en el extranjero, se encuentren conforme a lo que hubiesen pactado terceros independientes, es decir se encuentren a valor de mercado.

Es importante destacar que las normas de valoración en precios de transferencia tienen como finalidad evitar posibles contingencias fiscales, por supuestos traslados de la renta imponible desde una compañía perteneciente a una empresa multinacional, ubicada en una jurisdicción de impuestos elevados, a una compañía perteneciente al mismo grupo, existente en una jurisdicción con bajos impuestos, mediante precios de transferencia incorrectos, a fin de reducir la carga tributaria global del grupo.

Para el desarrollo de la investigación fue necesaria la consulta de material bibliográfico, entre estos, libros sobre Precios de Transferencia, Guías de Precios de Transferencia de la OCDE, Libro I Ley del Impuesto Sobre la Renta de la Ley de Actualización Tributaria y el Reglamento del Libro I del impuesto citado, libros de Derecho Comparativo, Leyes de Regulación de Precios de Transferencia y otros relacionados al tema.

Se concluye principalmente que, consignar en la Declaración Jurada Del Impuesto Sobre la Renta, que tiene partes relacionadas y no tuvo transacciones, es de alto riesgo de que la Autoridad Tributaria llegara a determinar que los montos de las operaciones con partes relacionadas fueron pactados sin cumplir con el Principio de Libre Competencia (facultad atribuida por el Artículo 55 del Libro I Impuesto Sobre la Renta, del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria), esta podrá establecer ajustes a la base imponible del Impuesto Sobre la Renta. La multa por los ajustes que resulten al Impuesto Sobre la Renta será del equivalente al 100% del importe del impuesto omitido, más los intereses que correspondan, de acuerdo al Código Tributario.

Por lo que se recomienda que la información y el análisis suficiente a que se refiere la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 debe 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 contenidas en un informe único denominado “Estudio de Precios de Transferencia, considerando que entidad está sujeta a requerimiento de dicho estudio, para cumplir con dicha obligación la Superintendencia de Administración Tributaria otorga un plazo de 20 días hábiles como máximo, contados a partir del día siguiente de recibir la notificación.

INTRODUCCIÓN.

A través del presente Trabajo Profesional de Graduación, se exponen los principales aspectos legales y administrativos que se han suscitado en el campo de los precios de transferencia, derivado que en los últimos años se ha notado que el proceso de globalización no solo ha llegado para quedarse, sino también se ha potenciado exponencialmente, reflejándose en la producción y comercio, los avances tecnológicos y en especial en materia de transporte internacional, las nuevas modalidades de negocio e instrumentos financieros, las agendas de los organismos e iniciativas internacionales, entre otros.

En este orden de ideas, la planificación tributaria internacional ya no es exclusivo de un grupo de entidades multinacionales; actualmente pequeños productores o prestadores de servicios tienen fácil acceso a diferentes mercados y de igual modo a la información tributaria internacional.

En Guatemala el Principio de Libre Competencia establece que, las entidades deben demostrar a la Administración Tributaria, que todas sus operaciones con partes relacionadas se hacen a precio de mercado. Para lo cual deberá entenderse 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.

En ese sentido, la Administración Tributaria con las facultades que le otorga el Código Tributario Decreto 6-91, la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria Decreto 1-98 y el Decreto 10-2012 del Congreso de la República Ley de la Actualización Tributaria, puede comprobar que los contribuyentes o responsables tributarios, hayan realizado las operaciones entre partes relacionadas de acuerdo con lo dispuesto en el Principio de Libre Competencia 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 Tributaria, establecido en el Código Tributario.

Para el caso de los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, conforme el contenido de la regulación, deben presentar ante la Administración Tributaria, en conjunto con la Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta un anexo sobre partes relacionadas, en el cual se indican qué tipos de operaciones y la forma en que fueron valuadas, demostrando con ello que se aplicó los Precios de Transferencia.

Al validar estas premisas, se pretende que con el presente informe el lector pueda tener un punto de vista del estudio de precios de transferencia en una empresa comercializadora y aplicadora de fumigantes de suelo, insecticidas y fungicidas, ubicada en el municipio de Estanzuela, departamento de Zacapa.

Por lo tanto, en el capítulo uno denominado antecedentes se determina la necesidad de las normas para el control de los precios de transferencia, lo que obliga a establecer reglas de cálculo, siendo un tema de interés para todos los actores públicos y privados para evitar el abuso en la fijación de precios entre el grupo empresarial, generalmente con el fin último de pagar menos impuestos, en las transacciones, superiores o inferiores a los valores del mercado, por los que se hace necesario analizar la incidencia de la identificación de partes relacionadas en la aplicación de la regulación de Precios de Transferencia en Guatemala, en la empresa objeto de estudio, el cual se ubica en el municipio de Estanzuela, del departamento de Zacapa.

Seguidamente en el capítulo dos titulado marco teórico referente a la implementación de precios de transferencia y la determinación de las obligaciones tributarias que deben de cumplir los contribuyentes o responsables tributarios, de conformidad con la normativa aplicable sobre precios de transferencia, poniendo énfasis en los temas que son relevantes, tales como la definición de entidades relacionadas, el ámbito de aplicación y las obligaciones formales y sustantivas de los contribuyentes, el informe que deben de presentar dichos contribuyentes, adjunto a su Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta.

Para resolución del problema principal en el capítulo tres de metodología recurriendo a los métodos, técnicas e instrumentos, se analizó el marco jurídico tributario guatemalteco, que regula la aplicación de Normas de Valoración entre Partes Relacionadas, conocida como normas de Precios de Transferencia, y su adecuada implementación en una empresa comercializadora y aplicadora de fumigantes de suelo, insecticidas y fungicidas, ubicada en el municipio de Estanzuela, departamento de Zacapa, logrando de esta forma una visión amplia de la posición tributaria y financiera y del estatus dentro del mercado, la visualización de sus funciones y riesgos, lo cual permitirá tomar decisiones en el momento de llevar a cabo las transacciones.

El capítulo cuatro, se refiere a la discusión de resultados con énfasis en la función económica que le corresponde a la empresa, los riesgos que asume en el desarrollo de ésta, tomando en cuenta su entorno económico y mercado en el que se desenvuelve, finalmente se reveló para cada transacción los diferentes métodos de evaluación que permite el Libro I (Impuesto Sobre la Renta), de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, y el Reglamento del Libro I, contenido en el Acuerdo Gubernativo 213-2013 del Presidente de la República, donde se justifica la selección o descarte de cada uno de ellos.

Finalmente basando al análisis de la información y de los resultados obtenidos del informe, se procede a dar las conclusiones y recomendaciones, para adoptar una adecuada estrategia de precios de transferencia que tome en consideración las operaciones y riesgos asumidos por las filiales de la compañía, teniendo la lista la documentación interna de precios de transferencia según los requisitos que requiere la legislación tributaria.

1. ANTECEDENTES

La globalización de la economía generó un crecimiento de las transacciones internacionales y una gran participación de entidades multinacionales o transnacionales con sucursales, filiales o subsidiarias en otros países en los últimos años, han llevado a un cambio legal y estructural en sus administraciones a los efectos de afrontar los mismos de una forma eficiente y segura.

La implementación de normas de valoración entre partes relacionadas en Latinoamérica se remonta a los años noventa cuando México, Brasil y Argentina incluyen en sus respectivas legislaciones tributarias normas de valoración para las transacciones entre partes relacionadas. En Guatemala los primeros proyectos sobre una regulación de Precios de Transferencia se presentaron a principios del 2008 como parte de las iniciativas encaminadas a reformar la Ley del Impuesto sobre la Renta en busca de una regulación que incluya normas adecuadas a los actuales sistemas económicos y comerciales.

Para el 2008 varios países de la región habían adoptado o estaban en proceso de adoptar regulaciones de Precios de Transferencia como una tendencia de los Estados a implementar normativas de control tributario enfocadas a la transferencia artificial de utilidades, que entidades, que pertenecen a un mismo grupo empresarial podría hacer por medio de transacciones entre países.

El principio en que se fundamenta la regulación de precios de transferencia es el llamado *Arm's Length* o principio del precio de mercado, entendido como el precio en el que partes independientes pactaron en condiciones de libre competencia para transacciones similares.

En la aplicación de la regulación de Precios de Transferencia, se han utilizado distintos criterios que la misma dinámica comercial y la interacción de entes regionales y autoridades fiscales han aceptado y han llevado a las distintas regulaciones fiscales de los países. Este tipo de regulaciones generalmente se dictan por organismos multinacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos -

OCDE- que desarrolla y propone iniciativas para que los distintos Estados las implementen en sus respectivas legislaciones.

A partir del año 2013, con la vigencia del Libro I del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, la regulación de precios de transferencia fue finalmente adoptada por Guatemala, al introducir la figura en el Libro I Impuesto Sobre la Renta de ese Decreto. Esta regulación está contenida en el capítulo denominado Normas de Valoración entre Partes Relacionadas.

La regulación que incorpora la legislación guatemalteca es congruente con las Guías sobre Precios de Transferencia de la OCDE, que comprende los denominados métodos tradicionales y los no tradicionales, así como los requisitos de documentación que deben incluir en la documentación de las transacciones entre partes relacionadas.

1.1 Antecedentes de la entidad.

El grupo de entidades relacionadas se dedica a la fumigación de suelo en la región Centroamericana, República Dominicana y Colombia. En los diferentes países los principales clientes son entidades de cultivo de diferentes productos como melón, sandía, piña, tabaco, banano y entre otros.

La entidad fue constituida en Guatemala, en el año 2000, inscrita ante la Superintendencia de Administración, en el Impuesto Sobre la Renta regulado en el Decreto 26-92 del Congreso de la República Artículo 72, bajo el régimen optativo del pago del impuesto, para dar servicio a clientes transnacionales principalmente en el cultivo de melón. A través de los años la entidad ha diversificado los mercados en el tratamiento de vegetales y frutas de exportación en invernaderos.

La entidad realiza ventas de fumigantes de suelo, a terceros independientes ubicados en Guatemala, sin embargo, dichos productos requieren de especialización en la manipulación derivado al alto nivel de toxinas. La entidad objeto de estudio se encarga de realizar la aplicación de estos productos cuando se lleva a cabo esta venta a terceros por parte de su relacionada ubicada en Honduras.

Debido a lo anterior los servicios de fumigación y control de pestes que la entidad brinda a favor de su empresa relacionada, la misma no realiza ningún cobro u obtiene marginación por el servicio prestado.

1.2 Antecedentes del problema.

La entidad objeto de la investigación actualmente está sujeta a la obligación de presentar el estudio de precios de transferencia, ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en cumplimiento de las disposiciones contenidas en el Libro I Impuesto Sobre la Renta, de la Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala, Artículo 57, Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas, que especifica que alcanza a cualquier operación que se realice entre un residente en Guatemala con un residente en el extranjero y tengan efectos en la determinación de la base imponible.

La aplicación y cumplimiento de la regulación de precios de transferencia requiere que la entidad obligada disponga de información y documentación suficiente para demostrar y justificar la correcta determinación de precios, montos o márgenes de ganancia en sus operaciones con sus partes relacionadas, actualmente la entidad no cumple con lo requerido, el objetivo es aportar una herramienta que permita visualizar el cumplimiento de contenido idóneo en el estudio de precios de transferencia; así mismo la aplicación de las normas especiales de valoración entre partes relacionadas uno de los inconvenientes prácticos es la correcta identificación de cumplimiento del principio de libre competencia lo que implica evaluar la correcta determinación las condiciones de las operaciones comerciales, financieras entre las relacionadas, teniendo un alcance de revelar las ventajas y desventajas y el efecto impositivo en el Impuesto Sobre la Renta.

Los objetivos que persigue al fijar los Precios de Transferencia se pueden visualizar dos panoramas: en primera instancia las administraciones fiscales, que enumeran las situaciones que pretende combatir al incluir en su legislación normas para evitar la elusión fiscal; y como segundo punto de vista es que persigue fines fiscales para operaciones entre grupos de entidades multinacionales. Mijangos, A. (2017). La

Evasión tributaria como fraude fiscal en la manipulación de precios de transferencia en Guatemala. (Tesis de licenciatura, Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala, Guatemala).

1.3 Antecedentes de investigaciones previas vinculadas al tema.

Núñez (2018) revela que la Superintendencia de Administración Tributaria en Guatemala reportó ajustes en precios de transferencia por Q1 mil 194 millones como resultado de las auditorías realizadas a los contribuyentes que realizaron operaciones con compañías relacionadas inició con anterioridad las primeras auditorías de precios de transferencias con el propósito de verificar la adecuada valoración en las operaciones que realizan los contribuyentes hacia el extranjero con sus partes vinculadas, de acuerdo con la Ley de Actualización Tributaria, y las normas especiales de valoración para operaciones entre partes relacionadas, estas normas buscan que el contribuyente demuestre que los precios y márgenes utilizados en sus operaciones con compañías relacionadas, se han efectuado a precios de mercado y no tienen efectos en el traslado de utilidades o disminución en el pago de los impuestos en Guatemala.

Ochaita (2007) indica que los precios de transferencia se originan derivado a la globalización de la economía y al crecimiento de las transacciones internacionales y una gran participación de entidades transnacionales con sucursales, filiales en diversos países, las normas especiales de valoración entre partes relacionadas, más allá de una obligación de cumplimiento fiscal, permite una visión más amplia de su posición financiera y del estatus dentro del mercado, la visualización de sus funciones y riesgos le permite tomar decisiones en el momento de llevar a cabo una nueva transacción, adicionalmente mediante el aprovechamiento de tratados para evitar la doble tributación, se pueden crear estrategias de acuerdo con la normativa jurídica tributaria vigente.

Al establecer los precios y demás condiciones para las operaciones entre entidades asociadas y evaluar si tales precios y condiciones son coherentes con el principio de plena competencia, es necesario que entidades y administraciones tributarias lleven a

cabo lo que a menudo se denomina un “análisis de precios de transferencia”. Este análisis requiere que tanto contribuyentes como administraciones tributarias identifiquen y conozcan las características clave de una operación entre partes vinculadas, y que analicen las funciones realizadas, los riesgos asumidos y los activos utilizados por esas partes con el fin de determinar y aplicar el método de precios de transferencia más adecuado. La aplicación del método de precios de transferencia se basa normalmente en información procedente de fuentes externas e internas para encontrar una o más operaciones no vinculadas comparables. (The World Bank, 2017, pàg.86)

La legislación guatemalteca al igual que muchas otras legislaciones han adoptado el sistema de precios de transferencia como un mecanismo jurídico que permite regular las transacciones entre partes relacionadas, con el objetivo de que las mismas, en materia tributaria, sean equivalentes a las realizadas entre partes independientes, cada Estado en forma soberana e independiente, posee aquella facultad permanente, irrenunciable y abstracta de establecer su sistema impositivo interno, el tipo de tributos vigentes, además de sus tarifas y forma de determinación, es por ello que existen países catalogados como paraísos fiscales, que ofrecen al inversionista extranjero mejores condiciones impositivas.

En ese orden de ideas, existiendo una brecha en la recaudación tributaria, la OCDE se dio a la tarea de proporcionar directrices para ayudar tanto a las entidades como a las administraciones tributarias para evaluar si las condiciones en que se desarrollan las actividades satisfacen los requerimientos fiscales y se discute la aplicación práctica de los diferentes métodos. En este sentido, uno de los aspectos más relevantes es la localización de la carga de la prueba, incidiendo en tres cuestiones de interés: la relevancia del método del reparto del resultado, los citados intangibles y la valoración de transacciones financieras.

