



Universidad Del Azuay
Facultad de Ciencias de la Administración
Escuela de Contabilidad Superior

Análisis del uso y aplicación de Precios de Transferencia en las
Compañías Limitadas y Sociedades Anónimas de Cuenca al 22 de
Julio del 2013

Trabajo de graduación previo a la obtención del título de
“Ingeniero en Contabilidad y Auditoría”

Autores: Nataly Campoverde
Juan Diego Cañizares

Director: Ing. Juan Carlos Aguirre

Cuenca, Ecuador

2014

Dedicatoria

A mi ángel de la guarda, quien ha cuidado de mí.

Nataly C.

Dedico esta tesis a mis abuelitos Guillermo, José y Tulia que aunque no están presentes en vida siempre ocupan un lugar en mi pensamiento, a mi novia quien me ha dado fuerzas y muchas alegrías, a mi papá, mamá y abuelita Rebeca por su constante apoyo y por último quiero dedicar a Bianca, Kira y Lady.

Juan Diego

Agradecimiento

A mi madre María Luisa, una mujer ejemplar quien con su trabajo y esfuerzo me ha enseñado que la vida está llena de oportunidades.

A mi padre Juan Adolfo, un hombre que con su sabiduría me ha enseñado que el estudio y los libros te hacen conocer un mundo diferente.

A mi hermano Juan Carlos y a mi hermana Mayra, quienes me conocen desde toda mi vida, gracias por su apoyo constante.

Al Ing. Juan Carlos Aguirre por su tiempo, por sus enseñanzas y experiencia compartida, además de su apoyo y motivación ha hecho posible la culminación de esta tesis.

A mi compañero, novio y amigo Juan Diego, quien ha estado a mi lado en todo momento, gracias por tu compañía, por las alegrías, gracias por tu paciencia, por tus palabras.

Y a todas las personas que han pasado por mi vida aportando un poquito de sus conocimientos para lograr ser la persona que ahora soy.

Nataly C.

Quiero agradecer a mi compañera por haber compartido su tiempo en el desarrollo de esta tesis, al Ing. Juan Carlos Aguirre director de nuestra tesis que constantemente nos ha sabido guiar, instruir y dar aliento para seguir adelante, a mis padres que siempre estuvieron pendientes y dándome todo el apoyo que he requerido; a mi hermano, cuñada, abuela y sobrina; a Diego Montero mi gran amigo que siempre ha estado a mi lado en los momentos de alegría y de tristeza.

Juan Diego

Índice de Contenido

Dedicatoria.....	I
Agradecimiento.....	II
Índice de Contenido.....	III
Índice de Ilustraciones y Cuadros.....	VI
Índice de Cuadros.....	VI
Índice de Figuras.....	VI
Índice de Tablas.....	VII
Índice de Gráficos.....	VIII
Resumen.....	IX
Abstract.....	X
Introducción.....	1
CAPÍTULO I.....	3
1. Normativa aplicable en materia de precios de transferencia.....	3
1.1. Los precios de transferencia dentro del comercio y la industria.....	3
1.1.1 Obligaciones tributarias.....	5
1.1.1.1 Anexo operaciones con partes relacionadas (OPR).....	5
1.1.1.2 Informe integral de precios de transferencia.....	11
1.1.2 Exenciones tributarias.....	15
1.1.3 Consulta de obligaciones tributarias.....	15
1.2. Paraísos Fiscales.....	16
1.3. Partes relacionadas.....	20
1.3.1. Criterios básicos de vinculación.....	20
1.3.2. Otros criterios de vinculación.....	27
1.4. Principio de plena competencia.....	28
1.5. Comparabilidad.....	29
1.5.1. ¿Qué es la comparabilidad?.....	29
1.5.2. Cinco factores que determinan la comparabilidad.....	29
1.5.2.1. Características de los activos o de los servicios.....	29
1.5.2.2. Análisis funcional.....	30
1.5.2.3. Cláusulas contractuales.....	31
1.5.2.4. Circunstancias económicas.....	31
1.5.2.5. Estrategias mercantiles.....	31
1.6. Principios básicos de asignación impositiva.....	33

1.6.1.	Principio Personalista (Renta Mundial)	33
1.6.2.	Principio Territorial (Fuente u origen de la Renta)	33
1.7.	Doble imposición o doble tributación	34
1.7.1.	Doble imposición económica (interna)	34
1.7.2.	Doble imposición jurídica (externa).....	34
CAPÍTULO II		35
2.	Métodos de aplicación del principio de plena competencia.....	35
2.1.	Métodos tradicionales	35
2.1.1.	Método de precio comparable no controlado.....	35
2.1.1.1	Ventajas.....	37
2.1.1.2	Desventaja.....	37
2.1.1.3	Ejemplo	38
2.1.2.	Método de precio de reventa	40
2.1.2.1.	Ventajas.....	41
2.1.2.2.	Desventajas	41
2.1.2.3.	Fórmula	41
2.1.2.4.	Ejemplo	42
2.1.3.	Método de costo adicionado	46
2.1.3.1.	Ventajas.....	47
2.1.3.2.	Desventajas	47
2.1.3.3.	Fórmula	47
2.1.3.4.	Ejemplo	48
2.2.	Métodos no tradicionales	52
2.2.1.	Método de división de beneficios	52
2.2.1.1	Ventajas.....	53
2.2.1.2	Desventajas	53
2.2.1.3	Fórmula	54
2.2.1.4	Ejemplo	54
2.2.2.	Método residual de distribución de utilidades	57
2.2.2.1	Ventajas.....	58
2.2.2.2	Desventajas	58
2.2.2.3	Fórmula	58
2.2.2.4	Ejemplo	59
2.2.3.	Método de márgenes transaccionales de utilidad operacional	62

2.2.2.1. Ventajas.....	63
2.2.2.2 Desventajas	64
2.1.2.3. Fórmula.....	64
2.2.2.3 Ejemplo	67
CAPÍTULO III.....	71
3. Investigación a las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca.....	71
3.1. Universo.....	71
3.2. Población.....	71
3.3. Muestra.....	72
3.4. Cuestionario piloto.....	72
3.5. Análisis del cuestionario piloto.....	73
3.6. Cuestionario para Determinar el Uso y Aplicación de Precios de Transferencia	84
CAPÍTULO IV.....	90
4. Los precios de transferencia como instrumento de análisis dentro del área financiera en las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca.....	90
4.1. Incidencia de los precios de transferencia en la toma de decisiones.....	90
4.2. Incidencia de los precios de transferencia en la contabilidad	93
4.3. Incidencia de los precios de transferencia en la tributación.....	95
4.4. Incidencia de los precios de transferencia en el poder de negociación con los proveedores.	113
4.5. Incidencia de los precios de transferencia en el poder de negociación con los clientes.	117
Conclusiones	119
Recomendaciones	120
Bibliografía.....	121
Anexo.....	122
Anexo 1: Ejemplo de Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas (OPR).....	122
Anexo 2: Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas.....	123
Anexo 3: Grados de Consanguinidad y Afinidad	124
Anexo 4: Informe Integral de Precios de Transferencia	125
Anexo 5: Cuestionario Piloto para determinar el Uso y Aplicación de Precios de Transferencia.....	150
Anexo 6: Análisis cuestionario para determinar el Uso y Aplicación de los Precios de Transferencia.....	152
Anexo 7: Diseño de Tesis	173

Índice de Ilustraciones y Cuadros

Índice de Cuadros

Cuadro 1: Tipo de partes relacionadas	5
Cuadro 2: País de dominio fiscal	7
Cuadro 3: Sustento de relación	8
Cuadro 4: Tipo de operación	9
Cuadro 5: Código de operación	10
Cuadro 6: Métodos de determinación de precios de transferencia.....	10
Cuadro 7: Margen obtenido de utilidad o pérdida en operación	11
Cuadro 8: Listado de paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes.....	19

Índice de Figuras

Figura 1: Partes relacionadas Caso # 1	21
Figura 2: Partes relacionadas Caso # 2	21
Figura 3: Partes relacionadas Caso # 3	22
Figura 4: Partes relacionadas Caso # 4	23
Figura 5: Partes relacionadas Caso # 5	24
Figura 6: Partes relacionadas Caso # 6	25
Figura 7: Partes relacionadas Caso # 7	25
Figura 8: Partes relacionadas Caso # 8	26
Figura 9: Partes relacionadas Caso # 9	26
Figura 10: Representación gráfica del análisis funcional	30
Figura 11: Método de precio comparable no controlado	36
Figura 12: Método de precio de reventa.	40
Figura 13: Método de costo adicionado.....	46
Figura 14: Método de división de beneficios.....	53
Figura 15: Método residual de distribución de utilidades.....	57
Figura 16: Método de márgenes transaccionales de utilidad operacional.....	63
Figura 17: Pirámide de Kelsen	95
Figura 18: Formulario 101 - Operaciones con partes relacionadas locales y/o del exterior	98
Figura 19: Formulario 101 – Activo corriente, cuentas y documentos por cobrar	98
Figura 20: Formulario 101 – Activo corriente, otras cuentas y documentos por cobrar.....	99

Figura 21: Formulario 101 – Activo no corriente, inversiones no corrientes	99
Figura 22: Formulario 101 – Activo no corriente, cuentas y documentos por cobrar	99
Figura 23: Formulario 101 – Activo no corriente, otras cuentas y documentos por cobrar.....	100
Figura 24: Pasivos corrientes, cuentas y documentos por pagar.....	100
Figura 25: Pasivos corrientes, otras cuentas y documentos por pagar.....	101
Figura 26: Pasivos no corrientes, cuentas y documentos por pagar.....	101
Figura 27: Pasivos no corrientes, otras cuentas y documentos por pagar.....	101
Figura 28: Costos y Gastos: Intereses pagados a terceros.....	102

Índice de Tablas

Tabla 1: Familiarización con el régimen de precios de transferencia.....	73
Tabla 2: Conocimiento sobre partes relacionadas.....	74
Tabla 3: Comercio con regímenes tributarios menos al del Ecuador.....	75
Tabla 4: Conocimiento de los métodos de determinación	76
Tabla 5: Métodos de determinación aplicados.....	77
Tabla 6: Precios del mercado dentro del rango de plena competencia	78
Tabla 7: Criterios relevantes para aplicar el análisis de comparabilidad	79
Tabla 8: Obligaciones a presentar al SRI.....	80
Tabla 9: Actividad comercial de la empresa en el mercado.....	81
Tabla 10: Conocimientos sobre establecimiento permanente.....	82
Tabla 11: Relación de las empresas que han presentado el anexo y el informe integral con quién es el encargado de la elaboración.....	107
Tabla 12: Relación de las veces que se han presentado el anexo y/o informe con motivo de presentación anexo e informe.....	108
Tabla 13: Relación criterios de comparabilidad con características de bienes o servicios	109
Tabla 14: Relación información general disponible con el crecimiento de la industria y la economía del país.....	110
Tabla 15: Relación utiliza métodos de determinación de precios de transferencia con margen utilizado	112
Tabla 16: Relación declaraciones presentadas con errores	112

Índice de Gráficos

Gráfico 1: Familiarización con el régimen de precios de transferencia.....	73
Gráfico 2: Conocimiento sobre partes relacionadas.....	74
Gráfico 3: Comercio con regímenes tributarios menores al Ecuador	75
Gráfico 4: Conocimiento de los métodos de determinación	76
Gráfico 5: Métodos de determinación aplicados.....	77
Gráfico 6: Precios del mercado dentro del rango de plena competencia	78
Gráfico 7: Criterios relevantes para aplicar el análisis de comparabilidad	79
Gráfico 8: Obligaciones a presentar al SRI.....	80
Gráfico 9: Actividad comercial de la empresa en el mercado	81
Gráfico 10: Conocimientos sobre establecimiento permanente.....	82
Gráfico 11: Tamaño de las empresas relacionadas	91
Gráfico 12: Departamento especializado en precios de transferencia.....	92
Gráfico 13: Evaluación a la legislación referente a precios de transferencia.....	92
Gráfico 14: Operaciones con partes Relacionadas.....	93
Gráfico 15: Operaciones en el extranjero registradas contablemente	94
Gráfico 16: Clases de relación entre empresas relacionadas	106
Gráfico 17: Métodos de determinación de precios de transferencia	109
Gráfico 18: Análisis de la prelación de los métodos de precios de transferencia	111
Gráfico 19: Principio utilizado al realizar declaraciones	113
Gráfico 20: Tipo de Operaciones	115
Gráfico 21: Operaciones de Activo.....	115
Gráfico 22: Operaciones de Pasivo.....	116
Gráfico 23: Operaciones de Ingreso.....	117

Resumen

Las transacciones de comercio internacional años atrás fueron escasas, pero con el paso del tiempo se han ido incrementado dado que el mundo se ha visto inmerso en la globalización que permite una comunicación ágil e inmediata.

El Servicio de Rentas Internas con el objetivo de tener un control en este tipo de operaciones ha implementado leyes y reglamentos que regulan el uso y aplicación de precios de transferencia, los cuales serán estudiados dentro de esta tesis, además de conceptos básicos que nos ayudarán a entender de mejor manera, posteriormente se estudiará los métodos de determinación a través de un ejemplo práctico.

El objetivo de esta investigación es analizar el uso y aplicación de precios de transferencia en las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca, determinar cómo los precios de transferencia ayudan en la toma de decisiones, así mismo como influyen en la contabilidad, en los aspectos tributarios y en el poder de negociación de clientes y proveedores.

ABSTRACT

International trade transactions were occasional, but over the years, they have been increasing since the world has been immersed in a globalization process that allows agile and immediate communication.

The Internal Revenue Service in order to have a control in this type of operation has implemented laws and regulations governing the use and application of transfer pricing. These themes as well as basic concepts that will help us to get a better understanding will be studied in this thesis. Subsequently, the determination methods will be studied through a practical example.

The objective of this research is to analyze the use and application of transfer pricing in Limited Companies and Corporations of Cuenca as to determine how transfer pricing helps in decision-making, and how this affects accountancy, tax issues and the negotiating power of customers and suppliers.



Translated by,
Lic. Lourdes Crespo

Introducción

Los precios de transferencia en el Ecuador es un tema poco analizado, porque las transacciones de comercio internacional años atrás eran escasas, pero con el paso del tiempo se han ido incrementado significativamente, dado que el mundo se ha visto inmerso en la globalización permitiendo estar comunicados con otras partes del mundo, además del acceso a productos y servicios que no existen o son de mejor calidad y así mismo ofertar productos y/o servicios.

El Servicio de Rentas Internas con el objetivo de tener un control eficiente ha implementado leyes y reglamentos que regulan el uso y aplicación de precios de transferencia. Para evitar que eludan sus obligaciones con el fisco se realiza determinaciones tributarias a empresas que comercializan dentro del país, de igual manera a empresas que se dedican a importar o exportar bienes y/o servicios. Con el objetivo de unificar criterios que permitan que las transacciones sean equitativas en el comercio y no perjudique a terceros independientes, la administración tributaria ha establecido criterios para identificar cuando son partes vinculadas.

Con el fin de mantener un mismo criterio a nivel internacional en el ámbito tributario los países se fundamentan en guías dictadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico como son las directrices aplicables en materias de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, además de convenios internacionales para regular la forma de tributación y evitar la doble imposición, el Ecuador además cuenta con leyes dictadas por los organismos de control. Nos basaremos principalmente para realizar esta tesis en las directrices y en los convenios mencionados, la Ley orgánica de régimen tributario interno y el Reglamento de aplicación de la ley de régimen tributario interno.

El objetivo de esta investigación es analizar el uso y aplicación de precios de transferencia en las Compañías Limitadas y Sociedades Anónimas en Cuenca, para poder conocer si

aplican las leyes y como esto ayuda en la toma de decisiones financieras, así mismo como influyen en la contabilidad y en los aspectos tributarios.

La hipótesis de investigación en la cual nos guiaremos es que en la mayoría de las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca desconocen o no aplican correctamente los precios de transferencia y dado la importancia que ha cobrado es necesario realizar un análisis para determinar las causas y efectos que esto conlleva.