Las Guías de Precios de Transferencia se emitieron por primera vez en el año 1995 por parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo (OCDE). A partir de ese momento se han realizado tres actualizaciones, la primera en el año 2010, la segunda en el año 2017 y la última en 2022. Las Guías están dirigidas fundamentalmente a las

Administraciones Tributarias de todo el mundo, así como a las entidades multinacionales, a pesar de que, en Centroamérica, en la mayoría de los países no se requiere que la empresa sea una multinacional para su aplicación, sino que basta con que existan varias entidades relacionadas dentro de un mismo país que realicen operaciones entre ellas. (Luna, 2022, pág. 1)

La fijación de las normas de valoración en precios de transferencia se ve ligado no solo al cobro de impuestos, sino a la imposición adicional de multas e intereses, más allá de costo de la defensa legal del caso que se puede prolongar por muchos años. En la mayoría de los casos, los ajustes de precios de transferencia son por montos comparativamente hablando, altos o muy altos, lo que puede poner a la empresa en una situación financiera muy delicada. En particular, las nuevas Guías de 2022 lo que hacen es incorporar una serie de informes emitidos por la OCDE después de la actualización anterior del año 2017 y que ahora forman parte integral de las nuevas Guías. Estas inclusiones se refieren a una actualización y flexibilización en la utilización de uno de los métodos de precios de transferencia, es decir, el Método de Distribución de Resultados. También incluyen orientación en la valoración de operaciones financieras vinculadas, otorgamiento de garantías crediticias y la utilización de los sistemas denominados “cash pool”. Además, le da mayores orientaciones a la Administración Tributaria de cómo realizar los cálculos cuando se trata de activos intangibles de difícil valoración (como marcas, patentes o fórmulas) por lo que, si su empresa se encuentra en alguna de estas situaciones, las nuevas Guías resultan de especial importancia en la gestión prudente del negocio. (Luna, 2022, pág. 1)

En la actualidad se obtiene información en el portal de la Superintendencia de Administración Tributaria referente a precios de transferencia. En primera instancia presenta un instructivo para el correcto ingreso de información al Anexo a la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, sobre partes relacionadas, conforme lo establece el Libro I, Capítulo VI Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas, del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, este mismo está conformado en seis secciones, las que se detallan así:

1. Información del contribuyente.
2. Información del grupo empresarial.
3. Información de socios.
4. Partes relacionadas I.
5. Partes relacionadas II.
6. Operaciones.

Se debe tener presente que 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, y los Artículos 64 y 65 del Acuerdo Gubernativo Número 213-2013, Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria.

En el mismo apartado se podrá tener acceso a una guía sugerida para realizar el Estudio de Precios de Transferencia, conforme lo establece el Libro I, Capítulo VI Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas, del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, la guía establece los parámetros que se refieren a la forma de presentación, contenido, fórmulas de cálculo y análisis a realizar para un correcto y estandarizado análisis de precios de transferencia, seguidamente se tiene acceso a los formatos para recopilar información, el Anexo I operaciones con partes relacionadas, Anexo II transacciones Inter-Compañías, Anexo III lista de entidades de grupo multinacional y Anexo IV fórmulas para los ajustes de capital.

2. MARCO TEÓRICO

En este apartado se tiene como finalidad obtener significado de las teorías, conceptos, definiciones y categorías científicas que contribuyen a la solución del problema abordado en el trabajo profesional, al servir de fundamentación a la explicación del mismo y generar las condiciones para la aplicación de los conocimientos.

La función de las regulaciones de Precios de Transferencia es documentar que las transacciones entre partes relacionadas cumplan con la aplicación del principio de valor de mercado a efecto que éste sea la base para la determinación de la base imponible en el pago del Impuesto Sobre la Renta. Por lo tanto, los precios de transferencia surgieron como un mecanismo de control tributario para evitar las transferencias internacionales de utilidades en perjuicio de la recaudación tributaria de los Estados.

La adecuada aplicación de la regulación, requiere conocimiento técnico y adecuado y suficiente conocimiento de la organización que debe aplicarla; por lo tanto, los responsables de su implementación deben poseer adecuada formación y apoyo técnico.

Los precios de transferencia ha buscado comprenderse desde diferentes exposiciones y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar la investigación relacionada al tema, no obstante, para comprender cada una de ellas primeramente será importante definir algunos conceptos claves necesarios para el análisis de la implementación del estudio de precios de transferencia de una entidad comercializadora y aplicadora de fumigantes de suelo, insecticidas y fungicidas, ubicada en el municipio de Estanzuela, departamento de Zacapa.

A continuación, se presentan algunos conceptos y definiciones que deben ser tomados en cuenta para un mayor entendimiento del tema a desarrollar ya que forman el fundamento a la explicación de este.

2.1 Objetivo y funciones de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La Superintendencia de la Administración Tributaria tiene la facultad de realizar investigaciones para determinar vinculación, requerir información así como el análisis suficiente en el que el contribuyente demuestre y justifique la correcta determinación de los precios, comprobar los montos de las contraprestaciones o los márgenes de ganancia en sus operaciones con partes relacionadas, comprobar si las operaciones realizadas entre partes relacionadas se han valorado de acuerdo con el principio de plena competencia y efectuar los ajustes correspondientes cuando la valoración acordada entre las partes resultare en una menor tributación, realizar auditorías de precios de transferencia y sancionar a los contribuyentes y responsables cuando corresponda. (Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012, 2012, art. 55)

La Ley Orgánica de la Superintendencia de la Superintendencia de la Administración Tributaria, Decreto Número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, en el Artículo 3 detalla los objetivos en los que resalta entre otros los siguientes: a) Ejercer la administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el Estado. b) Organizar y administrar el sistema de recaudación, cobro, fiscalización y control de los tributos a su cargo. c) Sancionar a los sujetos pasivos tributarios de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y en las demás leyes tributarias y aduaneras.

Los factores que el Congreso de República de Guatemala consideró para implementar la normativa de Precios de Transferencia en el país, baja carga fiscal no sustentada en determinados sectores; pérdida recaudatoria como, marco de énfasis de la autoridad fiscal al logro de incremento y progresividad en la recaudación; comparabilidad de la competencia fiscal entre países que incentiva deslocalización de utilidades; que el comercio exterior representa exportaciones de productos primarios e importaciones de bienes de consumo final y por ultimo operaciones financieras, haciendo referencia al financiamientos sin sustancia.

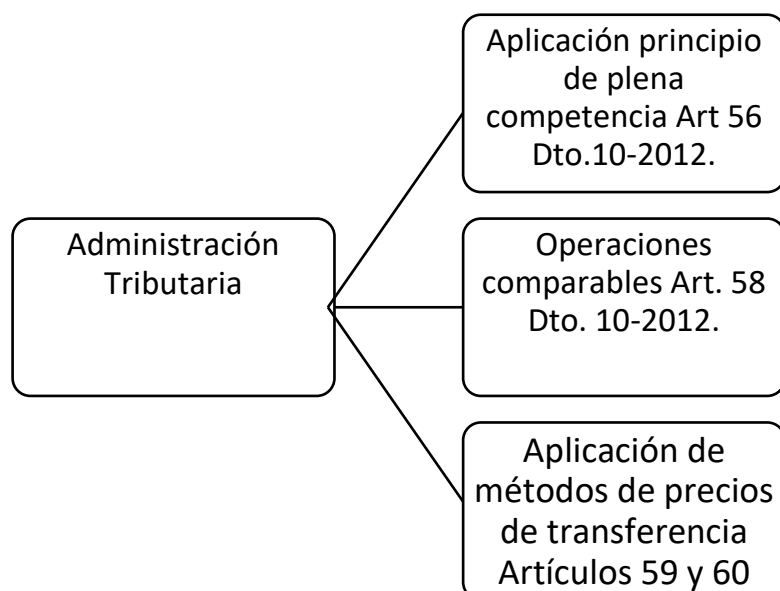
2.1.1 Funciones y atribuciones de la Administración Tributaria.

Según el Código Tributario, Decreto Número 6-91, Artículos 19, 98 y 98 “A”, indica que son funciones de la Administración Tributaria: Planificar, programar, organizar, dirigir, ejecutar, supervisar y controlar todas las actividades que tengan vinculación con las relaciones jurídico-tributarias, que surjan como consecuencia de la aplicación, recaudación y fiscalización de los tributos.

La Administración Tributaria se prepara para lo que puede ser un gran deterioro del ingreso tributario y pensar en la manera de contrarrestar el efecto negativo de la globalización y la nueva tecnología a fin de facilitar cambios constructivos en la forma de recaudar los impuestos, la tecnología se está transformando en elementos de gran ayuda para la administración tributaria.

Figura 1.

Funciones y atribuciones de la Administración Tributaria en cuanto la aplicación en Materia de Normas Especiales de Valoración Entre Partes Relacionadas.



Fuente: Elaboración Propia.

2.2 Precios de transferencia.

Ramírez (2003) indica que los precios de transferencia son aquellos precios a los cuales se transfieren, enajenan, compran o venden bienes y/o servicios entre dos o más entidades vinculadas entre sí; facilitando que la fijación del precio no se realice en las mismas condiciones que hubiesen sido utilizadas por entidades que no mantengan vínculos, denominado como terceros o independientes.

Becerra Martínez, (2016) define los precios de transferencia como, son aquellos precios a los cuales se transfieren bienes y servicios entre entidades vinculadas, estas operaciones podrían facilitar la fijación de precios lo cual podría llegar algunas administraciones tributarias, en este contexto y para efectos puramente fiscales se busca que la entidades traten a sus vinculados como entes totalmente independientes en sus relaciones comerciales siguiendo el principio de plena competencia también denominado *Arm's Length*.(pàg.9)

Se refiere a la información y documentación que deben tener las entidades al presentar su declaración jurada del impuesto sobre la renta, esto para comprobar que aplicaron correctamente la normativa en sus transacciones. La vigencia de la normativa puede dar lugar a reparos del fisco a los contribuyentes.

También se puede indicar que los Precios de Transferencia, son una herramienta de control tributario que permite identificar y ponderar los efectos fiscales de la actividad comercial entre partes relacionadas situadas en distintos países. Comprenden un conjunto de normas y requisitos de documentación que se requieren para demostrar que las transacciones entre partes relacionadas se han valorado en aplicación del principio de plena competencia.

Los precios de transferencia tienen como objetivo evitar la evasión fiscal, o cualquier otro acto que, configure defraudación tributaria, es así como se origina en la legislación guatemalteca, ya que desde el punto de vista de la Administración Tributaria, proporciona un control y, por lo tanto, una tranquilidad en el sentido de que los sujetos pasivos multinacionales celebran operaciones entre sí al valor de mercado. En segunda

instancia realizar un análisis de precios de transferencia, sirve a las entidades para evaluar su situación con otras entidades similares y tomar decisiones en relación a los márgenes que presentan en sus diferentes operaciones, con esta información, las entidades pueden generar estrategias fiscales, financieras y administrativas que les permitirán maximizar el uso de sus recursos y optimizar sus procesos internos.

2.2.1 Elusión Fiscal.

Ossorio (1986) actos o maniobras destinadas a disminuir o eliminar las cargas impositivas que pesan sobre quien las realiza, aprovechando las excepciones y vacíos que presenta la propia legislación fiscal.

La elusión es la distorsión de la forma jurídica a fin de evitar o reducir el pago de tributos, en consecuencia el déficit fiscal, que impide que el el Estado no cuente con los suficientes recursos económicos para realizar los gastos sociales y de inversión en el mejoramiento de los servicios públicos.

2.2.2 Evasión Fiscal.

Actos o maniobra destinada a incumplir ilícitamente con las obligaciones impuestas por las leyes tributarias. (Ossorio, 1986)

El Gobierno de la República de Guatemala, afronta una situación difícil contra la defraudación fiscal, la complejidad de la relaciones económicas que hoy se caracterizan en el mundo de la globalizado y sometido a continuas y permanentes transformaciones propicia la aparición de nuevos e importantes mecanismos de evasión cuya corrección exige que debe ser abordados con instrumentos de estrategias que se utilizan hasta la fecha.

La evasión obstaculiza la recaudación tributaria y como consecuencia limitar el nivel de calidad de los servicios públicos y las prestaciones sociales, también se considera que este acto va relacionado con lo moral debido que se incurre en una falta de solidaridad de los contribuyentes.

2.2.3 Defraudación tributaria.

Comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva. El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto omitido. (Código Penal, Decreto Número 17-73, art. 358 "A")

2.2.4 Partes relacionadas.

La Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, art. 56 define como partes relacionadas a una persona residente en Guatemala y una residente en el extranjero, cuando una de ellas dirija o controle a la otra, o posea, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento de su capital social o de sus derechos de voto, ya sea en la entidad nacional o en la extranjera también, cuando una persona residente en Guatemala y un distribuidor o agente exclusivo de la misma residente en el extranjero y cuando 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.

Es frecuente que los grupos multinacionales procuren, mediante administración de los precios entre miembros del grupo, transferir artificialmente sus utilidades de un país con altas tasas de imposición a países con tasas más reducidas o inclusive a paraísos fiscales, con la finalidad de reducir o eliminar el impacto impositivo global de las operaciones.

2.2.5 Paraísos fiscales.

Chavagneux y Palan, (1968) definen como aquellos países con nula o baja fiscalización permitiendo ventajas significativas en el pago de tributos a los participantes las principales características se enumeran así:

1. Nivel de tributación bajo o nulo.
2. Secreto bancario reforzado.
3. Secreto profesional aplicado.
4. Procedimiento de inscripción laxo (relajado).
5. Libertad total de movimientos de los capitales internacionales.
6. Rapidez en implementar entidades.
7. Apoyo de un gran centro financiero.
8. Estabilidad económica y política.

2.2.6 Principio de Arm`s Length.

El término *Arm`s Length* significa literalmente “la longitud de un brazo” y se ha traducido como “plena competencia, “independencia efectiva”, “condiciones de libre mercado”, “condiciones como entre partes independientes”, entre otras. (Comisión de Precios de Transferencia , 2019)

Denominado también como de libre mercado, de plena competencia o de libre competencia, considerado la base de precios de transferencia cuyo origen figura en el Artículo 9 del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para evitar la doble imposición entre países, traduce literalmente la expresión brazo extendido cuya teoría el trato con la misma medida del “brazo extendido tanto al vinculado como al independiente. (Ramirez, 2003)

Una de las razones que miembros de la OCDE han adoptado este principio, es poner a la entidades relacionadas e independientes en condiciones de igualdad para efectos fiscales, evitando la creación de ventajas o desventajas fiscales que distorsionan la posición competitiva relativa de cualquiera de ellas, promoviendo el comercio internacional y de la inversión. (Comisión de Precios de Transferencia , 2019, pàg.59)

2.2.7 Vinculación económica.

Las operaciones vinculadas hacen referencia a las operaciones entre dos entidades asociadas, lo que en la mayoría de los casos significa que pertenecen al mismo grupo

empresarial, con el término operaciones no vinculadas comparables se refieren a las operaciones realizadas entre entidades independientes; las operaciones pueden consistir en la venta o transferencia de mercancías (como productos básicos agrícolas, productos minerales o bienes manufacturados), o cualquier otra cosa de valor, como activos físicos y financieros, intangibles (como derechos), servicios o derechos para la prestación de servicios. (The World Bank, 2017)

2.2.8 Selección o rechazo de comparables potenciales.

Básicamente, existen dos enfoques para identificar operaciones efectuadas por terceros que resulten potencialmente comparables, el primero, que puede calificarse como “aditivo”, consiste en que la persona que realice la búsqueda elabore una lista de terceras partes respecto de las que se crea que realizan operaciones potencialmente comparables; la segunda posibilidad, el enfoque “deductivo” se inicia con una amplia serie de sociedades que operan en el mismo sector de actividad, llevan a cabo funciones generales similares y no presentan características económicas que resulten sensiblemente diferente. En la práctica se utilizan tanto criterios cuantitativos como cualitativos para aceptar o rechazar comparables potenciales. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos., 2017)

Los criterios cuantitativos más comúnmente observados son:

- a. Criterios referidos al tamaño de la empresa atendiendo a ventas.
- b. Criterios vinculados a los intangibles, tales como la ratio “valor neto de los intangibles/valor neto total de los activos” o la ratio de “investigación y desarrollo (I+D) /ventas”.
- c. Criterios relacionados con la importancia de las exportaciones (volumen de exportación a venta total), cuando corresponda.
- d. • Criterios relacionados con las existencias, en su valor absoluto o relativo, cuando corresponda.