Se utilizará la investigación pura porque se dedica al estudio de nuevas leyes y normativas, se basa en leyes teóricas porque se requiere su cumplimiento y son modelos a seguir por las personas, obtendremos información en base a la revisión de documentos bibliográficos, hemerográfico, audiográfico y videográfico y para realizar el análisis tendremos que dirigirnos a las personas que nos brindarán información y éstas deberán ser las que se encarguen de su aplicación.

CAPÍTULO I

1. Normativa aplicable en materia de precios de transferencia

En el desarrollo de este capítulo presentaremos la base teórica en materia de precios de transferencia a utilizar como son normas, leyes, reglamos, resoluciones, convenios internacionales, entre estas las principales son la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación, Directrices dictaminadas por la OCDE.

1.1. Los precios de transferencia dentro del comercio y la industria

Con la globalización se dio el crecimiento y desarrollo del comercio puesto que es la apertura a la economía, brinda libre acceso a varios campos para la comercialización de bienes y servicios, facilita la obtención de tecnología de última generación en diferentes partes del mundo, permite el acceso para la inversión extranjera; por ello se han creado entidades para controlar las transferencia que realizan los países como son el Fondo Monetario Internacional (FMI), Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT), la Organización Mundial de Comercio (OMC), Organización de Cooperación y Desarrollo económico (OCDE), estas entidades son las encargadas de regular el mercado con el objetivo de estandarizar los márgenes de precios y evitar que se creen monopolios.

Debido a esto la legislación ecuatoriana se guía en las directrices dictaminadas por la OCDE en los aspectos relacionados con precios de transferencia, definiendo el concepto y la utilización del principio de plena competencia, los métodos tradicionales basados en las operaciones y los métodos no tradicionales que se aplican y además proporciona los procedimientos administrativos destinados a evitar y resolver las controversias en materia de precios de transferencia.

Entendiéndose a precios de transferencia como a “aquellos precios que se aplican a las transacciones comerciales entre compañías pertenecientes al mismo grupo, y estos pueden diferir de aquellos que serían aplicados entre empresas independientes” (Auditores, 2013, p. 5).

Otro concepto define a precios de transferencia como “todos aquellos lineamientos que van orientados a evitar que por actos de naturaleza comercial o contractual se provoque efectos fiscales nocivos en el país donde se generan las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios”. (Barrios, 2005, p. 49)

El Servicio de Rentas Internas ha establecido obligaciones que tienen los contribuyentes cuando realizan operaciones con partes relacionadas domiciliadas en el exterior y/o locales que son: la presentación del informe integral de precios de transferencia y del anexo de operaciones con partes relacionadas, estos contribuyentes deberán cumplir las siguientes características:

“Los sujetos pasivos del impuesto a la renta que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal en un monto acumulado superior a tres millones de dólares de los Estados Unidos de América (USD 3.000.000,00), deberán presentar al Servicio de Rentas Internas el Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas” (SRI, 2013, p. 2)

“Aquellos sujetos pasivos que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas locales y/o domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal en un monto acumulado superior a los seis millones de dólares (USD 6.000.000,00) deberán presentar adicionalmente al Anexo, el Informe Integral de Precios de Transferencia.” (SRI, 2008, p. 8)

“Las compañías de transporte internacional de pasajeros, carga, empresas aéreo expreso, couriers o correos paralelos constituidas al amparo de leyes extranjeras y que operen en el país a través de sucursales, establecimientos permanentes, agentes o representantes, no tienen la obligación de presentar el Anexo e Informe de Precios de Transferencia sobre sus operaciones habituales de transporte” (SRI, 2013, p. 2)

1.1.1 Obligaciones tributarias

1.1.1.1 Anexo operaciones con partes relacionadas (OPR)

El contenido del anexo de partes relacionadas deberá ser presentado por medio magnético y deberá contener la siguiente información, tal como se presenta el anexo 1.

a) Datos de la empresa relacionada

- Denominación parte relacionada
- Tipo de parte relacionada

Tipo de parte relacionada	
Código	Denominación
1	Persona Natural
2	Persona Jurídica o Sociedad

Cuadro 1: Tipo de partes relacionadas (SRI, 2013)

- País de dominio fiscal

País de dominio fiscal		País de dominio fiscal	
Código	Denominación	Código	Denominación
16	American Samoa	126	Venezuela
74	Bouvet Island	127	Curazao
101	Argentina	129	Bahamas
102	Bolivia	130	Barbados
103	Brasil	131	Granada
104	Canadá	132	Guyana
105	Colombia	133	Surinam
106	Costa Rica	134	Antigua Y Barbuda
107	Cuba	135	Belice
108	Chile	136	Dominica
109	Anguila	137	San Cristóbal Y Nevis
110	Estados Unidos	138	Santa Lucia
111	Guatemala	139	San Vicente Y Las Granad.
112	Haití	140	Antillas Holandesas
113	Honduras	141	Aruba
114	Jamaica	142	Bermuda
115	Malvinas Islas	143	Guadalupe
116	México	144	Guyana Francesa
117	Nicaragua	145	Islas Caimán
118	Panamá	146	Islas Vírgenes (Británicas)
119	Paraguay	147	Johnston Isla
120	Perú	148	Martinica
121	Puerto Rico	149	Montserrat Isla
122	República Dominicana	151	Turcas Y Caicos Islas
123	El Salvador	152	Vírgenes, Islas (Nort.Amer.)
124	Trinidad Y Tobago	201	Albania
125	Uruguay	202	Alemania

País de dominio fiscal		País de dominio fiscal	
Código	Denominación	Código	Denominación
203	Austria	307	Taiwán (China)
204	Bélgica	308	Filipinas
205	Bulgaria	309	India
207	Alboran Y Perejil	310	Indonesia
208	Dinamarca	311	Irak
209	España	312	Irán (República Islámica)
211	Francia	313	Israel
212	Finlandia	314	Japón
213	Reino Unido	315	Jordania
214	Grecia	316	Kuwait
215	Países Bajos (Holanda)	317	Laos, Rep. Pop. Democ.
216	Hungría	318	Líbano
217	Irlanda	319	Malasia
218	Islandia	321	Mongolia (Manchuria)
219	Italia	322	Pakistán
220	Luxemburgo	323	Siria
221	Malta	325	Tailandia
222	Noruega	327	Bahrein
223	Polonia	328	Bangladesh
224	Portugal	329	Bután
225	Rumania	330	Corea Del Sur
226	Suecia	331	China Popular
227	Suiza	332	Chipre
228	Canarias Islas	333	Emiratos Árabes Unidos
229	Ucrania	334	Qatar
230	Rusia	335	Maldivas
231	Yugoslavia	336	Nepal
233	Andorra	337	Omán
234	Liechtenstein	338	Singapur
235	Mónaco	339	Sri Lanka (Ceilán)
237	San Marino	341	Vietnam
238	Vaticano (Santa Sede)	342	Yemen
239	Gibraltar	343	Islas Heard Y Mcdonald
241	Belarus	344	Brunei Darussalam
242	Bosnia Y Herzegovina	346	Turquía
243	Croacia	347	Azerbaiyán
244	Eslovenia	348	Kazajstán
245	Estonia	349	Kirguizistán
246	Georgia	350	Tayikistán
247	Groenlandia	351	Turkmenistán
248	Letonia	352	Uzbekistán
249	Lituania	353	Palestina
250	Moldova	354	Hong Kong
251	Macedonia	355	Macao
252	Eslovaquia	356	Armenia
253	Islas Faroe	382	Montenegro
260	French Southern Territories	402	Burkina Faso
301	Afganistán	403	Argelia
302	Arabia Saudita	404	Burundi
303	Myanmar (Burma)	405	Camerún
304	Camboya	406	Congo
306	Corea Norte	407	Etiopia