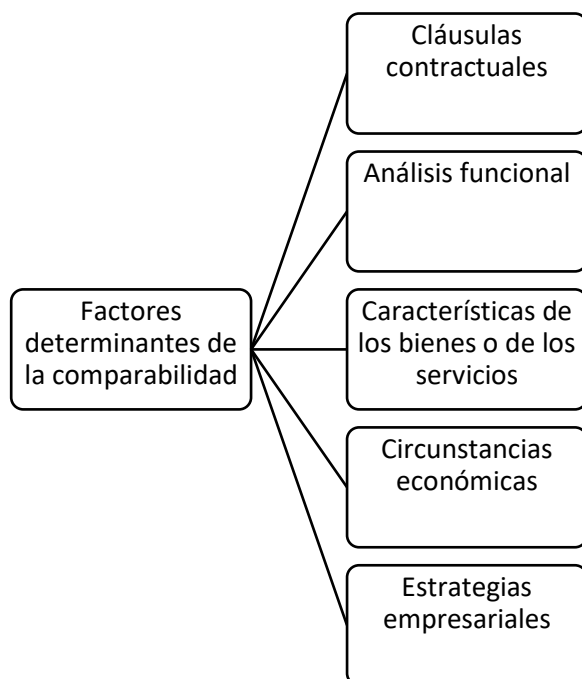
- e. • Otros criterios que permitan excluir a terceras partes que se encuentren en situaciones especiales, tales como sociedades que estén iniciando su actividad, siguiendo un proceso concursal.

2.2.9 Factores determinantes de la comparabilidad.

En relación al Artículo 58 numeral 3 literal b) de Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, deberá efectuarse la comparación de las funciones llevadas a cabo por las partes, la cual se basará en un análisis que tendrá como objeto identificar y comparar las actividades económicamente significativas y las responsabilidades asumidas por las partes independientes y por las partes relacionadas, prestando atención a su estructura y organización como se presenta en la siguiente figura 3.

Figura 2.

Factores Determinantes de la Comparabilidad según Artículo 58 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.



Fuente: Elaboración Propia.

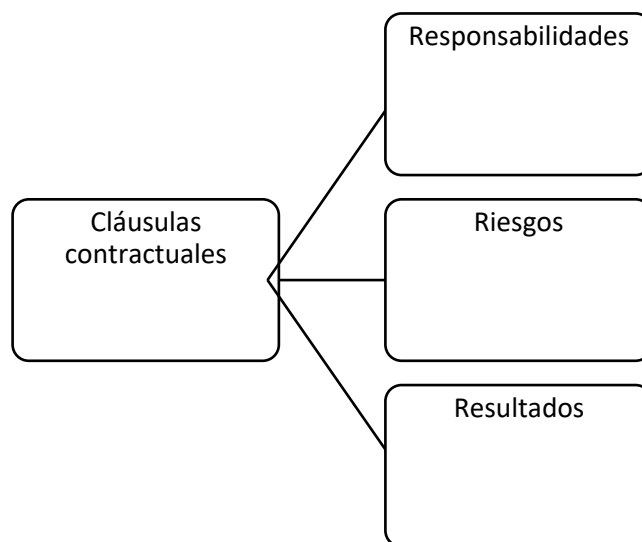
En la figura 2 se gráfica que, el grado de comparabilidad debe ser el mayor posible en lo referente a las condiciones de la transacción misma; ser comparable, significa que ninguna de las diferencias, si las hubiere, entre las referidas condiciones que se quieren comparar, podría afectar sustancialmente la determinación del precio, y en su caso, que ajustes pueden ser efectuados para eliminar el efecto económico de tales diferencias. (Balaguer Gras & Navas Pérez, 2010)

a) Cláusulas contractuales: En cuanto al Artículo 58 numeral 3 literal c) de la Ley de Actualización Tributaria, la división de responsabilidades, riesgos y resultados entre las partes se efectuará considerando las cláusulas contractuales definidas explícita e implícitamente, siempre que cumplan con el principio de plena competencia y cuando proceda, la realidad económica de sus transacciones.

b)

Figuras 3.

Tipos de Cláusulas contractuales según Artículo 58 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.



Fuente: Elaboración Propia.

En la figura 3 indica la división de responsabilidades, riesgos y resultados entre partes relacionadas se efectuarán considerando las cláusulas contractuales definidas implícitamente, siempre que cumplan con el principio de plena competencia y cuando proceda, la realidad económica de sus transacciones.

- c) Análisis funcional: En relación al Artículo 58 numeral 3 literal b) de la Ley de Actualización Tributaria, deberá efectuarse la comparación de las funciones llevadas a cabo por las partes, la cual se basará en un análisis que tendrá como objeto identificar y comparar las actividades económicamente significativas y las responsabilidades asumidas por las partes independientes y por las partes relacionadas, prestando atención a su estructura y organización.
- d) Para los efectos del Artículo 58 numeral 3 literal a) de la referida Ley de Actualización Tributaria, en el caso de transferencias de bienes tangibles deben considerarse las características físicas de los bienes, su calidad, disponibilidad y volumen de suministro, entre otros. En el caso de bienes intangibles deben considerarse las características referidas a la forma de operación, licencia o venta, la clase de derecho de propiedad intelectual, la duración, el grado de protección y los beneficios previsibles por el uso de los derechos de propiedad, entre otros. En el caso de prestación de servicios deberá efectuarse la comparación con base en las características referidas a la naturaleza y duración del servicio, entre otros.
- e) Circunstancias económicas: En cuanto al Artículo 58 numeral 3 literal d) de la Ley de Actualización Tributaria, se considerarán como circunstancias económicas a fin de determinar el grado de comparabilidad de los mercados en los que operan las partes independientes y las partes relacionadas, entre otros: la localización geográfica, el tamaño de los mercados, el nivel de competencia en los mercados, las posiciones competitivas relativas a los compradores y vendedores, la posición de las partes en el ciclo de producción o distribución, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutivos, los niveles de insumos y de demanda en el mercado, el poder de compra de los consumidores, los costos de

producción, los costos de transporte, el nivel de mercado (detallista o mayorista), la fecha y hora de las operaciones y otros de análoga relevancia para influir sobre el precio de las operaciones.

- f) Estrategias empresariales: En lo relativo al artículo 58 numeral 3 literal e) de la Ley de Actualización Tributaria, se considerarán como aspectos relativos a las características de las estrategias de negocios: La diversificación, la aversión al riesgo, las estrategias de penetración o expansión de mercados, así como todos aquellos factores que inciden en la marcha diaria de los negocios.

2.3 Principios de libre competencia.

El principio de libre competencia básicamente establece que las operaciones entre entidades asociadas no deben verse distorsionadas por la relación especial que une a las dos partes, este principio es neutral. En teoría los países en desarrollo y en transición enfrentan esencialmente al mismo desafío en el desarrollo de legislación en materia de precios de transferencia la protección de su base imponible tributaria sin generar doble imposición o inseguridad jurídica que puedan obstaculizar la inversión extranjera directa y el comercio internacional, la adopción de legislación en materia de precios de transferencia que incorpore el principio de libre competencia puede contribuir a lograr este doble objetivo. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, 2011, pàg.2)

2.3.1 Rango Intercuartil.

En materia de precios de transferencia algunas legislaciones como México y Estados Unidos de América, utilizan el método estadístico del rango intercuartil, para agrupar rangos de comparables con el sólo propósito de darle más soporte al análisis del estudio económico de precios de transferencia. El rango intercuartil mide básicamente la distancia que existe entre el cuartil uno (Q1) y el cuartil tres (Q3); se entiende por cuartil, en la acepción correspondiente: "Cualquiera de los percentiles 25, 50 ò 75."; por mediana se entiende por: "Elemento de una serie ordenada de valores creciente les de forma que la divide en dos partes iguales, superiores e inferiores a él. Con base en las

definiciones anteriores se entiende por rango intercuartil, para fines de precios de transferencia, a los comparables que estén ubicados entre el cuartil uno (25) al cuartil tres (75). Cabe aclarar que existen otros métodos estadísticos que podrían utilizarse para agrupar comparables dentro de la metodología de precios de transferencia. Lo importante es resaltar que el Artículo 58, numeral 3, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 10-2012 Ley de Actualización Tributaria del Congreso, acoge los cinco factores de comparabilidad reconocidos por las Directrices aplicables en materia de Precios de Transferencia a Entidades Multinacionales y Administraciones Tributarias, emitidas por la OCDE. (Mendoza, 2013, pág. 323)

2.3.2 Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Es un foro único en que las Administraciones de los diferentes países miembros trabajan conjuntamente con el fin de afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización. La OCDE, se encuentra constituida principalmente por los determinados países desarrollados quienes se reúnen particularmente para estudiar y debatir el tema de precios de transferencia. (Comisión de Precios de Transferencia , 2019, pàg.59)

Becerra Martínez, (2016) indica que es un foro único en el que las administraciones de los diferentes países miembros trabajan conjuntamente con el fin de afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales de la globalización. La OCDE también constituye la vanguardia de los esfuerzos realizados para comprender los avances y ayudar a las administraciones a responder ante las nuevas áreas de interés como la regulación de las sociedades, la economía de la información y los retos de una población que envejece.(Pàg.21)

2.3.3 Definición vinculación económica.

Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico existente vinculación cuando dos o más entidades o entidades se consideran vinculadas cuando una de ellas participa de manera directa o indirecta en la administración, control o

capital de la otra al menos en un 25%, o cuando la misma persona o grupo de personas participan directa e indirectamente en la dirección. (Becerra Martínez, 2016, pàg.22)

2.3.4 Ámbito objetivo de aplicación.

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 tenga efectos en la determinación de la base imponible del período en el que se realiza la operación y en los siguientes períodos. (Ley de actualización tributaria, decreto 10-2012, 2012, art. 57)

2.3.5 Factores determinantes de la comparación.

Becerra Martínez, (2016) indica que para determinar si dos o más operaciones son comparables, se tomarán en cuenta los siguientes factores en la medida que sean económicamente relevantes:

- a) Las características específicas de los bienes o servicios objeto de la operación.
- b) Las funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones objeto de análisis, identificando los riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.
- c) Los términos contractuales de los que, en su caso, se deriven las operaciones, teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.
- d) Las características de los mercados u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones.
- e) Las estrategias comerciales, tales como las políticas de penetración, permanencia o ampliación de mercados, así como cualquier otra circunstancia que pueda ser relevante en cada caso.

2.3.6 Transacciones afectas.

Echeverría, (s.f.) cita las distintas transacciones que deben evaluarse según normativa pueden agruparse de la siguiente forma:

- a) Propiedad tangible: corresponden transacciones con propiedad tangible la venta y compra de bienes, comprende las importaciones y exportaciones.
- b) Propiedad intangible: pueden ser cobro o pago de intangibles dentro de estas transacciones. Se encuentran las licencias, regalías, venta de intangible, costos compartidos.
- c) Transacciones de servicios: como la asignación de costos de Casa Matriz, centros de servicio compartidos, garantías de cumplimiento, servicios contractuales, servicios por asistencia técnica, servicios de mercadeo y publicidad.
- d) Transacciones de finanzas: por pagos o cobros financieros; dentro de estas figuran los préstamos intercompañía, factoraje y garantías en préstamos.

2.3.7 Métodos para la determinación de precios de transferencia.

Conforme lo regulado en la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, Artículos 59 y 60 se determinan los métodos que pueden ser utilizados como procedimiento para determinar la forma en que han sido registradas las operaciones entre partes vinculadas y existe el valor venta y de compra que registra cada división y depende del parámetro de eficiencia que se quiera aplicar, se pueden utilizar entre los principales métodos los siguientes:

Método del precio comparable no controlado (CUP), 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. Echeverría, E. (s.f.). Precios de transferencia y su normativa en Guatemala, pp.76-78.

En el método de precio no controlado es el camino más directo y fiable para aplicar el principio de plena competencia, prevalece la importancia a las características atribuibles al producto y no así a las funciones.

Método del costo adicionado (MCA), 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. Echeverría, E. (s.f.). Precios de transferencia y su normativa en Guatemala, pp.76-78.

Compara el margen sobre costos de la compañía evaluada frente a los márgenes sobre costos de compañías comparables.

Figura 4.

Fórmula de comparación del costo.

$$\text{Margen del "Costo+"} = \frac{\text{Ventas-Costos}}{\text{Costo}} = \frac{\text{UB}}{\text{C}}$$

Fuente: Elaboración Propia.

Método del precio de reventa, 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. Se considera margen habitual el porcentaje que represente la utilidad bruta respecto de las ventas netas. Echeverría, E. (s.f.). Precios de transferencia y su normativa en Guatemala, pp.76-78.

Método destacado por darle mayor importancia a la funcionalidad de la compañía, en las actividades de distribución o comercialización, comparando el margen bruto de la compañía analizada frente a los márgenes brutos de compañías comparables.

Método de la partición de utilidades, 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. Echeverría, E. (s.f.). Precios de transferencia y su normativa en Guatemala, pp.76-78.

Método recomendado si existen intangibles involucrados en la operación intercompañía los *Know how* y marcas, ambos intangibles son importantes para el éxito de la producción y comercialización de productos.

Método del margen neto de la transacción, 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. Echeverría, E. (s.f.). Precios de transferencia y su normativa en Guatemala, pp.76-78.

En el momento de determinar la utilidad global de la organización multinacional se reparte la de acuerdo a las actividades realizadas para generar la utilidad.

Método de valoración para importación o exportación de mercancías. 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 y 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 días después de suscrito el mismo. Echeverría, E. (s.f.). Precios de transferencia y su normativa en Guatemala, pp.76-78.

Cuando se trata de operaciones de importación entre partes relacionadas, 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. Se entenderá por fecha de compra la del día último del embarque de la mercancía o en su defecto la del día anterior a la cotización, salvo prueba de que la compra se cerró en otra diferente (Acuerdo Gubernativo número 213-2013, Artículo 53).

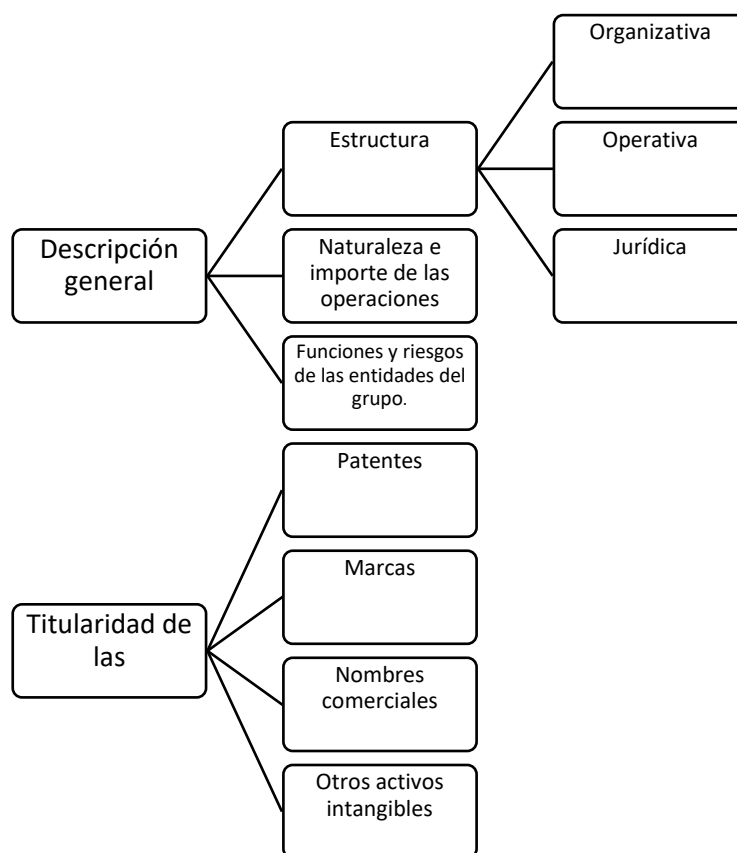
2.3.8 Contenido del estudio de precios de transferencia.