País de dominio fiscal		País de dominio fiscal	
Código	Denominación	Código	Denominación
408	Gambia	466	Santa Elena
409	Guinea	499	Jersey
410	Liberia	501	Australia
412	Madagascar	503	Nueva Zelanda
413	Malawi	504	Samoa Occidental
414	Mali	506	Fiji
415	Marruecos	507	Papua Nueva Guinea
416	Mauritania	508	Tonga
417	Nigeria	509	Palao (Belau) Islas
419	Zimbabwe (Rhodesia)	510	Kiribati
420	Senegal	511	Marshall Islas
421	Sudan	512	Micronesia
422	Sudáfrica (Ciskei)	513	Nauru
423	Sierra Leona	514	Salomon Islas
425	Tanzania	515	Tuvalu
426	Uganda	516	Vanuatu
427	Zambia	517	Guam
428	Åland Islands	518	Islas Cocos (Keeling)
429	Benin	519	Islas Cook
430	Botswana	520	Islas Navidad
431	República Centroafricana	521	Midway Islas
432	Costa De Marfil	522	Niue Isla
433	Chad	523	Norfolk Isla
434	Egipto	524	Nueva Caledonia
435	Gabón	525	Pitcairn, Isla
436	Ghana	526	Polinesia Francesa
437	Guinea-Bissau	529	Timor Del Este
438	Guinea Ecuatorial	530	Tokelau
439	Kenia	531	Wake Isla
440	Lesotho	532	Wallis Y Futuna, Islas
441	Mauricio	593	Ecuador
442	Mozambique	594	Aguas Internacionales
443	Mayotte	595	Alto Volta
444	Níger	596	Bielorrusia
445	Rwanda	597	Cote D'ivoire
446	Seychelles	598	Cyprus
447	Sahara Occidental	599	Republica Checa
448	Somalia	600	Falkland Islands
449	Santo Tome Y Príncipe	601	Latvia
450	Swazilandia	602	Libia
451	Togo	603	Northern Mariana Isl
452	Tunez	604	St. Pierre And Mique
453	Zaire	605	Syrian Arab Republic
454	Angola	606	Territorio Antártico Británico
456	Cabo Verde	607	Territorio Británico Océano In
458	Comoras	688	Serbia
459	Djibouti	831	Guernsey
460	Namibia	832	Jersey
463	Eritrea	833	Isle Of Man
464	Morocco	999	General
465	Reunión		

Cuadro 2: País de dominio fiscal (SRI, 2013)

- Dirección de la empresa relacionada
- Identificación tributaria
- Supuestos de relación

Sustento de relación	
Código	Denominación
10	La sociedad Matriz y sus Sociedades Filiales, Subsidiarias o Establecimientos Permanentes
11	Las sociedades Filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes entre sí.
12	Las partes en las que una mismas persona natural o sociedad, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de tales partes.
13	Las partes en las que las decisiones sean tomadas por órganos directivos integrados en su mayoría por los mismos miembros
14	Las partes en las que un mismo grupo de accionistas, por su aporte accionarios, participan indistintamente directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de estas.
15	Los miembros de los órganos directivos de la sociedad con respecto de la misma, siempre que se establezcan entre estos, relaciones no inherentes a su cargo.
16	Los administradores y comisarios de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre estos relaciones no inherentes a su cargo
17	Una sociedad respecto de los cónyuges, parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad de los socios, directivos, administradores o comisarios
18	Una persona natural o sociedades y los fideicomisos en los que tenga derechos.
19	Operación/es efectuada/s con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición o paraísos fiscales.
20	Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de fondos propios en otras sociedad.
21	Las sociedades en las cuales los mismos socios o accionistas o sus cónyuges , o sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, participen directa o indirectamente en al menos el 25% de su capital social o de fondos propios
22	Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de fondos propios en dos o más sociedades.
23	Cuando una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el Ecuador, realice el 50% o más de sus ventas o compras de bienes, servicios u otro tipo de operaciones con una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el país.
24	Otros

Cuadro 3: Sustento de relación (SRI, 2013)

b) Operaciones que se efectúan

- Tipo de operación

Tipo de operación	
Código	Denominación
1	Operaciones de Ingreso
2	Operaciones de Egreso
3	Operaciones de Activo
4	Operaciones de Pasivo

Cuadro 4: Tipo de operación (SRI, 2013)

- Código de operación

Código de operación			
Código	Ingreso	Código	Egreso
100	Exportación o Venta de Inventarios Producidos	202	Servicios Intermedios de la Producción (Maquila)
101	Exportación o Venta de Inventarios no Producidos	203	Servicios Administrativos
102	Servicios Intermedios de la Producción (Maquila)	204	Seguros y Reaseguros
103	Servicios Administrativos	205	Comisiones
104	Seguros y Reaseguros	206	Honorarios
105	Comisiones	207	Regalías
106	Honorarios	208	Publicidad
107	Regalías	209	Asistencia Técnica
108	Publicidad	210	Servicios Técnicos
109	Asistencia Técnica	211	Prestación de Servicios Financieros
110	Servicios Técnicos	214	Intereses por Préstamos
111	Prestación de Servicios Financieros	215	Comisiones por Préstamos
114	Intereses Sobre Préstamos	216	Arrendamientos
115	Comisiones Sobre Préstamos	219	Importación o Adquisición de Activos Fijos
116	Arrendamientos	222	Pérdidas por Operaciones de Futuros distintas de las de Sector Financiero
117	Venta de Acciones	223	Garantías
118	Venta de Obligaciones	224	Otros Egresos
119	Exportación o Venta de Activos Fijos	225	Utilidades o Pérdidas por Derivados Financieros
121	Venta de Bienes Intangibles	226	Prestación de Otros Servicios
122	Utilidad por Operaciones de Futuro Distintas de las del Sector Financiero		
123	Garantías		
124	Otros Ingresos (Puedo Incluir Dividendos)		
125	Rendimientos por Otras Inversiones		
126	Utilidad o Pérdida por Derivados Financieros		
127	Prestación de Otros Servicios		

Código de operación			
Código	Activo	Código	Pasivo
300	Importación o Adquisición de Inventarios para la producción	400	Préstamos o Créditos
301	Importación o Adquisición de Inventarios para Distribución	401	Otros Pasivos
302	Importación o Adquisición de Activos Fijos		
303	Adquisición de Acciones		
304	Inversiones		
305	Adquisición de Bienes Intangibles		
306	Préstamos o Créditos		
307	Otros Activos		

Cuadro 5: Código de operación (SRI, 2013)

- Valor de la operación
- Número de operaciones efectuadas
- Utiliza método para aplicar el principio de plena competencia.- Una respuesta de sí o no.
- Método para aplicar el principio de plena competencia.- Se escogerá el método que se adapte a la operación mantenida, este puede ser tradicional o no tradicional.

Método para aplicar el principio de plena competencia	
Código	Denominación
1	Precio Comparable No Controlado
2	Precio de Reventa
3	Costo Adicionado
4	Distribución de Utilidades
5	Residual de Distribución de Utilidades
6	Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional

Cuadro 6: Métodos de determinación de precios de transferencia (SRI, 2013)

- Cumple con el principio de plena competencia.- Respuesta de sí o no
- Monto de ajustes por precios de transferencia
- Margen obtenido de utilidad o pérdida en operación

Margen obtenido de utilidad o pérdida en operación	
Código	Denominación
1	Margen Bruto
2	Margen Operativo
3	No aplica Margen

Cuadro 7: Margen obtenido de utilidad o pérdida en operación (SRI, 2013)

- Porcentaje de margen.

1.1.1.2 Informe integral de precios de transferencia

El contenido del informe integral de precios de transferencia deberá contener la siguiente información según lo que establece la resolución NAC-DGER2008-0464:

I. Resumen ejecutivo:

- Alcance y objetivo
- Contenido
- Conclusiones

II. Análisis funcional:

El cual deberá detallar:

- 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.

Este análisis deberá describir información, del contribuyente analizado y del grupo de empresas al cual pertenece, como:

- Antecedentes
- Estructura
- Actividades
- Proveedores

- e. Clientes
- f. Competencias
- g. Funciones realizadas por el negocio
- h. Riesgos asumidos, entre otras.

Adicionalmente es necesario que se describa cada una de sus áreas funcionales que pueden ser:

- a. Manufactura
- b. Distribución
- c. Compras y ventas,
- d. Mercadeo y ventas, etc.;
- e. Y reflejar una descripción de la participación accionaria de la empresa con relación a sus partes relacionadas.

Por último el análisis funcional también deberá contener un detalle de las operaciones intercompañía haciendo una descripción de cada una de estas, mencionando montos y las empresas y países con las cuales se realizaron.

1) Antecedentes grupo multinacional:

- Historia o panorama.
- Estructura organizacional y societaria.
- Línea de negocio y productos.
- Otros aspectos relevantes.

2) Funciones realizadas por el grupo:

- Investigación y desarrollo.
- Manufactura.
- Distribución.
- Mercadeo y publicidad.
- Ventas.

3) Antecedentes compañía local:

- Historia o panorama.
- Estructura organizacional y societaria.

- Línea de negocio y productos.
 - Clientes.
 - Competencia.
 - Otros aspectos relevantes.
- 4) Funciones realizadas por la compañía local
- Investigación y desarrollo.
 - Manufactura.
 - Distribución.
 - Compras (locales y al exterior).
 - Ventas (locales y al exterior).
 - Mercadeo y publicidad.
 - Control de calidad.
 - Operaciones financieras.
- 5) Riesgos asumidos:
- Mercado.
 - Propiedad, planta y equipo.
 - Investigación y desarrollo.
 - Financieros.
 - Cambiarios.
 - Tasas de interés.
 - De crédito.
 - Otros aplicables.
- 6) Activos utilizados.
- 7) Transacciones intercompañía:
- Venta de máquina y equipo.
 - Venta de inventarios.
 - Transferencia de intangibles.
 - Provisión de servicios.
 - Operaciones financieras.
 - Otras.

III. Análisis de mercado: El mismo que deberá proporcionar información referente a la industria, sector o actividad económica en la cual se desarrollan las operaciones del contribuyente analizado, dando una visión general de la evolución de mercado, precios, aspecto socio - económicos ligados al sector, competencias, así como también del desarrollo de la economía local y las aspectos políticos relevantes que afecten el desarrollo de las actividades económicas del contribuyente.

- a. Contexto macroeconómico ecuatoriano.
- b. Comportamiento y evolución de la industria en el ámbito mundial.
- c. Comportamiento y evolución de la industria en el ámbito local.
- d. Comportamiento de la demanda tanto local como mundial.

IV. Análisis Económico: Donde se deberán describir puntos como: operaciones a ser analizadas, partes relacionadas, método aplicado, la existencia de operaciones comparables internas o externas, 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, y una conclusión sobre si se cumplió con el principio de plena competencia:

- a. Detalle y la cuantificación de las operaciones realizadas con partes relacionadas.
- b. Selección del método más apropiado indicando las razones y fundamentos por los cuales se lo consideró como el método que mejor reflejó el principio de plena competencia.
- c. Selección del indicador de rentabilidad según método seleccionado
- d. Detalle de los comparables seleccionados para la aplicación del método utilizado.
- e. Detalle de los elementos, la cuantificación y la metodología utilizada para la realización de los ajustes necesarios sobre los comparables seleccionados.
- f. Detalle de los comparables no seleccionados indicando los motivos y consideraciones para desecharlos.

- g. Descripción de la actividad empresarial y las características del negocio de las compañías comparables.
- h. Establecimiento de la mediana y del rango de plena competencia.
- i. Estado de situación y de resultados de las empresa comparables correspondientes a los ejercicios fiscales que resulten necesarios para el análisis de comparabilidad, indicando la fuente de obtención de dicha información.
- j. Conclusiones a las que se hubiera llegado.

1.1.2 Exenciones tributarias

Existen exoneraciones para contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas siempre que cumplan con los siguientes criterios:

1. “Tengan un impuesto causado superior al tres por ciento de sus ingresos gravables;
2. No realicen operaciones con residentes en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes; y,
3. No mantengan suscrito con el Estado contrato para la exploración y explotación de recursos no renovables”. (SRI, 2013, p. 20).

1.1.3 Consulta de obligaciones tributarias

El contribuyente podrá consultar en el SRI la metodología para determinar los precios de transferencia, para la presentación deberá presentar toda la información, datos y documentación necesarios para que sean analizados y se emita una respuesta, si se resuelve la obligación de presentar Precios de Transferencia aplicará para el año anterior al de la consulta, el presente y los tres siguientes, esta consulta será contestada por el director general del Servicio de Rentas Internas teniendo un plazo de dos años según las Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo no numerado posterior al artículo 15, numeral 4.

1.2. Paraísos Fiscales

“La expresión paraíso fiscal no es muy afortunada porque sugiere la idea de que aquel país donde se obliga a pagar impuestos es un infierno” (Vigueras, 2006, p. 13). Esta expresión es mal utilizada ya que los países necesitan cobrar impuestos para poder financiar el gasto social que está conformado por “educación y cultura, salud y desarrollo comunal y desarrollo agropecuario” (BCE, 2010, p. 54). Si no existiera la recaudación de impuestos cada ciudadano sería el que tenga que velar por su propia seguridad y bienestar.

Entonces el estado no podría garantizar los derechos de los ciudadanos en su totalidad, porque al no contar con impuestos tributarios no tendría el presupuesto para generar obras para el desarrollo de los habitantes y en el peor de los casos tendrá que buscar fuentes de financiamiento no tributarios para obtener ingreso, utilizar los recursos naturales que posee y si no fuesen suficientes recurrir al endeudamiento.

Los paraísos fiscales pretenden atraer inversión extranjera ofreciendo tasas de impuestos y retenciones bajas o simplemente menores al país de origen por lo que resulta muy conveniente tener un negocio ubicado en uno de estos países; es por ello que los habitantes han adoptado medidas para beneficiarse económicamente prestando servicios profesionales a los inversionistas extranjeros, los más comunes son las entidades financieras, abogados y contadores.

En la mayoría de los países de Latinoamérica tienen como común denominador la lucha contra el lavado de activos, producto de esto los delitos más comunes son el narcotráfico, la trata de personas, el contrabando; mientras tanto, en los paraísos fiscales facilitan el lavado de activos ya que no exigen respaldos de donde se obtuvo el dinero ni la procedencia de las transacciones, la rapidez con la que se puede crear empresas ficticias con tan solo presentar poco documentos, el poco control en la apertura de cuentas bancarias ya que no existe verificación de los datos proporcionados; entre otros, son las principales causas para que los delincuentes busquen beneficios en países que tienen como principio la confidencialidad de sus clientes.

Los centros financieros off-shore, (extraterritoriales o para no residentes), están ubicados en paraísos fiscales, son “empresas privadas que están exentas de impuestos, aptas para casi cualquier actividad empresarial internacional, cuenta con una estructura organizativa flexible y no está agobiada por los requisitos de mantenimiento de registros y presentación de informes excesiva, y mantiene disposiciones estrictas de confidencialidad”. (Fidelity, ¶ 2)

Las sociedades registradas en los centros financieros off-shore “tienen dos objetivos a nivel individual sirven para preservar la riqueza y a nivel comercial se utilizan para facilitar las transacciones internacionales” (Sánchez Pereira, 2011).

Es decir que las sociedades buscan maneras de aumentar su capital pagando menos impuesto sobre las utilidades obtenidas en las transacciones de comercio exterior y a su vez evita trámites tediosos y acumulación de papeles.

Para identificar más claramente a que países se consideran paraísos fiscales debemos tener en cuenta ciertas características como:

1. “La carencia de impuestos sobre el beneficio empresarial, las donaciones y las herencias;
2. La falta de información y de estadísticas completas sobre las operaciones financieras;
3. El volumen desproporcionado de operaciones financieras extranjeras de no residentes, con relación a la economía local;
4. La simplicidad de la formalización y registro de sociedades mercantiles y la falta de control sobre las sociedades filiales de grupos empresariales transnacionales;
5. La ausencia de penalización o tolerancia en la práctica del lavado de dinero y otras deficiencias formativas” (Vigueras, 2006, p. 18).

Por ello se ha visto la necesidad de definir claramente el concepto de paraísos fiscales según las normas establecidas por el Servicio de Rentas Internas, en el Ecuador considerando “Paraísos fiscales a dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados o regímenes fiscales preferenciales, aquellos donde la tasa del impuesto sobre la renta o

impuestos de naturaleza idéntica o análoga, sea inferior a un sesenta por ciento (60%) a la que corresponda en el Ecuador sobre las rentas de la misma naturaleza de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno” (SRI, 2008, p. 3).