La Superintendencia de Administración Tributaria, (SAT), 2016, proporciona una guía técnica, estableciendo los parámetros que se refieren a la forma de presentar, contenido, fórmulas y cálculos y análisis a realizar para un correcto y estandarizado análisis de precios de transferencia. Según el reglamento de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, 2012, artículo 65, indica que es obligación del contribuyente poseer el análisis suficiente 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, el que debe estar contenido en un informe único denominado "Estudio de precios de transferencia" el cual deberá contener los siguientes requisitos:

- a) Información del grupo empresarial: La información y documentación relativa al grupo, exigible en todos aquellos casos en que las partes relacionadas realicen actividades económicas entre sí y comprende:

Figura 5.

Información del grupo empresarial según Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Artículo 66.



Fuente: Elaboración Propia.

b) Información relativa a la parte analizada.

1. Política del grupo en materia de precios de transferencia.
2. Contratos de prestación de servicios entre partes relacionadas.
3. Acuerdos de precios por anticipado APA.
4. Memoria del grupo o informe anual equivalente.

c) Matriz de partes relacionadas, se indica el tipo de vinculación con su parte relacionada, según lo establecido en el artículo 56 del Decreto No. 10-2012 del

Congreso de la República de Guatemala; asimismo, el país de residencia de ésta.

- d) Análisis de comparabilidad.
- e) Análisis económico.
 - 1. Operaciones a ser analizadas.
 - 2. Selección del método.
 - 3. Selección del indicador de rentabilidad.
 - 4. Comparables seleccionadas.
 - 5. Matriz de descarte de comparables.
 - 6. Ajustes efectuados.
 - 7. Información de las comparables seleccionadas.
 - 8. Establecimiento de rango de plena competencia.
 - 9. Información financiera.
- f) Ajustes efectuados.
- g) Conclusiones.

3. METODOLOGÍA

Esta sección contiene la explicación en detalle de las etapas específicas realizadas para resolver el problema de la investigación en materia de precios de transferencia.

3.1 Definición del problema.

En el trabajo de investigación denominado valuación del estudio de precios de transferencia, que regula la aplicación Normas de Valoración entre Partes Relacionadas, conocida como normas de Precios de Transferencia, y su adecuada implementación en una empresa comercializadora y aplicadora de fumigantes de suelo, insecticidas y fungicidas, ubicada en el municipio de Estanzuela, departamento de Zacapa.

El problema de investigación identificado, desde el punto de vista tributario, para las entidades guatemaltecas que requieren información suficiente para la presentación del anexo de precios de transferencia de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre La Renta radica el costo alto que se debe desembolsar, para el análisis de la transacciones; sin tener consideración los Artículo 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, en cuanto la equidad y justicia tributaria.

3.2 Delimitación del problema.

El presente trabajo de investigación se circunscribe al análisis de la legislación en materia de Precios de Transferencia en Guatemala, el ámbito objetivo de aplicación en entidad objeto de estudio y el impacto que estas normativas han tenido, como resultado de la investigación, en el ejercicio fiscal comprendido entre el 01 de enero al 31 de diciembre de 2021, así como el ámbito geográfico de la investigación se enfocó en revisar las normativas vigentes en materia tributaria en Guatemala en el período histórico referido.

3.3 Objetivos.

El objeto del trabajo de investigación corresponde a las leyes de regulación de precios de transferencia en Guatemala.

3.3.1 Objetivo general.

Evaluar si las operaciones con partes relacionadas se encuentran dentro del rango de precios o utilidades y su adecuada implementación en una empresa comercializadora y aplicadora de fumigantes de suelo, insecticidas y fungicidas, ubicada en el municipio de Estanzuela, departamento de Zacapa.

3.3.2 Objetivo específicos.

- 1) Identificar las entidades vinculadas del grupo empresarial, por medio del análisis de la relación y grado de control entre el mismo, basado en la información histórica de la entidad objeto de estudio, para determinar la obligación de presentar el estudio de Precios de Transferencia, de conformidad con lo que regula el ordenamiento jurídico tributario guatemalteco.
- 2) Determinar cuáles son las diversas operaciones de compra o cesiones de bienes y servicios entre las entidades económicamente vinculadas, comprobando si las operaciones se han valorado de acuerdo a lo dispuesto en las políticas del grupo empresarial, verificando el cumplimiento del principio de libre competencia.
- 3) Analizar los aspectos a considerar para realizar el estudio de Precios de Transferencia, como riesgos asumidos, activos aportados y funciones para la identificación de posibles comparables.
- 4) Medir el grado de conocimiento y experiencia de la aplicación de la regulación de Precios de Transferencia en la entidad objeto de estudio y proponer los aspectos necesarios de mejora tanto desde el punto de vista técnico como de la documentación y medios de respaldo necesarios para el adecuado cumplimiento de la regulación en la empresa objeto de estudio.
- 5) Estudiar para cada transacción los diferentes métodos de evaluación que permite la Ley de Actualización Tributaria, contenida en el Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, y su Reglamento estipulado en el

acuerdo gubernativo 213-2013 del presidente de la República, donde se justificará la selección o descarte de cada uno de ellos, logrando minimizar riesgos y garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

3.4 Investigación.

Para llevar a cabo la investigación, fueron aplicados los siguientes métodos, técnicas e instrumentos:

3.4.1 Metodología.

En la investigación para la elaboración del Estudio de Precios de Transferencia en Guatemala se utilizaron las siguientes técnicas y métodos:

a) Método analítico.

Durante la investigación fue necesaria la consulta de material bibliográfico, entre estos, libros sobre Precios de Transferencia, Guías de Precios de Transferencia de la OCDE, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, libros de Derecho Comparativo, Leyes de Regulación de Precios de Transferencia y su Reglamento.

b) Método deductivo.

Este método fue aplicado partiendo de lo general a lo específico, aplicado a través de dos fases:

- a. Indagadora: Investigación documental, que incluye: Investigación de folletos, Normas, libros de Precios de Transferencia, Leyes y Reglamentos, entre otros.
- b. Conclusiva: Consistió en concluir y recomendar la documentación suficiente en materia de precios de transferencia.

3.4.2 Técnicas.

En cuanto a las técnicas utilizadas, se encuentran principalmente la recopilación de información bibliográfica acerca del tema, esto ayudó a determinar la documentación suficiente, para la elaboración de un estudio de precios de transferencia en Guatemala, siendo las principales:

a. Comparación

Se hizo un análisis estructural de la aplicación de la Ley que regula el Impuesto Sobre la Renta de Guatemala y su Reglamento, de regulación de Precios de Transferencia del estudio de precios de transferencia, para determinar si es necesario recomendar nuevas formas de documentar las transacciones entre partes relacionadas.

b. Indagación electrónica.

Vía correos electrónicos o reuniones personales con directores de entidades regionales, solicitando sus puntos de vista de la regulación de Precios de Transferencia en Guatemala.

c. Investigación Documental.

Usando esta técnica de investigación se tomó como base para la recopilación de la información varios documentos como libros, folletos, normas, revistas etc.

d. Investigación Bibliográfica.

También esta técnica fue utilizada para la recopilación y registro del material bibliográfico, a través de fichas de síntesis, resúmenes, comentarios y críticas.

e. Investigación web.

La tecnología de la información ha permitido grandes avances en el mundo, globalizando la forma de aprendizaje, utilizando con ello métodos y técnicas de forma electrónica, sustentado ante todo en bases de aprendizaje continuas y actualizadas, convirtiendo al internet como la herramienta de búsqueda más importante a nivel mundial, parte fundamental de la investigación objeto de estudio.

3.8.3 Instrumentos de Medición.

De acuerdo con la metodología establecida, se utilizaron los siguientes instrumentos:

a) Recopilación documental.

Se realizó la recolección de información y antecedentes relacionados con la investigación a través de documentos escritos, testimonios fonográficos, videoconferencias, medios electrónicos o de páginas Web, sean formales e informales, en donde se encontró información necesaria para el desarrollo del presente trabajo profesional.

b) Documentos Fuente.

Para ello fue necesario poder cotejar leyes, reglamentos y regulaciones locales en Guatemala, y poder tener una concentración central del tema objeto de estudio y con ello la elaboración el Estudio de Precios de Transferencia en Guatemala.

3.5 Resumen de procedimientos usados en el desarrollo de la investigación.

El trabajo de investigación inició con la consulta del contribuyente en el correcto cumplimiento de la obligación tributaria en normas de valoración de precios de transferencia, se procedió a recopilar la información transacciones sujetas a análisis de la empresa, seguidamente se analizó la regulación que incorpora la legislación guatemalteca es congruente con las Guías sobre Precios de Transferencia de la OCDE, que comprende los denominados métodos tradicionales y los no tradicionales, así como los requisitos de documentación que deben incluir en la documentación de las transacciones entre partes relacionadas, finalmente se revelan los hallazgos en el estudio de precios de transferencia.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

El presente estudio de precios de transferencia tiene por finalidad analizar las transacciones realizadas entre la empresa analizada y sus partes relacionadas a la regla de valor de mercado durante el ejercicio fiscal 2021; se determina, si los valores pactados en dichas transacciones, guardan concordancia con los valores de mercado establecidos bajo el principio de *arm's length* o de plena competencia, tomando en cuenta lo establecido en la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, y su reglamento estipulado en el acuerdo gubernativo 213-2013.

4.1 Situación Actual.

La Regulación vigente sobre Precios de Transferencia en la República de Guatemala está contenida en el Libro I Impuestos Sobre La Renta, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria del Congreso de la República y su Reglamento, Acuerdo Gubernativo número 213-2013, en su Capítulo III denominado Normas Especiales de Valoración Entre Partes Relacionadas.

4.1.1 El ámbito objetivo de aplicación.

El ámbito de aplicación de las normas de precios de transferencia está regulado en el Capítulo VI de la Ley de Actualización Tributaria, que en el Artículo 54 se establece el principio de libre competencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por este Capítulo, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes.

El alcance a que se refiere el párrafo anterior es que, cualquiera operación que un contribuyente realice con partes relacionadas que sean residentes fiscales de otras jurisdicciones, siempre que dichas operaciones tengan efectos como ingresos, costos o deducciones en la determinación de la base imponible, para fines del Impuesto sobre la Renta, del período fiscal en el que se declare o lleve a cabo la operación.

Para la interpretación de lo normado en las disposiciones contenidas en el Capítulo VI del Decreto 10-2012, serán aplicables como referencia técnica, las Guías sobre Precios de Transferencia para las Entidades Multinacionales y las Administraciones Fiscales, elaboradas en 1995 por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y actualizadas en el año 2010, o aquellas que las sustituyan, en la medida en que sean congruentes con las disposiciones de este apartado.

4.1.2 Principios generales, información y documentación.

Respecto a las obligaciones formales, el Capítulo VI del decreto 10-2012 establece que los contribuyentes deben estar en capacidad de presentar, anualmente, un informe de las operaciones realizadas con partes relacionadas, si así lo solicitara la Administración Tributaria.

Se incluirán en la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta los datos relativos a operaciones relacionadas, así como su naturaleza u otra información relevante, en los términos que ésta disponga. La Autoridad Tributaria adecuará los procedimientos administrativos con el fin de dar cumplimiento a esta norma.

4.1.3 Estudio de precios de transferencia.

Las personas obligadas a presentar el mencionado estudio deben contar, al momento de su presentación, con un estudio de precios de transferencia, el cual deberá contener la información y el análisis que permitan valorar y documentar sus operaciones con partes relacionadas. No obstante, el contribuyente sólo deberá aportar este estudio, a requerimiento de la Autoridad Tributaria. Dicha obligación se establece sin perjuicio de la facultad de la Autoridad Tributaria de solicitar aquella información adicional que en el curso de las actuaciones de auditoría considere necesaria para el ejercicio de sus funciones.

El estudio deberá elaborarse teniendo en cuenta la complejidad y el volumen de las operaciones y deberá comprender, como mínimo, la siguiente información:

- 1) Identificación completa del contribuyente y de las distintas partes relacionadas con este.
- 2) Información relativa al grupo empresarial al que pertenezca el contribuyente.
- 3) Información utilizada para determinar la valoración de las operaciones relacionadas, incluyendo una descripción detallada de la naturaleza, características e importe de sus operaciones con partes relacionadas con indicación del método o métodos de valoración empleados.
- 4) Análisis de comparabilidad (de acuerdo al Artículo 5).
- 5) Motivos de la elección del método o métodos, así como su procedimiento de aplicación y la especificación del valor o intervalo de valores que el contribuyente haya utilizado para determinar el precio o monto de sus operaciones.

4.1.4 Partes relacionadas de la entidad analizada.

Tabla 1.

Partes relacionadas de la empresa.

Partes relacionadas	País	Motivo de Vinculación
Matriz en Honduras	Honduras	Artículo 56. Literal A. Numeral 3.

Para efectos fiscales se considera que dos o más partes personas naturales o jurídicas, domiciliadas o no, son partes relacionadas cuando una persona natural o jurídica participe directa o indirectamente en la dirección, control o en el capital de otra debidamente documentado y legalizado, este criterio permite establecer que en la entidad objeto de estudio, actualmente se establece claramente una vinculación económica con un residente en el extranjero por lo que, está sujeta al cumplimiento de las Normas de Valoración de partes relacionadas.

En la tabla se presenta la identificación de las partes relacionadas con las cuales la empresa efectúa transacciones durante el período 2021.

4.1.5 Transacciones con partes relacionadas en quetzales.

Tabla 2.

Transacciones con partes relacionadas

Partes relacionadas	Concepto	Clasificación	Monto
Matriz en Honduras	Importación de producto	Egreso	Q9,245,688.91
	Cuentas por pagar	Pasivo	Q6,416,303.99

Se detalla el tipo de transacción, montos que serán analizadas para determinar si las operaciones efectuadas entre partes relacionadas se han realizado como lo hubieran efectuado partes independientes y en el caso de existir diferencias, éstas sean sometidas a imposición.

4.2 Marco formal y legal del giro de negocio o servicios.

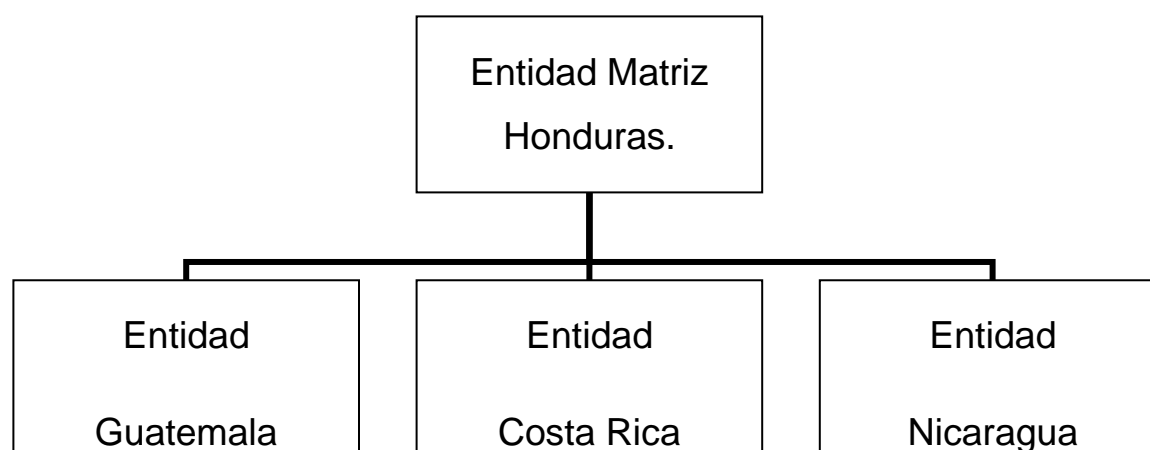
La empresa matriz se ubica en Honduras, colocándose en este territorio como uno de los distribuidores y aplicadores de productos de fumigación del suelo de mayor importancia en dicho mercado. La empresa matriz cuenta con más de 50 años de experiencia.