En definitiva debemos recordar que “los impuestos es el precio que debe pagar una sociedad civilizada” (Sánchez Pereira, 2011).

A continuación se detalla el listado de paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes:

Listado de paraísos fiscales	
Anguila (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)	Montserrat (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
Antigua Y Barbuda (Estado Independiente)	Myamar (Ex Birmania)
Antillas Holandesas (Territorio De Países Bajos)	Nigeria
Archipiélago De Svalbard	Niue
Aruba (Territorio De Países Bajos)	Palau
Isla De Ascensión	Pitcairn
Barbados (Estado Independiente)	Polinesia Francesa (Territorio De Ultramar De Francia)
Belice (Estado Independiente)	Principado De Liechtenstein (Estado Independiente)
Bermudas (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)	Principado De Mónaco
Brunei Darussalam (Estado Independiente)	Principado Del Valle De Andorra
Campione D'italia (Comune Di Campione D'italia)	Reino De Swazilandia (Estado Independiente)
Colonia De Gibraltar	Reino De Tonga (Estado Independiente)
Comunidad De Las Bahamas (Estado Independiente)	Reino Hachemita De Jordania
El Commonwealth De Dominica (Estado Asociado)	República Cooperativa De Guyana (Estado Independiente)
Emiratos Árabes Unidos (Estado Independiente)	República De Albania
Estado Asociado De Granada (Estado Independiente)	República De Angola
Estado De Bahrein (Estado Independiente)	República De Cabo Verde (Estado Independiente)
Estado De Kuwait (Estado Independiente)	República De Chipre
Estado De Qatar (Estado Independiente)	República De Djibouti (Estado Independiente)
Estado Libre Asociado De Puerto Rico (Estado Asociado A Los Eeuu)	República De Las Islas Marshall (Estado Independiente)
Federación De San Cristóbal (Islas Saint Kitts And Nevis: Independientes)	República De Liberia (Estado Independiente)

Listado de paraísos fiscales	
Gran Ducado De Luxemburgo	República De Maldivas (Estado Independiente)
Groenlandia	República De Malta (Estado Independiente)
Guam (Territorio No Autónomo De Los Eeuu)	República De Mauricio
Hong Kong (Territorio De China)	República De Nauru (Estado Independiente)
Isla De Cocos O Keeling	República De Panamá (Estado Independiente)
Isla De Cook (Territorio Autónomo Asociado A Nueva Zelanda)	República De Seychelles (Estado Independiente)
Isla De Man (Territorio Del Reino Unido)	República De Trinidad Y Tobago
Isla De Norfolk	República De Túnez
Isla De San Pedro Y Miguelón	República De Vanuatu
Isla Qeshm	República Del Yemen
Islas Azores	República Democrática Socialista De Sri Lanka
Islas Caimán (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)	Samoa Americana (Territorio No Autónomo De Los Eeuu)
Islas Christmas	Samoa Occidental
Islas Del Canal (Guernesey, Jersey, Alderney, Isla De Great Stark, Herm, Little Sark, Brechou, Jethou, Lihou)	San Vicente Y Las Granadinas (Estado Independiente)
Islas Del Pacífico	Santa Elena
Islas Salomón	Santa Lucía
Islas Turkas E Islas Caicos (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)	Serenísima República De San Marino (Estado Independiente)
Islas Vírgenes Británicas (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)	Sultanado De Oman
Islas Vírgenes De Estados Unidos De América	Tokelau
Kiribati	Trieste (Italia)
Labuan	Tristan Da Cunha (Sh Saint Helena)
Macao	Tuvalu
Madeira (Territorio De Portugal)	Zona Especial Canaria
	Zona Libre De Ostrava

Cuadro 8: Listado de paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes (SRI, 2008, p. 4)

1.3. Partes relacionadas

Dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno se define a las partes relacionadas de la siguiente manera:

“Para efectos tributarios se considerarán partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de estas” (SRI, 2013, p. 1).

1.3.1. Criterios básicos de vinculación

Definiendo los cuatro criterios básicos de vinculación para identificar claramente a cuáles son las partes relacionadas de la siguiente manera:

1. **Dirección:** Se considera dirección dentro de las partes relacionadas a la persona o el conjunto de personas las cuales toman decisiones y ejercen autoridad, tanto en la matriz como en sus filiales.
2. **Administración:** Para que exista la administración se necesita el cumplimiento de la planeación, dirección, organización y control, se entiende por administración a la optimización de los recursos para obtener eficiencia en el cumplimiento de los objetivos realizando con eficacia, generando beneficios o utilidades.
3. **Control:** Dentro de partes relacionadas podemos definir al control como la desviación entre los logros obtenidos y los logros proyectados por parte de las encargadas de la dirección.
4. **Capital:** Es la inversión de los accionistas en una empresa y esta puede influir a una parte vinculada para beneficios mutuos, utilizando tanto bienes muebles como inmuebles.

Se conoce como partes relacionadas según la Ley de Régimen Tributario Interno a aquellas sociedades que:

- 1. La sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes.

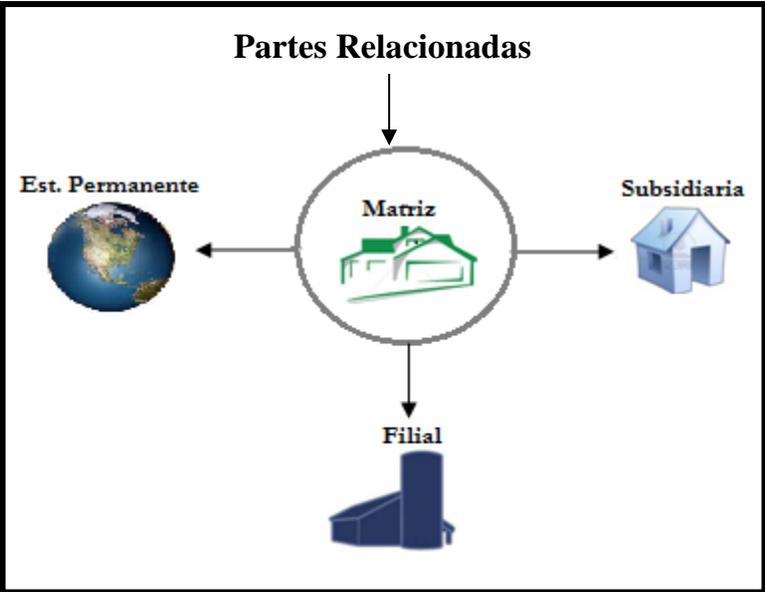


Figura 1: Partes relacionadas Caso # 1

Fuente: Elaborado por el Autor

- 2. Las sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes, entre sí.

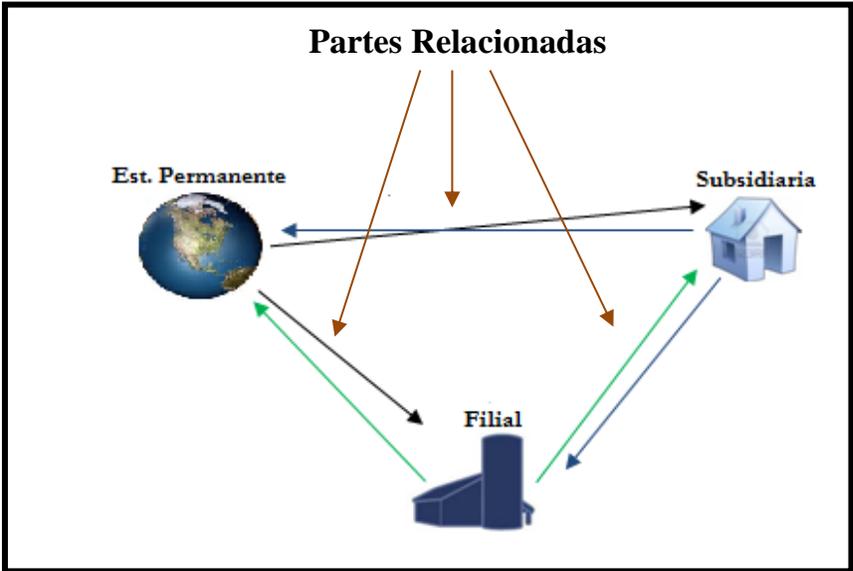


Figura 2: Partes relacionadas Caso # 2

Fuente: Elaborado por el Autor

3. Las partes en las que una misma persona natural o sociedad, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de tales partes.