La empresa como parte de su proceso normal de negocios y dadas las condiciones del mercado en el que se desarrollan, cuenta con programas de investigación y desarrollo a través del tiempo.

4.2.1 Estructura organizacional.

Figura 6.

Estructura organizacional de la empresa.



Fuente: Elaboración Propia.

Se describe de manera general la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, para el entendimiento las operaciones comerciales que afecten el análisis, en materia de precios de transferencia.

4.2.2 Análisis Funcional.

En esta sección se busca identificar todas las funciones que realiza la entidad y las posibles comparables, reconociendo cada una de las transacciones de la mismas y ver a que función corresponde cada movimiento, detallando si estas se dan con una empresa relacionada, además del ingreso que este genera y los gastos que representa, indicando los activos y pasivos que se ven involucrados en esta.

El análisis se procederá por medio de los macroprocesos y en cuales de estos la empresa se vincula.

- 1) Producción o manufactura: La función principal de la Empresa es la producción, la cual es planificada internamente a lo largo del tiempo, basados en análisis de demandas estimadas.
- 2) Servicios administrativos y de apoyo: La Empresa cuenta con un departamento financiero contable, en el cual se maneja la contabilidad de la Empresa.
- 3) Mercadotecnia: La Empresa se encarga de realizar las ventas y publicidad a nivel guatemalteco.
- 4) Planificación Estratégica: La planificación y decisiones corporativas son tomadas por la gerencia general del Grupo Económico.

4.2.3 Líneas de negocio y productos.

El grupo empresarial dispone de una línea de productos que se divide en fumigantes, riego y manteados.

Fumigantes: En términos generales, los productos fumigantes se inyectan en los suelos, donde se genera un proceso de transición a gas, dicho gas penetra el suelo y se pone en contacto con los patógenos.

La finalidad de este tipo de productos es la de proteger los cultivos de los diversos tipos de patógenos que existan y dañen las producciones agrícolas.

A continuación, se muestran algunos de los productos que ofrece Grupo:

A. Cloropicrina:

Son fumigantes para granos almacenados y plagas del suelo en pre siembra de melón, sandía, semilleros y viveros.

B. 1,3-dicloropropeno

Es un organohalogenado con propiedades fumigantes y nematicidas del suelo, el cual se aplica a cultivos hortícolas.

C. Bromuro de metilo

Es un organohalogenado con propiedades fumigantes, nematocidas, insecticidas y herbicidas. Este tipo de fumigantes se utiliza principalmente en cultivos de pimientos.

D. Telone

Es un tipo de desinfectante de suelos, especialmente concebido para el control de nematodos del suelo.

4.2.4 Reseña histórica.

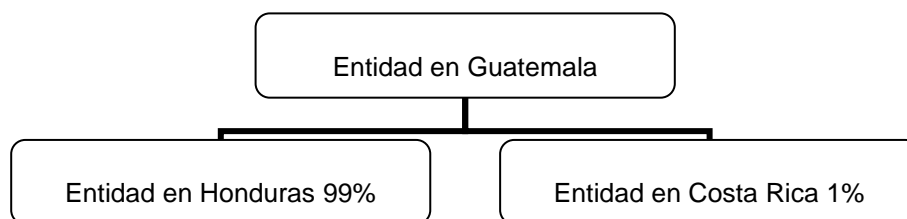
La entidad fue constituida en el año 2000 para dar servicio a clientes transnacionales principalmente en el cultivo de melón. A través de los años la Empresa ha diversificado los mercados en el tratamiento de vegetales y frutas de exportación en invernaderos.

4.2.5 Estructura accionaria.

En el siguiente diagrama, se puede observar la estructura accionaria de la Empresa durante el periodo 2021:

Figura 7.

Estructura accionaria de la entidad.



Fuente: Elaboración Propia.

En la figura 7 se detalla el nivel directo de control de la entidad extranjera hacia la entidad en Guatemala, en ese sentido se considera partes relacionadas formando así un grupo empresarial, los cuales poseen una participación en el capital y el derecho de voto.

4.3 Proceso y Operatividad.

Las principales características de la empresa, ilustrando la forma en que la empresa realiza sus negocios, los activos que utiliza, los riesgos que asume, así como los contratos que ejecuta y lleva a cabo para las operaciones corrientes de la empresa.

El Análisis de Comparabilidad está compuesto por cinco secciones:

- Generalidades del Grupo Económico: Con esta sección se busca brindar una reseña del grupo, indicar estructura y composición del mismo, además de enunciar de forma general las funciones que realiza cada parte y los productos que comercializa.
- Generalidades de la Empresa: Con esta sección se busca brindar una reseña de la empresa, enunciar de forma general a qué se dedica la misma y la forma como se encuentra constituida, así como un detalle de las distintas líneas de producto que ofrece la Empresa.
- Modelo de Negocio: Se presenta la estructura organizacional y la metodología seguida por la empresa para realizar sus negocios, de manera que se describe cada una de las funciones que esta realiza y los principales aspectos que las caracterizan.
- Dinámica Sectorial: Mediante un análisis desde tres perspectivas (global, nacional y de mercado) se muestran las principales tendencias, las cuales ilustran diferencias en los mercados que se trabajan o particularidades de la industria.
- Estructura Financiera: Se describe la estructura financiera de la Empresa durante el periodo en estudio, indicando la composición de activos, pasivos y patrimonio, la rentabilidad y la tendencia de la actividad económica de la compañía.

4.4 Actores principales.

Se han identificado cuáles son las partes relacionadas a la empresa y cuáles son las transacciones que realizó con ellas basados en la información financiera y legal solicitada, la misma que fue complementada con entrevistas al personal administrativo y operativo de las entidades involucradas.

El estudio técnico comprende cuatro partes: análisis de comparabilidad, transacciones con partes relacionadas, selección de comparables y la valoración económica.

1. En las generalidades y los criterios de comparabilidad se analiza la organización de la empresa, las principales actividades económicas que realiza, las características de los servicios que ofrece, los riesgos que asume, los principales contratos y las circunstancias económicas del mercado en los que opera. El objetivo es identificar con precisión la función económica que le corresponde a la empresa, los riesgos que asume en el desarrollo de ésta, tomando en cuenta su entorno económico y mercado en el que se desenvuelve.
2. Las transacciones con partes relacionadas identifican y describen cada una de las transacciones que la empresa realiza con terceros vinculados, en su descripción se detalla el monto, así como cuál es la naturaleza de cada una de ellas, con quien se realiza dicha transacción, si se poseen contratos que delimite la realización de la transacción y estipulan los precios de la misma, los términos y condiciones de estos contratos, cuáles son las funciones y riesgo de cada parte dentro de la transacción, y cualquier otra información que se considere importante con el fin de evaluar que la misma se hubiese dado según un marco de competencia y precios de mercado.
3. El análisis de comparabilidad define cuáles fueron las fuentes y estrategias de búsqueda empleadas para la identificación de los potenciales comparables, continuando con los criterios aplicados para seleccionar y descartar cada uno de los comparables, describiendo la actividad empresarial, las características y los ajustes aplicados a cada comparable seleccionado para la aplicación del método.

4. En la valoración económica se comprueba, transacción por transacción, si la valoración convenida en cada una de ellas se adecua al rango de precios de competencia establecidos conforme al principio de *arm's length* o de plena competencia. En esta etapa se identifican las características relevantes dentro de los posibles métodos de valoración, se selecciona el método más apropiado para reflejar el precio de competencia y se realizan los ajustes que corresponden.

A manera de anexo se presenta el marco legal, en donde se describe la normatividad aplicable sobre Precios de Transferencia en Guatemala, poniendo énfasis en los temas que son relevantes para entender a la empresa, tales como la definición de entidades relacionadas, el ámbito de aplicación y las obligaciones formales para los contribuyentes. El proceso inicia por estudiar para cada transacción los diferentes métodos de evaluación que permite la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, y su Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria Acuerdo Gubernativo 213-2013, donde se justificará la selección o descarte de cada uno de ellos. Una vez que se ha seleccionado el método más apropiado se procede a realizar la búsqueda de comparables, ya sean internos o externos dependiendo de la información disponible. Para finalmente evaluar si la transacción efectuada con partes relacionadas se ha dado en un marco de libre competencia, al ser confrontado con aquellas entidades que se han considerado como comparables.

4.5 Propuestas de mejoras.

Cuando se habla de la información documental, podemos mencionar que se refiere a la documentación relativa al grupo empresarial al que pertenece el contribuyente y la documentación relativa al contribuyente en Guatemala, no difiere significativamente de lo que solicita la legislación actual en materia de precios de transferencia, sin embargo, cuando nos referimos al análisis económico utilizado para la valoración de transacciones con compañías relacionadas no residentes, podemos decir que la Guía Técnica que la Superintendencia de Administración Tributaria pone a disposición de los

contribuyentes, ha logrado aclarar algunas ambigüedades en el análisis que complicaba la elaboración de un estudio de precios de transferencia.

4.5.1 *Check List* de guía de precios de transferencia en Guatemala.

El *check list* tiene el objetivo garantizar el control que cada proceso y no omitir provocando que pueda comprometer los resultados, así como realizar cada actividad de forma organizada, para el cumplimiento de parámetros que se refieren a la forma de presentación, contenido, fórmulas de cálculo y análisis a realizar para un correcto y estandarizado análisis de precios de transferencia.

Realizado Por:	Lilian Quiñonez
Revisado Por:	
Autorizado Por:	

CHECK LIST DE LA GUÍA DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA		Aplica	No aplica
I.	Carta de Presentación: Esta debe ser firmada por el representante legal en caso de personas jurídicas o del titular del NIT en el caso de personas naturales.	x	
II.	Contenido del Estudio de Precios de Transferencia: El estudio deberá presentarse en CD no regrabable, en formato PDF-texto y deberá contener la información que se detalla a continuación:	x	
	1 Caratula	x	
	2 Introducción	x	
	Esta parte debe contener el nombre de la Firma o persona que elaboró el Estudio de Precios de Transferencia.	x	
	3 Índice	x	
	4 Resumen ejecutivo A. Alcance y objetivo B Contenido C Conclusiones Descripción de la parte relacionada, transacción analizada, monto, método de valoración utilizado, nombre y resultado del indicador de rentabilidad de la empresa analizada y de las comparables. (Anexo 1 y 2)	x	
	5 Información relativa al grupo empresarial al que pertenece:		
	A Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cualquier cambio relevante en la misma, incluyendo la identificación de las personas que, dentro del grupo, realicen operaciones que afecten a las del contribuyente. La descripción requerida podrá presentarse en forma de gráfico o diagrama.	x	
	B Lista de todas las entidades integrantes del grupo multinacional por jurisdicción Fiscal y principal actividad económica. (Anexo 3) Descripción general de las funciones y riesgos de las empresas del grupo, en cuanto queden afectadas por las operaciones realizadas por el contribuyente, entre las que se pueden incluir:	x	
	a. Descripción de la cadena de suministro de los cinco principales productos y/o servicios del grupo en términos de facturación, así como cualesquiera otros productos o servicios que representen más del 5% de la cifra de negocios del grupo. La descripción requerida podrá presentarse en forma de gráfico o diagrama.	x	
	b. Lista y breve descripción de los acuerdos significativos de prestación de servicios entre miembros del grupo multinacional, políticas sobre precios de transferencia utilizadas para repartir los costos de los servicios y determinar los precios a pagar por los servicios intragrupo.		x
	c. Breve análisis funcional en el que se expongan las principales contribuciones a la creación de valor por cada una de las entidades del grupo, es decir, las funciones desempeñadas, los riesgos sustanciales asumidos y los activos significativos utilizados.	x	
	d. Descripción de las principales operaciones de reestructuración empresarial, adquisiciones y desinversiones que hayan tenido lugar durante el ejercicio fiscal.		x
	C Relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás activos intangibles en cuanto afecten al contribuyente y a sus operaciones relacionadas, entre las que se pueden incluir:		x
	a. Lista de los intangibles o conjunto de intangibles del grupo multinacional indicando el nombre de las empresas y país de residencia de su propietario económico y legal.		x
	b. Descripción general de la estrategia global del grupo multinacional en lo que respecta al desarrollo, propiedad y explotación de intangibles, incluyendo la localización de los principales centros de I+D y la ubicación de la dirección de I+D.		x

Realizado Por:	LILIAN QUIÑONEZ
Revisado Por:	
Autorizado Por:	

CHECK LIST DE LA GUÍA DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA		Aplica	No aplica
	Listado de los contratos sobre intangibles significativos celebrados entre empresas asociadas, en particular los acuerdos de reparto de costos, los acuerdos de servicios de investigación principal y los acuerdos sobre licencias.		X
	d. Detalle del valor de las contraprestaciones derivadas de su utilización.		X
D	Descripción general del modo en que se financia el grupo, en particular los acuerdos significativos de financiación con entidades prestamistas no relacionados. La identificación de los miembros del grupo multinacional que desempeñen una función de financiación centralizada, con indicación del país de constitución.		X
E	Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia si la hubiera o, en su defecto, la descripción del método o métodos utilizados en las distintas operaciones		
F	Lista y breve descripción de los acuerdos previos de valoración de precios de transferencia (APA) unilaterales del grupo multinacional y otros acuerdos previos entre la Administración Tributaria y el grupo multinacional relativos a la asignación de beneficios entre países.		X
G	Informe anual consolidados del grupo multinacional correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate.		X
6 Información relativa a la parte analizada, identificación de partes relacionadas y su criterio de vinculación.			
A	Identificación completa de la parte analizada, de las distintas partes relacionadas y la relación existente entre ellas La información anterior puede incluir: a. Organigrama funcional del contribuyente b. Descripción detallada de las funciones c. Principales competidores d. Operaciones con principales clientes y proveedores e. Listado de transacciones con partes relacionadas	X X X	X X
B	Matriz de partes relacionadas y su criterio de vinculación Indique el tipo de vinculación con su parte relacionada, según lo establecido en el artículo 56 del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; asimismo, el país de residencia de ésta.	X	
C Análisis de comparabilidad de la parte analizada por transacción			
a.	Términos contractuales de la operación: Descripción de las responsabilidades, riesgos y resultados en el momento de celebración de los contratos, para identificar la transacción entre la parte analizada y sus relacionadas.	X	
b.	Análisis funcional: Descripción de las características relevantes que afecten de manera significativa el precio, valor de la contraprestación o margen de utilidad, detallando las funciones llevadas a cabo por cada una de las empresas relacionadas incluyendo su naturaleza y frecuencia, los riesgos asumidos por cada una de las partes y los activos tangibles e intangibles utilizados por cada una de las partes, su naturaleza y la medida de dicho uso, tiempo de utilización, valor de mercado, localización, propiedad, adecuada protecciones disponibles, etc. Asimismo, determinar los derechos y obligaciones legales de cada una de las partes relacionadas en el ejercicio de sus funciones. Considerar el riesgo como el efecto de la incertidumbre en los objetivos de la empresa, por lo que en el mercado abierto, la suposición de un mayor riesgo debería también ser compensado por un aumento en el rendimiento esperado. Determinar con precisión la transacción real con respecto al riesgo, y considerar lo siguiente: a) Identificar los riesgos económicamente significativos, b) Determinar quién asume los riesgos y si están contractualmente establecidos por las empresas relacionadas, c) Determinar si la empresa analizada tienen la capacidad financiera para asumir el riesgo y si realiza funciones de control y mitigación de riesgo, d) Interpretar la información y determinar si el supuesto contractual de riesgo es consistente con el comportamiento de las empresas relacionadas, e) Cuando la parte que asume el riesgo no controla o no tiene la capacidad financiera para asumirlo, se debe asignar el riesgo a la empresa que ejerce el control y tiene la capacidad financiera para asumirlo.	X	

	Realizado Por: LILIAN QUIÑONEZ
	Revisado Por:
	Autorizado Por:

CHECK LIST DE LA GUÍA DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	Aplica	No aplica
<p>c. Características de los bienes o servicios: Descripción detallada de la naturaleza, características e importe de sus operaciones con partes relacionadas.</p> <p>Las características que pueden ser importantes a considerar son los siguientes: en el caso de las transferencias de bienes materiales, las características físicas de la propiedad, su calidad y fiabilidad, así como la disponibilidad y el volumen de la oferta; en el caso de la prestación de servicios, la naturaleza y el alcance de los servicios; y en el caso de bienes intangibles, la forma de transacción (por ejemplo, la concesión de licencias o venta), el tipo de propiedad (por ejemplo patente, marca registrada, o know-how), la duración, el grado de protección y los beneficios esperados de la utilización de la propiedad.</p> <p>En el caso de servicios, incluir una descripción de los mismos con identificación de los distintos servicios, su naturaleza, el beneficio o utilidad que puedan producirle al contribuyente, el método de valoración acordado y su cuantificación, así como, en su caso, el importe de los pagos y cobros intragrupo por cada categoría de operaciones vinculadas que afecten a la entidad local (es decir, pagos y cobros por productos, servicios, cánones o regalías, intereses, etc.); asimismo el nombre del país de residencia del pagador o beneficiario extranjero. Detalle de todos los contratos intragrupo significativos celebrados por la parte analizada.</p> <p>Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo precedente, cuando se trate de operaciones de importación y exportación de mercancías a partes relacionadas y que existan fuentes de información públicas sobre precios fijados en base a parámetros internacionales se considerará, según el caso, como mejor tratamiento una de las siguientes opciones:</p> <p>i. 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. Se entenderá por fecha de compra la del último día del embarque de la mercancía o en su defecto la del día anterior en que hubiera cotización, salvo prueba de que la compra se cerró en otra diferente.</p> <p>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.</p>	X	
<p>d. Circunstancias económicas: Descripción de las circunstancias económicas que pueden ser relevantes para determinar la comparabilidad de mercado como: ubicación geográfica; ciclo económico, del negocio o del producto; tamaño de los mercados; grado de competencia en los mercados y posiciones competitivas relativas de los compradores y vendedores; disponibilidad (riesgo del mismo) de bienes y servicios sustitutos; niveles de oferta y demanda en el mercado en su conjunto y en regiones específicas, en su caso; poder adquisitivo del consumidor; naturaleza y alcance de la regulación gubernamental del mercado; costos de producción, incluyendo costos de tierra, trabajo y capital; costo de transporte; nivel del mercado y fecha de las transacciones.</p>	X	
<p>e. Estrategias del negocio: Descripción de las estrategias empresariales como: innovación y desarrollo de nuevos productos, grado de diversificación, aversión al riesgo, evaluación de los cambios políticos, entrada de las leyes laborales existentes y previstas, duración de los acuerdos, esquemas de penetración en el mercado, marketing y publicidad.</p> <p>El análisis de comparabilidad de la empresa analizada debe estar soportado mediante papeles de trabajo y documentos de soporte que deberán ser entregados a la Administración Tributaria, en medio magnético, junto al Estudio de Precios de Transferencia.</p>		X

Realizado Por:	LILIAN QUIÑONEZ
Revisado Por:	
Autorizado Por:	

CHECK LIST DE LA GUÍA DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	Aplica	No aplica
D Análisis Económico: En este apartado, se deberán describir temas como: partes relacionadas, operaciones a ser analizadas con el método seleccionado, descripción de las operaciones comparables y/o búsqueda de empresas comparables no controladas que realicen operaciones similares, información financiera de la empresa analizada, información financiera y descriptiva de las empresas comparables utilizadas para la realización del rango intercuartil, herramientas estadísticas utilizadas, fuentes de información, y una conclusión sobre si se cumplió con el principio de plena competencia, de la siguiente forma:	X	
Operaciones a ser analizadas: Identificación de las transacciones inter-compañía detalladas en el anexo 1 de esta Guía que se analizan con cada método seleccionado y el indicador de rentabilidad utilizado.	X	
Selección del método: por medio de la matriz de descarte de métodos deberá indicar las razones y fundamentos por los cuales se seleccionó el método utilizado para el análisis que mejor refleja el principio de plena competencia en cada caso, considerando la norma establecida.	X	
Selección del indicador de rentabilidad: De aplicar, se deberá determinar el mejor indicador de rentabilidad aplicable al método o métodos seleccionados según el tipo de operación a analizar. c. Para la selección del indicador de rentabilidad no se deberá utilizar un denominador que contenga la o las operaciones bajo análisis, a menos que se demuestre que su utilización no influye en el resultado obtenido. Se deberá justificar detalladamente la selección del indicador de rentabilidad.	X	
Deberá justificar detalladamente si fuere el caso, la utilización de información financiera de más de un año para calcular el indicador de rentabilidad de operaciones, segmentos o compañías comparables, por ciclos de negocio u otro criterio de comparabilidad, cuya afectación se deberá demostrar fehacientemente, con base en evidencia documental objetiva.		X
Comparables seleccionadas: Detalle de la búsqueda realizada en las respectivas fuentes de información para la obtención de los comparables. De preferencia las compañías u operaciones comparables, siempre y cuando exista información pública disponible.	X	
Este detalle deberá incluir la siguiente información:		
i. El proceso completo de la búsqueda de las mejores comparables para la transacción analizada.	X	
ii. Pantallas de cada una de las búsqueda realizadas y los filtros de búsqueda empleados, correspondientes a cada uno de los pasos secuencialmente seguidos, desde el inicio del proceso hasta la obtención de los comparables con los cuales se continuará el análisis de precios de transferencia. Se deberá detallar la fecha de realización de la búsqueda, así como la fecha a la cual estaba actualizada la información resultante de dicha búsqueda.		X
iii. Factores de comparabilidad: Realizar un análisis detallado de cada uno de los criterios de comparabilidad, indicando si la operación analizada y las comparables seleccionadas cumplen con estas mismas condiciones o se han ajustado todas las diferencias relevantes.	X	
iv. Detalle de los comparables seleccionados según el método utilizado.	X	
v. Fuentes de información donde fueron encontrados los comparables	X	
vi. Poseer la suficiente información financiera (inicial y final del periodo).	X	
vii. No presentar pérdidas operativas (antes como después de la aplicación de ajustes de comparabilidad) en los años bajo análisis, a menos que el sujeto pasivo justifique objetiva y detalladamente que tales pérdidas son una característica del negocio, por circunstancias de mercado, industria u otro criterio de comparabilidad que afecte la actividad económica y demuestre fehacientemente que las condiciones que llevan a la pérdida no son consecuencia de características que afectan la comparabilidad; y,		X
viii. No tener segmentos de negocios diferentes o adicionales al del contribuyente analizado, que impliquen criterios de comparabilidad significativamente distintos que influyan en el margen de rentabilidad; y de tenerlos, presentar la información financiera segmentada. Por ejemplo, una compañía no será comparable aunque comercialice el mismo producto que el contribuyente analizado, si lo fabrica íntegramente en lugar de solamente comercializarlo.		X
El análisis de precios de transferencia se deberá realizar con la información financiera segmentada de la compañía comparable que corresponda al mismo segmento al del contribuyente analizado. En el caso de que el contribuyente analizado posea varias líneas de negocio, deberá utilizar la información financiera del segmento de negocio que esté bajo análisis.	X	
De ser el caso, deberá justificar objetiva y detalladamente la utilización de información financiera no segmentada; es decir, deberá demostrar que la falta de segmentación no tuvo incidencia en el análisis de precios de transferencia.	X	

Realizado Por:	LILIAN QUIÑONEZ
Revisado Por:	
Autorizado Por:	

CHECK LIST DE LA GUÍA DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	Aplica	No aplica
<p>Matriz de descarte de comparables: Detalle de los comparables no seleccionados indicando los motivos y consideraciones, generales y específicas, para desecharlos. Este detalle deberá contener</p> <p>e. el nombre de la base de datos utilizada u otra fuente de información, el nombre de la compañía descartada, descripción de la compañía descartada, los filtros cualitativos y cuantitativos utilizados y observaciones generales.</p>	X	
<p>f. Matriz de Aceptación: Información detallada de los comparables aceptados, indicador utilizado sin ajustes y con ajustes de comparabilidad; así como rango intercuartil determinado.</p>	X	
<p>g. Ajustes efectuados: Se deberá demostrar de manera cualitativa y cuantitativa la necesidad de la aplicación de cualquier tipo de ajuste para mejorar la comparabilidad, entre la situación económica del contribuyente o segmento analizado y las compañías o segmentos comparables. La demostración cuantitativa deberá ser con el mayor detalle posible, indicando la afectación al precio o indicador utilizado y, de aplicar, al rango de plena competencia. Todo respaldo deberá ser adjuntado como anexo.</p>	X	
<p>En caso de realizarse ajustes de capital de trabajo (cuentas por cobrar, cuentas por pagar, inventarios y propiedad, planta y equipo) para eliminar los efectos en la utilidad operativa de los diferentes niveles y estructura del capital de trabajo, se deberá atender a lo siguiente:</p>		
<p>i. Justificación en base al ciclo de efectivo: Se deberá calcular este indicador tanto del segmento o compañía analizada como de las comparables, que se obtendrá del resultado de restar de los días promedio de pago de las cuentas por pagar la suma de los días promedio de inventario y los días promedio de recuperación de cuentas por cobrar. Con estos cálculos y considerando que la afectación de cualquier diferencia debe ser significativa, se deberá justificar la realización de ajustes de capital.</p>		X
<p>ii. Realidad económica a ser ajustada: Se deberá ajustar la realidad económica de las comparables a la realidad económica de la empresa analizada, si se utiliza otra forma de ajustar la realidad económica esta debe ser indicada, explicada y detallada en forma completa.</p>		X
<p>iii. Tasa de interés a utilizar: Si el ciclo de efectivo es positivo se deberá utilizar la tasa de interés pasiva a la que tenga acceso el segmento o la compañía cuya realidad se está ajustando, conforme su mercado geográfico de capitales. Por otro lado, si el ciclo de efectivo es negativo se deberá utilizar la tasa activa a la que tenga acceso el mismo segmento o compañía, conforme su mercado geográfico de capitales. En ambos casos, se deberá utilizar la tasa de interés anualizada.</p>		X
<p>iv. Fórmulas a utilizar: Se deberá utilizar las fórmulas de ajustes de capital indicadas en el Anexo 4 de esta Guía.</p>		X
<p>En el numerador del indicador de rentabilidad de la compañía comparable, cuando se trate de la Utilidad Operativa o Bruta, se deberá sumar el ajuste de cuentas por cobrar, se debe restar el ajuste de cuentas por pagar y sumar el ajuste de inventarios.</p>		X
<p>Cuando el denominador del indicador de rentabilidad de la compañía comparable sea el Costo de Ventas, se deberá sumar al mismo el ajuste de cuentas por pagar y restar el ajuste de inventario.</p>		X
<p>Cuando el denominador del indicador de rentabilidad de la compañía comparable corresponda a las Ventas, se deberá sumar de las mismas el ajuste de cuentas por cobrar.</p>		X
<p>Cuando el denominador del indicador de rentabilidad de la comparable sea cualquier otro rubro se deberá justificar la aplicación de ajustes de capital a dichos rubros.</p>		X
<p>Para utilizar fórmulas de ajustes de capital distintas, se deberá justificar objetiva y detalladamente que su utilización no afecta de manera significativa los resultados del análisis y demostrar fehacientemente que las fórmulas utilizadas son técnicamente más razonables que las establecidas en esta Guía.</p>		X
<p>Es importante mencionar que, con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), podría no ser necesario realizar ajustes de capital en el análisis de ciclos de efectivo para mejorar la comparabilidad en los análisis de precios de transferencia, ya que la aplicación de las mencionadas normas podría eliminar estos efectos en la presentación de los estados financieros, que es un procedimiento previo a la elaboración del análisis de precios de transferencia; razón por la cual, si se demuestra que los estados financieros a utilizar en el estudio, tanto del contribuyente analizado como de las compañías comparables, ya han eliminado el efecto de los diferentes niveles de capital en la rentabilidad utilizada para el análisis, este ajuste no necesitaría ser aplicado (en los casos en que el análisis amerite ajustes de capital de trabajo). La Administración Tributaria determinará la correcta aplicación de las normas financieras antes mencionadas.</p>		X
<p>Es importante aclarar que, cuando la información financiera segmentada de las compañías comparables no sea lo suficientemente confiable para realizar los ajustes de capital de trabajo, éstas no deberán considerarse como comparables.</p>		X

Realizado Por:	LILIAN QUIÑONEZ
Revisado Por:	
Autorizado Por:	

CHECK LIST DE LA GUÍA DE ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA		Aplica	No aplica
<p>h. Información de las comparables seleccionadas: Descripción de la actividad empresarial y las características del negocio de las compañías comparables. Adicionalmente, se deberá indicar el país de residencia de la compañía y la fuente de obtención de dicha información; es decir, páginas web oficiales, bolsa de valores, etc.</p>	X		
<p>i. Establecimiento de la mediana y del rango de plena competencia: La mediana y el rango de plena competencia deberán ser calculados con las fórmulas del rango intercuartil, que es el comprendido entre el percentil 25 y el percentil 75, de los resultados derivados a partir de las operaciones comparables no controladas. Se deberá contrastar el resultado del indicador de rentabilidad obtenido por el contribuyente analizado contra el rango de plena competencia.</p>	X		
<p>j. Información financiera: Estado de resultados y Balance General (inicial y final del periodo analizado) del segmento o compañía analizada y de las comparables, correspondientes a todo ejercicio fiscal utilizado en el análisis, indicando la fuente de obtención de dicha información. Esta información deberá ser tomada de fuentes oficiales, adjuntando su versión original (traducida al español), indicándose la fuente de información (sitio web de la compañía, bolsa de valores, órgano regulador, etc.), como lo de los ajustes generales hechos por el proveedor de la base de datos si fuera el caso, o específicos para cada análisis.</p>	X		
<p>k. Conclusiones</p> <p>l. Información adicional: Es facultad del contribuyente presentar adicionalmente un análisis (en un contenido similar al que se señala en la presente Guía) para las partes relacionadas; y, cualquier otro tipo de información, en la medida que con ello contribuya a soportar sus análisis de precios de transferencia.</p>		X	
<p>III. Documentos y papeles de trabajo</p> <p>En el mismo archivo magnético, en el cual se presente el informe integral de precios de transferencia, se deberán presentar todos los papeles de trabajo realizados en el análisis de precios de transferencia, como son matriz de aceptación y descarte de las comparables, información financiera utilizada, cálculo de los ajustes de capital y otros ajustes realizados, el cálculo del rango intercuartil, detalle de operaciones con partes relacionadas, y todos los demás cuadros e información que se hayan indicado en el Estudio de Precios de Transferencia.</p> <p>Los archivos de análisis cuantitativo deberán ser presentados en formato Excel (formato 97– 2000 o superiores), debidamente formulado y con vínculos a la información utilizada.</p>	X		
<p>IV. Definiciones</p> <p>A los efectos de la presente Guía Técnica, para la realización del Estudio de Precios de Transferencia, se utilizarán las siguientes definiciones:</p> <p>Días de ciclo de efectivo: Es la diferencia que existe entre el promedio de días en que se vende a crédito el inventario más el promedio en días de recuperación de las cuentas por cobrar menos los días promedio transcurridos para el pago de las cuentas por pagar a proveedores.</p> <p>2 Tasa activa: Tasa de interés que se cobra en el sector financiero por la concesión de préstamos.</p> <p>3 Tasa pasiva: Tasa de interés que paga el sector financiero por los depósitos.</p>	X		
<p>V. Referencias técnicas</p> <p>Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias.</p> <p>2 Guía del programa de APAS del IRS de los Estados Unidos de Norte América.</p>	X		
<p>VI. Anexos</p> <p>Anexo 1 Operaciones con partes relacionadas</p> <p>Anexo 2 Transacciones inter-compañía</p> <p>Anexo 3 Lista de todas las entidades integrantes del grupo multinacional incluídas en cada agregación por jurisdicción fiscal</p> <p>Anexo 4 Fórmulas para los ajustes de capital</p>	X		

4.6 Discusión de resultados.

Riesgo de variación de costos y gastos: La totalidad de los costos y gastos en la prestación de los servicios de agente de ventas son cubiertos por la Empresa sin ninguna remuneración por parte de las partes relacionadas, se presenta el riesgo de que la utilidad de la Empresa disminuya y no pueda generar ingresos suficientes para operar, por lo que se considera el riesgo alto.