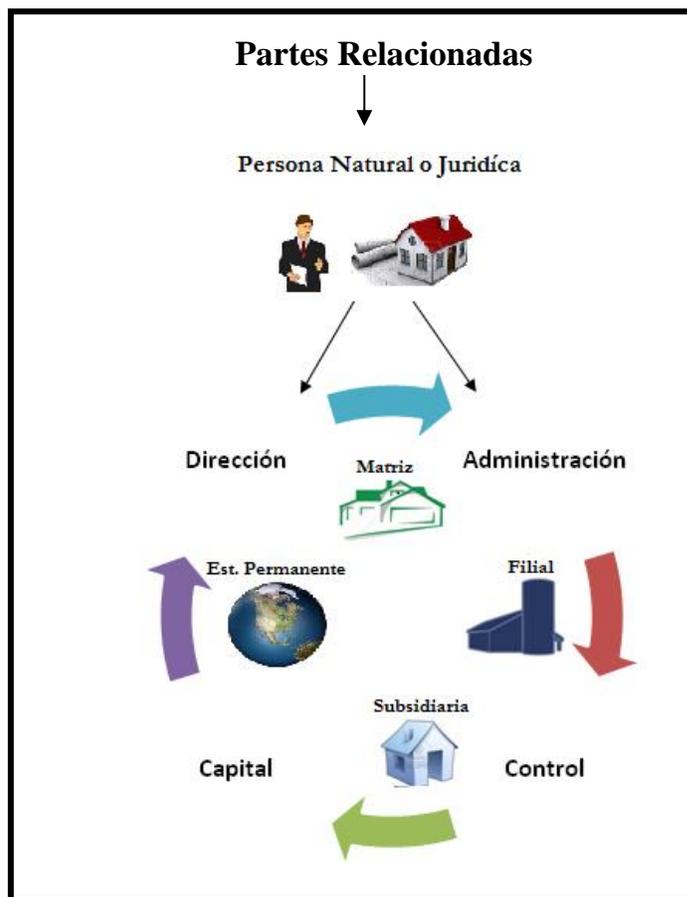


Figura 3: Partes relacionadas Caso # 3

Fuente: Elaborado por el Autor

4. Las partes en las que las decisiones sean tomadas por órganos directivos integrados en su mayoría por los mismos miembros.

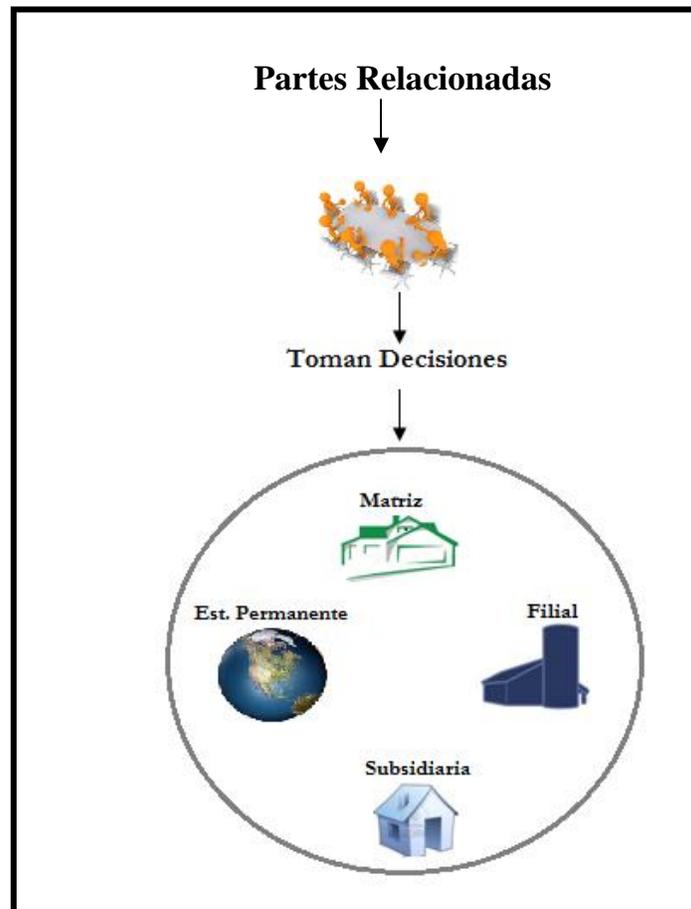


Figura 4: Partes relacionadas Caso # 4

Fuente: Elaborado por el Autor

5. Las partes, en las que un mismo grupo de miembros, socios o accionistas, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de éstas.

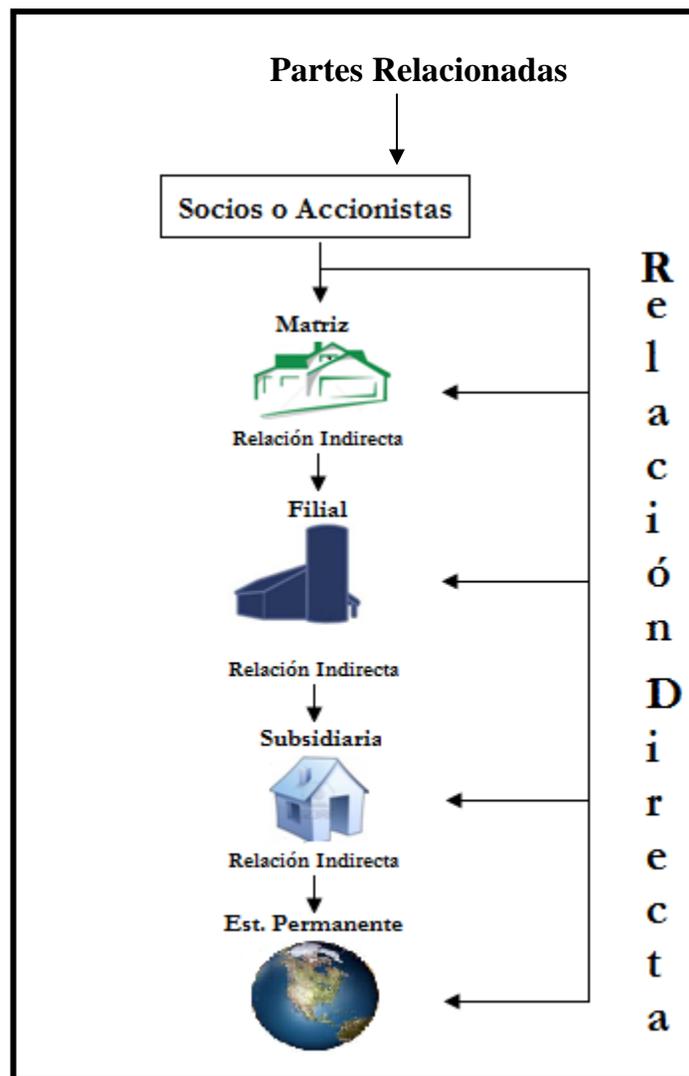


Figura 5: Partes relacionadas Caso # 5

Fuente: Elaborado por el Autor

6. Los miembros de los órganos directivos de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre estos relaciones no inherentes a su cargo.

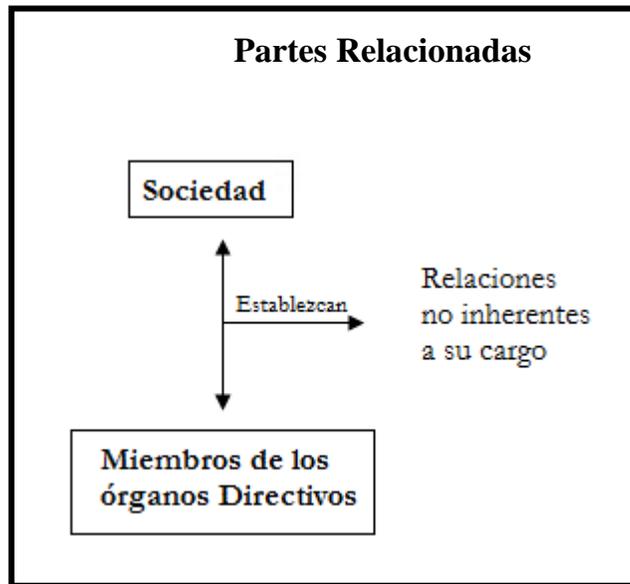


Figura 6: Partes relacionadas Caso # 6

Fuente: Elaborado por el Autor

7. Los administradores y comisarios de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre estos relaciones no inherentes a su cargo.