4.6.1 Selección del método de compra de inventario.

a. Método del precio comparable no controlado (P.C.N.C)

La aplicación de esta metodología implica encontrar transacciones idénticas a las realizadas por la Empresa con sus partes relacionadas, no obstante, se dificulta la determinación de transacciones equivalentes con entidades independientes dado que la empresa adquiere el 100% de los productos de un único proveedor; por lo que no existen comparables internos para llevar a cabo el análisis de la transacción.

De igual manera, es difícil encontrar transacciones equivalentes entre entidades independientes y cuya información sea pública; por lo que se dificulta contar con comparables externos con el nivel de detalle requerido.

Dada la falta de comparables idóneos, se concluye que no se cumple con las condiciones para aplicar el método del P.C.N.C., por lo que se descarta este método para el presente análisis.

b. Método de precio de reventa (P.R.)

El método del precio de reventa es frecuentemente utilizado para analizar transacciones con partes relacionadas con funciones de distribución, en las que se compra a entidades relacionadas y se vende a terceros independientes, excluyendo que se añada

un valor agregado a los productos comercializados. Sin embargo, la empresa lleva a cabo un proceso productivo que genera valor agregado al producto.

Asimismo, no es posible contar con comparables internos debido a que, la Empresa posee un único proveedor de fumigantes e insecticidas.

Por otro lado, el uso de comparables externos no resulta recomendable, dadas las divergencias que pueden presentarse en cuanto a la clasificación contable de costos y gastos entre jurisdicciones. Por las razones anteriormente mencionadas, el método de precio de reventa se descarta.

c. Método de costo adicionado (C.A.)

El método CA se implementa en aquellos casos donde la parte analizada realiza una venta de bienes o servicios a una parte relacionada y se estudia la marginación bruta de esta. Debido a que la naturaleza de la transacción no es una venta la metodología de CA no se puede implementar.

d. Método de partición de utilidades (P.U.)

Este método es usualmente utilizado para la transferencia de propiedad tangible e intangible y se recomienda su utilización en transacciones muy interrelacionadas que no puedan evaluarse separadamente o cuando las mismas involucran importantes activos intangibles. En general, dado que las funciones, activos y riesgos involucrados en las transacciones bajo análisis son claramente identificables, la aplicación del método de participación de utilidades no sería adecuada.

e. Margen neto de la transacción (M.N.T.)

El método del margen neto de la transacción, como se indicó al principio de este capítulo, es una técnica que verifica el cumplimiento del principio de plena competencia de forma indirecta mediante una comparación de la rentabilidad operativa de la parte analizada con la que obtienen compañías similares en condiciones de plena competencia; en lugar de analizar directamente la transacción.

En el caso de las transacciones analizadas, constituyen parte del giro habitual de negocio de la Empresa, por lo cual tiene un impacto en el margen operativo por medio de los costos y gastos en su mayoría. Además, al no haber activos intangibles involucrados, se considera que el método del margen neto de la transacción permite hacer una inferencia adecuada del cumplimiento del principio de plena competencia en esta transacción mediante los resultados operativos, por lo cual se selecciona el método del margen neto de la transacción como metodología de análisis.

Tabla 3. Matriz selección de método.

CONDICIONES	APLICABILIDAD	METODO DEL PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO	METODO DE COSTO ADICIONADO	METODO DE PRECIO DE REVENTA	METODO DE MARGEN NETO OPERACIONAL	METODO DE DISTRIBUCION DEL RESULTADO	METODO DE VALORACION PARA IMPORTACIONES O EXPORTACIONES DE MERCADERIA
		CUP	PR	MCA	MTUO	PU O PS	6TO. METODO
Existen diferencias, entre las características de los bienes y servicios que están siendo <u>comparados afectan de forma significativa el precio en un mercado.</u>	NO APLICA	DESCARTADO					
Existe información de transacciones comparables internas o externas que <u>se ajusten principalmente a las características específicas de la operación celebrada.</u>	NO APLICA	DESCARTADO					
Realiza la compra de producto a su compañía vinculada para <u>revenderlo a terceros independientes.</u>	NO APLICA			DESCARTADO			
Los bienes o servicios <u>se adquieren de una partes relacionadas y vende a independientes.</u>	NO APLICA			DESCARTADO			
Es factible la determinación de los precios de transferencia para productores de <u>bienes y/o servicios que efectúan ventas a vinculados económicos.</u>	NO APLICA		DESCARTADO				
<u>Incrementa el valor</u> de adquisición o costo de <u>producción del bien o servicio.</u>	NO APLICA		DESCARTADO				
Es posible <u>eliminar el efecto</u> en las condiciones especiales hechas o impuestas en una transacción relacionada y <u>dividir las utilidades en una forma equitativa similar a la que empresas independientes.</u>	NO APLICA					DESCARTADO	
Es posible <u>analizar</u> de forma adecuada y confiable las <u>funciones, activos y riesgos</u> asumidos por la Compañía.	APLICA				SELECCIONADO		
Existen <u>intangibles</u> involucrados en la operación intercompañía <u>know how y marcas.</u>	NO APLICA					DESCARTADO	
Los bienes o servicios a partes independientes y <u>vende a relacionadas.</u>	APLICA		SELECCIONADO				
El precio de las mercancías no puede ser superior a su <u>precio en base a parámetro internacional</u> a la fecha de compra en el lugar de origen.	NO APLICA						DESCARTADO
Es posible comparar el precio de las mercancías exportadas se calcula de acuerdo a la <u>investigación de precios internacionales.</u>	NO APLICA						DESCARTADO

4.6.2 Selección del método de préstamos.

1) Método del precio comparable no controlado (P.C.N.C.)

Para aplicar el método del P.C.N.C., se requiere de una comparación de tasa contra tasa, por lo que se necesita encontrar cuentas por pagar en condiciones similares a los que registra la empresa en terceros independientes. Sin embargo, la Empresa no presenta préstamos en condiciones similares con terceros independientes. No obstante, en el mercado existen entidades independientes que realizan transacciones similares y cuya información es pública; por lo que se cuenta con comparables externos. Por ello, se considera que el método de P.C.N.C. es apropiado para el análisis de la transacción en tanto fue posible identificar información que cumpliera con el estándar de comparabilidad deseado.

2) Método del precio de reventa (P.R.)

Esta metodología según las Directrices O.C.D.E. se utiliza cuando la Empresa realiza la venta de algún servicio o producto sin realizar procesos adicionales o darle valor agregado al mismo, a un tercero independiente. El mismo es adquirido por la Empresa de una parte relacionada y lo vende luego de agregarle un margen de ganancia por la realización de dicha transacción.

Dado que la transacción analizada es préstamos, se concluye que la transacción no cumple con las características de las transacciones analizables bajo el método del precio de reventa, se descarta para hacer el análisis de esta transacción.

3) Método del costo adicionado (C.A.)

De acuerdo con las Directrices O.C.D.E., el Costo Adicionado se enfoca en la adquisición de un producto o servicio a un tercero independiente, y posteriormente se da venta a una parte relacionada. Este método se caracteriza por la transformación de aquel producto o servicio adquirido por la Empresa, es decir la adquisición antes de su posterior venta sufre un cambio, esto con el fin de incrementar en un margen permita obtener un beneficio apropiado sobre esos servicios o productos transformados,

tomando en cuenta las condiciones del mercado. Dado que la transacción sujeta a análisis es préstamos, se descarta este método para el análisis de la transacción.

4) Método de partición de utilidades (P.U.)

Este método es utilizado en transacciones entre entidades interrelacionadas, cuyas funciones conjuntas no se puedan evaluar de manera individual y no se logra determinar la asignación de los beneficios. Este método se caracteriza porque se realiza en el análisis de transacciones de transferencia de intangibles en los casos en los que se dificulta llevar a cabo una separación según el aporte que hace cada una de las partes conjuntas. En este caso es completamente diferenciable la asignación de beneficios correspondiente a cada una de las partes involucradas; por lo que se descarta esta metodología para el análisis de la transacción.

5) Método del margen neto de la transacción (M.N.T.)

El Margen Neto de la Transacción evalúa la utilidad operativa de la Empresa, realizando el análisis a nivel operativo; tomando en cuenta variables como activos, ventas, costos, gastos operativos. Dado que los ingresos y gastos financieros no se ven reflejadas en la utilidad operativa de la Empresa, no es posible llevar a cabo el análisis de la transacción con base en el M.N.T. Adicionalmente, se descarta como metodología de análisis ya que en esta transacción se cuenta con la información necesaria para utilizar el método de P.C.N.C, por lo cual se considera que el método de M.N.T. no sería el más apropiado.

4.6.3 Selección comparable de préstamos.

Para esta transacción se selecciona la tasa activa en moneda extranjera como comparable externo, ya que, si la Empresa hubiera solicitado un financiamiento a una entidad financiera independiente autorizada, la misma lo daría a una tasa activa correspondiente. Asimismo, se utiliza la tasa activa dado que, al tratarse de transacciones que constituyen financiamientos implícitos entre entidades que no desempeñan funciones de entidades financieras como parte de su giro de negocio, el

riesgo es más alto y, por tanto, deberían estar sujetos a una tasa más elevada que la tasa pasiva.

4.6.4 Tasa activa en moneda extranjera, del Banco de Guatemala período 2021.

Los comparables seleccionados son las tasas activas, en moneda extranjera correspondientes al periodo 2021, publicadas por el Banco de Guatemala.

A continuación, se presentan las tasas utilizadas para efectuar el análisis de la transacción:

Tabla 4.

Tasa activa en moneda extranjera, del Banco de Guatemala período 2021.

Mes	2021
Enero	6.06%
Febrero	6.04%
Marzo	5.99%
Abril	5.95%
Mayo	5.92%
Junio	5.89%
Julio	5.80%
Agosto	5.76%
Septiembre	5.73%
Octubre	5.69%
Noviembre	5.66%
Diciembre	5.61%

4.6.5 Determinación rango de plena competencia.

Con el fin de determinar si las transacciones llevadas a cabo con las entidades relacionadas cumplen con el principio de plena competencia, se realiza la aplicación del método del precio comparable no controlado, considerando que, según las guías de la O.C.D.E. indican que, es recomendable la utilización de un rango de resultados en la aplicación del método del método del precio comparable no controlado.

Para realizar el presente análisis, se han identificado las tasas de interés que se pagan a entidades financieras locales por transacciones similares entre sí, por lo tanto, se elabora un rango intercuartil con las tasas mencionadas anteriormente.

Dicho análisis consiste en la comparación tasa a tasa entre lo pactado entre entidades independientes y las condiciones en las que se presentan las transacciones entre partes relacionadas.

Figura 8.

Determinación del Primer Cuartil.

Enero	6.06
Febrero	6.04
Marzo	5.99
Abril	5.95
Mayo	5.92
Junio	5.89
Julio	5.80
Agosto	5.76
Septiembre	5.73
Octubre	5.69
Noviembre	5.66
Diciembre	5.61

Primer Cuartil	=CUARTIL(B1:B12;1)
----------------	--------------------

Fuente: Elaboración Propia.

En la figura 8 se determina el percentil 25 estos valores de la variable que dividen al número de observaciones en 100 partes iguales. De esta manera, el cuartil inferior se define como el percentil 25.

Figura 9.*Determinación de la Mediana.*

Enero	6.06
Febrero	6.04
Marzo	5.99
Abril	5.95
Mayo	5.92
Junio	5.89
Julio	5.80
Agosto	5.76
Septiembre	5.73
Octubre	5.69
Noviembre	5.66
Diciembre	5.61

Mediana	=MEDIANA(B1:B12)
---------	------------------

Fuente: Elaboración Propia.

En la figura 9 se determina la mediana, es el valor de la variable donde 50% de las observaciones se encuentran por debajo de él y otro 50%, por encima de él. Es decir, si la muestra fuera ordenada de menor a mayor, la mediana sería el valor que se encuentra a la mitad de la muestra ordenada.

Figura 10.*Determinación del Tercer Cuartil.*

Enero	6.06
Febrero	6.04
Marzo	5.99
Abril	5.95
Mayo	5.92
Junio	5.89
Julio	5.80
Agosto	5.76
Septiembre	5.73
Octubre	5.69
Noviembre	5.66
Diciembre	5.61

Tercer Cuartil	=CUARTIL(B1:B12;3)
----------------	--------------------

Fuente: Elaboración Propia.

En la figura 10 se determina el percentil 75 estos valores de la variable que dividen al número de observaciones en 100 partes iguales. De esta manera, cuartil superior se define como el percentil 75.

Tabla 5.

Rango intercuartil de las tasas de interés activas en moneda extranjera, período 2021.

Valor	Situación de libre competencia	Rango Intercuartil 2021		Parte analizada
		Percentil		
Mínimo	Bajo libre competencia	Primer cuartil	5.72%	No paga
Mercado	En libre competencia	Mediana	5.85%	
Máximo	Sobre libre competencia	Tercer cuartil	5.96%	

Fuente: Elaboración Propia.

El rango de plena competencia de las tasas de interés seleccionadas como comparables se extiende de 5.72% a 5.96% con una mediana de 5.85%. Dado que la empresa no paga ningún porcentaje de interés por préstamos que registra con su relacionada, esta transacción se encuentra por debajo del rango de mercado; sin embargo, no existe perjuicio fiscal desde el punto de vista de la empresa.

CONCLUSIONES

1. Se identificó las entidades vinculadas del grupo empresarial, cumple con lo regulado en el Decreto 10-2012 Ley Actualización Tributaria, Artículo 56 criterios de vinculación, para efectos fiscales se considera que dos o más partes personas naturales o jurídicas, domiciliadas o no, son partes relacionadas cuando una persona natural o jurídica participe directa o indirectamente en la dirección, control o en el capital de otra debidamente documentado y legalizado, se concluye que la empresa posee distribuidas las acciones de la siguiente manera, el noventa y nueve por ciento pertenece a casa matriz ubicada en Honduras y uno por ciento pertenece a compañía Costa Rica, así mismo posee operaciones con un residente en el extranjero, se concluye que la empresa sí está obligada a la elaboración y presentación del estudio de precios de transferencia.
2. Se determinaron las operaciones realizadas en el período fiscal 2021 de Compra de inventario y préstamos, dichas operaciones cumplen con el principio de plena competencia, por lo que se concluye que no existe perjuicio fiscal desde el punto de vista de la empresa.
3. Entre los factores de comparabilidad observados en las transacciones se consideraron las diferentes funciones y servicios de las relacionadas ya que se colaboran entre sí dependiendo de la necesidad y el giro de negocio de las entidades relacionadas, se concluye que entre los principales factores económicos que pueden llegar a afectar las transacciones es la inflación y el tipo de cambio, dado que el precio de bienes y préstamos puede variar dependiendo de las fluctuaciones que presente el dólar.
4. Se evaluaron las operaciones comerciales entre partes relacionadas durante el periodo fiscal 2021, se concluye que el método seleccionado fue el método del precio de reventa para la compra de producto y para préstamos el método del precio comparable no controlado.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda que el contribuyente presente del Anexo a la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, sobre partes relacionadas, conforme lo establece el Libro I, Capítulo VI Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas, del Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, toda vez hayan llevado a cabo operaciones con partes relacionadas en el extranjero durante el ejercicio fiscal.
2. La empresa debe evitar futuras contingencias fiscales, estableciendo políticas en precios de transferencia en operaciones entre entidades del grupo, permitiendo a la organización efficientizar recursos financieros y tiempos, las políticas marcarán la línea a seguir por cada una de las entidades pertenecientes al grupo empresarial, sirviendo de pauta para una práctica homologada y ordenada que eventualmente brindará transparencia en las operaciones, mientras que, conforme se llevan a cabo las operaciones, se generan los debidos registros y soportes que validan la política de manera constante.
3. Se recomienda que las funciones, activos y riesgos deben reflejarse dentro del estudio de precios de transferencia, por lo cual es relevante que se incorporen los efectos inflacionarios dentro del análisis funcional y económico que soportará el valor de mercado de las operaciones del grupo.
4. Se recomienda en primera instancia, presentar el análisis de las operaciones con partes relacionadas, ya que permitirá documentar el estudio de precios de transferencia con la correcta información económica de la empresa local y entidades del grupo económico, seguidamente se deberá justificar la selección, tanto del método de precios de transferencia como el indicador financiero aplicado, para concluir se deberá resumir los datos financieros utilizados como comparables y las fuentes de donde fueron obtenidos.

BIBLIÒGRAFIA

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2017). Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a entidades multinacionales y administraciones tributarias. En OCDE.. España: Instituto de Estudios Fiscales IEF.

Becerra Martínez, K. A. (2016). *Precios de Transferencia (2da. ed.)*. Bogota, D.C.: Grupo Editorial Nueva Legislación SAS.

CANTÙ, D. D. (2019). *Estructuras política, econòmica y social* . Mexico: Pearson, Prentice Hall.

Chistian Chavagneux y Ronen Palan. (1968). *Los Paraìsos Fiscales*. España: El Viejo Topo.

Comisiòn de Precios de Transferencia . (2019). *Precios de Trasferencia* . Mexico, D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Publicos .

Congreso de la Repùblica de Guatemala. (1988). *Ley Orgànica de la Superintendencia de Administraciòn Triburaria* . Guatemala.

Congreso de la Repùblica de Guatemala. (s.f.). *Còdigo Tributario Decreto Numero 6-91*. Guatemala.

Decreto 10-2012 Ley de actualizacion tributaria , Artículo 56 (10).

Echeverrià, E. M. (s.f.). Los precios de transferencia y su normativa en Guatemala. *Revista Ecàdemica ECO*, 76-78.

Económico, O. p. (2017). *Modelo de Convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Guatemala, C. d. (s.f.). *Còdigo Penal Decreto Nùmero 17-73*. Guatemala, Guatemala.

- Hernández, Sampieri. (2014). *Metodología de la Investigación. (6a. ed.)*. México, D.F. : McGraw-Hill/Interamericana.
- INE. (2020). *Encuesta Nacional Agropecuaria 2019-2020*. Guatemala, Guatemala: Instituto Nacional de Estadística Guatemala.
- Mazariegos, M. (2017). *Guía de Normas Apa para la división de desarrollo académico*. Guatemala: Centro Didáctico.
- Mendoza , E. (2014). *Fascículos sobre Derecho Tributario*. Guatemala.
- Mijangos Rivas, A. (2017). *La Evasión Tributaria Como Fraude Fiscal en la Manipulación de Precios de Transferencia en Guatemala*. Guatemala, Guatemala: Universidad De San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales .
- Ochaita, R. C. (2007). *Fiscalidad de los precios de transferencia* . CISS Grupo Wolters Kluwer.
- Ossorio, M. (1986). *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales*. Buenos Aires: Heliasta: 1ra. Edición Electrónica .
- Ramirez, D. M. (2003). *Precios de Transferencia* . México : ISEF EMPRESA LIDER .
- Ruiz, H. M. (2012). *Metodología de la investigación* . Mexico, D.F.: Cengage Learning.
- Universidad de San Carlos de Guatemala Facultad de Ciencias Económicas Escuela de Estudios de Postgrado. (2018). *Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación para optar al grado de maestro en Artes*. Guatemala.

E-GRAFÍAS

Centro Europeo de Postgrado y empresa . (16 de diciembre de 2020). *Documentación para justificar los precios de transferencia*. Obtenido de <https://www.youtube.com/watch?v=ZUMpC3QK1xQ>

EcuRed. (4 de 3 de 2021). https://www.ecured.cu/Tratamiento_de_Suelos. Obtenido de https://www.ecured.cu/Tratamiento_de_Suelos

Luna, R. (2022). *Consortium Legal*. Obtenido de Nuevas Guías de Precios de Transferencia 2022 ¿Cómo afectan a los contribuyentes?: <https://consortiumlegal.com/costa-rica-nuevas-guias-de-precios-de-transferencia-2022-como-afectan-a-los-contribuyentes/>

Núñez, E. (13 de 12 de 2018). <https://grupoconsultorefe.com/>. Obtenido de <https://grupoconsultorefe.com/>: <https://grupoconsultorefe.com/>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Economico. (1 de junio de 2011). Obtenido de <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing>

Superintendencia de Administracion Tributaria, (SAT). (Septiembre de 2016). <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/4918/precios-de-transferencia/16985/guia-tecnica-de-estudios-de-precios-de-transferencia.pdf>. Obtenido de <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/4918/precios-de-transferencia/16985/guia-tecnica-de-estudios-de-precios-de-transferencia.pdf>

The World Bank. (2017). *Plataforma de Colaboración en materia tributaria*. <https://documents1.worldbank.org/curated/es/406401503666416479/pdf/116573-SPANISH-PUBLIC>.

ANEXOS

Anexo 1: Balance General de la empresa objeto de valuación, período 2021.

LA EMPRESA NIT:200812532 BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE 2021 (CANTIDAD EXPRESADAS EN QUETZALES)			
ACTIVOS			5,487,685.16
CIRCULANTE			4,371,686.32
CAJA Y BANCOS		13,354.24	
BANCOS		13,354.24	
BAC S CTA. 90-035982-9	1,054.26		
BAC Q. Cta. 90-114342-0	5,216.30		
BI (\$) Cta. 000-000358-2	0.00		
Caja Diferencial	7,083.68		
CUENTAS POR COBRAR		2,400,561.65	
DERECHOS LEGALES Y FISCALES		1,109,480.79	
Iva por Cobrar	821,752.31		
Iva Importaciones	50,398.69		
Retenciones Isr por Cobrar	11,774.79		
Iva Constancias de Retencion	225,555.00		
OTRAS CUENTAS POR COBRAR		1,287,706.52	
Clientes Locales	1,287,706.52		
GASTOS ANTICIPADOS		3,374.34	
Seguros Anticipados	3,374.34		
INVENTARIOS			1,957,770.43
INVENTARIO DE MERCADERIA		1,957,770.43	
Inventario de Mercaderias	1,957,770.43		
FIJO			1,115,998.84
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			1,589,988.15
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		1,589,988.15	
Vehiculos	316,977.87		
Mobiliario y Equipo	45,211.76		
Equipo de Computacion	19,886.60		
Maquinaria y Equipo	120,098.20		
Herramientas	11,467.06		
Terrenos	1,076,346.66		
DEPRECIACIONES ACUMULADAS		-473,989.31	
REGUL.PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO		-473,989.31	
Dep. Acum. Vehiculos	-301,697.86		
Dep. Acum. Mobiliario y Equipo	-44,675.95		
Dep. Acum. Eq. de Compu.	-16,649.38		
Dep. Acum. Maquinaria y Equipo	-99,499.06		
Dep. Acum. Herramientas	-11,467.06		
Total de Activo			<u>5,487,685.16</u>
PASIVO			
CORTO PLAZO			#####
CUENTAS POR PAGAR			#####
OBLIGACIONES LEGALES Y FISCALES		45,110.32	
Iva por Pagar	0.00		
Impuesto Sobre La Renta	10,718.73		
ISR Asalariados	6,566.87		
Cuota Patronal por pagar	20,145.82		
Cuota Laboral Por pagar	7,678.90		
CUENTAS POR PAGAR		7,868,932.05	
Sueldos Por Pagar	0.00		
Cuentas por Pagar	1,231,390.39		
Prestamos Hendrix Honduras	6,416,303.99		
Cobros de Terceros Por Pagar	103,467.00		
Prestamo Tony Camo	117,770.67		
PROVEEDORES DEL EXTERIOR		9,245,688.91	
Proveedores del Exterior	9,245,688.91		
PROVISIONES LABORALES		757,650.78	
Aguinaldos	43,142.39		
Bono 14	78,051.39		
Indemnizaciones	636,457.00		
Total de Pasivo			<u>#####</u>
CAPITAL, RESERVA Y RESULTADOS			-6,818,713.50
CAPITAL, RESERVA Y RESULTADOS			-6,818,713.50
CAPITAL, RESERVA Y RESULTADOS		-6,818,713.50	
CAPITAL SOCIAL		9,005,000.00	
Capital Autorizado	10,005,000.00		
Acciones por Suscribir	-1,000,000.00		
RESERVAS		102,029.10	
Reserva Legal	102,029.10		
RESULTADOS		-15,925,742.60	
Superavit	1,718,924.40		
Deficit	-17,644,667.00		
Total de Capital			<u>-6,818,713.50</u>
Perdida del Ejercicio			<u>-5,610,983.40</u>
Suma del Pasivo y Capital			<u>5,487,685.16</u>

Anexo 2: Estado de Resultados de la empresa objeto de valuación, período 2021.

LA EMPRESA NIT: 200812532 ESTADO DE RESULTADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2021 (CANTIDAD EXPRESADAS EN QUETZALES)			
VENTAS, COSTOS Y DEVOLUCIONES			447,194.95
VENTAS, COSTOS Y DEVOLUCIONES			447,194.95
VENTAS		2,584,038.17	
VENTAS BRUTAS		2,584,038.17	
Ventas de Mercaderia	2,546,421.00		
Servicios Prestados Local	26,785.71		
Exportacion Envaces Vacios	10,831.46		
COSTOS		-2,136,843.22	
COSTO DE VENTAS		-2,136,843.22	
Importaciones	-1,802,716.42		
Gastos de Importacion	-38,047.55		
Derechos Arancelarios	-90,135.84		
Fletes Sobre Compras	-34,705.88		
Inventario Inicial	-2,129,007.96		
Inventario Final	1,957,770.43		
GASTOS			6,123,461.37
GASTOS DE OPERACION			6,123,461.37
GASTOS DE OPERACION		6,123,461.37	
GASTOS DE ADMINISTRACION		5,737,127.08	
Sueldos	1,506,615.22		
Bonif. Dto.78-89,7-2000,37-2001	81,045.10		
Vacaciones	22,283.07		
Bonif. Anual Dto. 42-92 (Bono 14)	125,501.03		
Aguinaldos Dto.76-78	125,501.03		
Indemnizaciones	125,501.03		
Telecomunicaciones	48,077.33		
Honorarios Profesionales	2,248,941.25		
Servicios Adquiridos	180,824.53		
Seguros y Fianzas	85,032.81		
Combustibles y Lubricantes	137,287.74		
Impuestos Tasas y Contribuciones	61,021.15		
Parqueos y Peajes	899.71		
Gastos de Representacion	122,157.23		
Papeleria y Utiles	2,643.20		
Reparacion y Mantenimiento de Vehiculos	84,254.91		
Alquileres	250,621.01		
Energia Electrica	2,042.16		
Cuota Patronal	190,888.13		
Hospedaje	39,110.33		
Repuestos y Accesorios	54,450.86		
Correo y Encomienda	2,706.71		
Atencion a Empleados y Clientes	990.18		
Fletes y Acarreos	9,982.15		
Gastos promocionales	189,027.63		
Depreciacion Mobiliario y Equipo	401.76		
Depreciacion Vehiculos	29,001.36		
Depreciacion Maquinaria	7,663.44		
Depreciacion Equipo de Computacion	2,655.02	386,334.29	
GASTOS NO DEDUCIBLES		386,334.29	
Gastos no Deducibles	386,334.29		
PERDIDA EN OPERACIÓN			<u>-5,676,266.42</u>
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS			-65,283.02
OTROS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS			-65,283.02
OTROS GASTOS FINANCIEROS			-65,283.02
GASTOS FINANCIEROS		62,444.88	
Comisiones Bancarias	13,326.95	62,444.88	
Diferencial Cambiario	49,117.93		
OTROS PRODUCTOS FINANCIEROS		-127,727.90	
PRODUCTOS FINANCIEROS		-127,727.90	
Intereses	-596.26		
Diferencial Cambiario	-127,131.64		
PERDIDA DEL EJERCICIO			<u>-5,610,983.40</u>

Anexo 3: Estado de cambios en el Patrimonio de la empresa objeto de valuación, período 2021.

LA EMPRESA
NIT: 200812532
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
AL 31 DE DICIEMBRE 2021
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

	CAPITAL SUSCRITO Y PAGADO	ACCIONES POR SUSCRIBIR	RESERVA LEGAL	SUPERAVIT	DEFICIT	TOTAL
SALDO AL 31 DE DICIEMBRE 2020	10,005,000.00	-1,000,000.00	102,029.10	1,718,924.40	-17,644,667.00	-6,818,713.50
PERDIDA DEL EJERCICIO 2021					-5,620,879.51	-5,620,879.51
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE 2021	10,005,000.00	-1,000,000.00	102,029.10	1,718,924.40	-23,265,546.51	-12,439,593.01

Anexo 4: Cuestionario.

El cuestionario presentado a continuación se realizó para recopilar información que sustente la investigación del trabajo profesional de graduación denominado “VALUACIÓN DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EMPRESA COMERCIALIZADORA Y APLICADORA Y APLICADORA DE FUMIGANTES DE SUELO, INSECTICIDAS Y FUNGICIDAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE ESTANZUELA, DEPARTAMENTO DE ZACAPA” los datos serán exclusivos para fines de investigación.



Datos de contacto

VALUACIÓN DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA AÑO 2021

 200812532lilianquinonezmeza@gmail.com (no compartidos)

[Cambiar de cuenta](#)



***Obligatorio**

¿Cargo que ocupa en la Institución? *

Tu respuesta

Indique la estructura organizacional de la Empresa y del Grupo Económico: *

Tu respuesta

¿La Empresa cuenta con alguna política de precios de transferencia establecida *
para el período fiscal 2021? ¿Cuál es?

Tu respuesta

¿ La Empresa desarrolló alguna estrategia empresarial para aumentar los ingresos, o reducir los costos y gastos durante el período fiscal 2021? ¿Cuál es?

Tu respuesta

Indicar si la Empresa durante el periodo 2021 brindó o recibió algún tipo de servicio de partes relacionadas, en caso contrario omitir.

Tu respuesta

En caso de existir contratos o facturas por estos servicios, favor indicarlo:

Tu respuesta

Indicar si la Empresa durante el periodo 2021 brindó o recibió algún tipo de servicio

Tu respuesta

Detallar las cuentas por cobrar con las empresas relacionadas durante el período fiscal 2021

Tu respuesta

Detallar las cuentas por pagar con las empresas relacionadas durante el período fiscal 2021.

Tu respuesta

Detalle los financiamientos con empresas relacionadas llevados a cabo durante el período fiscal 2021.

Tu respuesta

Enviar

Borrar formulario

Anexo 5. Análisis funcional de la empresa, período 2021.

Respuestas		Si	No	Parte Relacionada	Parte Independiente
Producción	Planificación de la producción		X		
	Producción		X		
	Empaque y Embalaje		X		
	Control de calidad	X			
Servicios	Prestación de servicios	X			
	Servicio al cliente	X			
Mercaderotecnia	Estudios de mercado	X			
	Publicidad y promoción	X			
	Ventas	X			
Logística	Distribución mayorista	X			
	Control de inventarios	X			
	Transporte	X			
	Almacenaje	X			
	Compras de materiales	X			
	Importación	X		X	
	Exportación		X		
Recursos humanos	Reclutamiento y selección	X			
	Capacitación y motivación	X			
	Gestión de planillas y pagos	X			
Innovación de productos	Investigación		X		
	Desarrollo		X		
Servicios administrativos	Contabilidad	X			
	Asesoría legal	X			
	Asesoría financiera	X			
	Reembolso de gastos		X		
	Tecnología de información		X		
Financiamiento	Préstamos		X		
	Créditos y cobros	X		X	
Administración	Planificación estratégica	X			