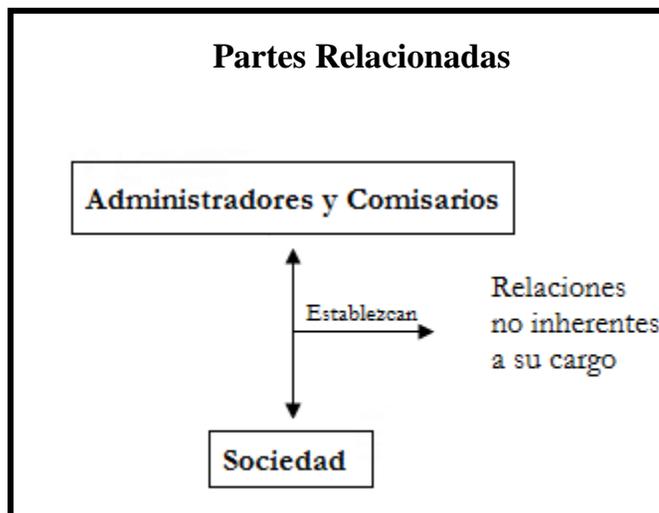


Figura 7: Partes relacionadas Caso # 7

Fuente: Elaborado por el Autor

8. Una sociedad respecto de los cónyuges, parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad de los directivos; administradores; o comisarios de la sociedad según el anexo 3.

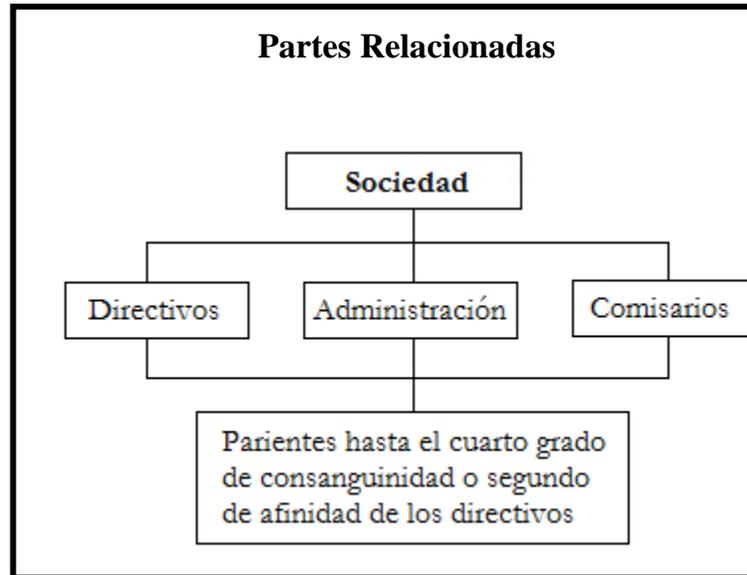


Figura 8: Partes relacionadas Caso # 8
Fuente: Elaborado por el Autor

9. Una persona natural o sociedad y los fideicomisos en los que tenga derechos.

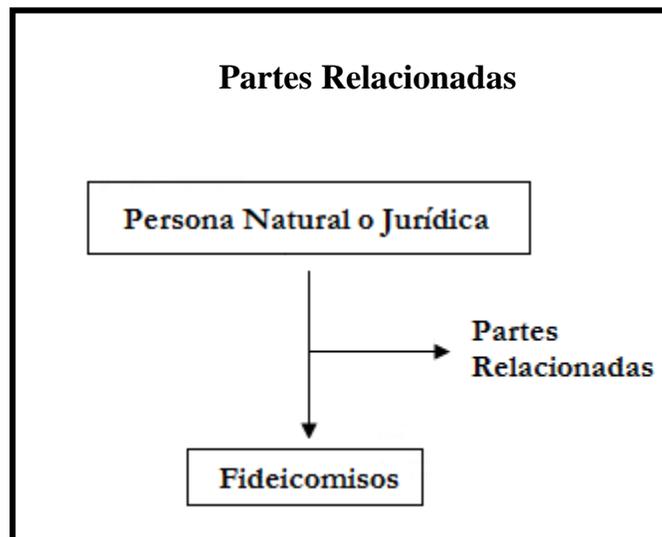


Figura 9: Partes relacionadas Caso # 9
Fuente: Elaborado por el Autor

1.3.2. Otros criterios de vinculación

Según el reglamento a esta ley se establecen los términos y porcentajes para identificar claramente cuando se considera partes relacionadas:

- “Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de fondos propios en otra sociedad;
- Las sociedades en las cuales los mismos socios, accionistas o sus cónyuges, o sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, participen directa o indirectamente en al menos el 25% del capital social o de los fondos propios, en el anexo 3 se visualiza la relación existente.
- Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de los fondos propios en dos o más sociedades;
- Cuando una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el Ecuador, realice el 50% o más de sus ventas o compras de bienes, servicios u otro tipo de operaciones, con una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el país; Para establecer partes relacionadas cuando las transacciones realizadas entre estas, no se ajusten al principio de plena competencia la Administración aplicará los métodos descritos en este reglamento.” (SRI, 2013, p. 3)

1.4. Principio de plena competencia

Dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno en el Capítulo IV Depuración de ingresos, sección segunda De los precios de transferencia, dentro de su artículo no numerado posterior al artículo 15 hace referencia al principio de plena competencia de la siguiente manera:

“Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición”

En el ámbito mundial se considera al principio de plena competencia como una “norma internacional sobre precios de transferencia acordada por los países miembros de la OCDE para que sea utilizada, a efectos fiscales, por los grupos multinacionales y las Administraciones tributarias”. (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 33)

Este principio pretende que las fuerzas del mercado tengan un equilibrio, ya que si las “empresas independientes negocian entre sí, las fuerzas del mercado determinan normalmente las condiciones de sus relaciones comerciales y financieras” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 33), mientras que las empresas filiales al negociar entre sí no permiten que las fuerzas del mercado determinen las condiciones en el comercio, es por ello que las empresas vinculadas deberían negociar entre sí como si fueran empresas independientes para evitar en un futuro tener que realizar ajustes a los precios que se estipularon en las transacciones que realizaron.

1.5. Comparabilidad

1.5.1. ¿Qué es la comparabilidad?

Es un criterio de comparabilidad, tomado como método dentro del principio de plena competencia, aplicado para verificar si las condiciones entre empresas vinculadas tiene diferencias con las operaciones entre empresas independientes. Por lo tanto al aplicar el principio de comparabilidad significa que ninguna diferencia debe afectar las condiciones analizadas, o que se puedan realizar ajustes para eliminar los efectos de estas diferencias.

“En las relaciones comerciales entre dos empresas independientes, la remuneración reflejará las funciones desempeñadas por cada empresa (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos). Por lo tanto, para determinar si son comparables entre sí operaciones vinculadas y no vinculadas o entidades asociadas e independientes, es necesario comparar las funciones asumidas por las partes. Esta comparación se basa en un análisis funcional que pretende identificar y comparar actividades y responsabilidades, significativas desde un punto de vista económico, que son o van a ser asumidas por la empresa independiente y por la asociada” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 40).

1.5.2. Cinco factores que determinan la comparabilidad

Existen cinco factores determinantes de la comparabilidad, entre estos tenemos:

1.5.2.1. Características de los activos o de los servicios

“Las diferencias en las características específicas de los activos o de los servicios. En consecuencia, la comparación de estas características puede ser útil en la determinación de la comparabilidad entre operaciones vinculadas y no vinculadas. En general, la similitud en las características de los activos o servicios transmitidos será más relevante cuando se comparen precios de operaciones vinculadas y no vinculadas y menos relevantes cuando se comparen márgenes de beneficios.” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, pág. 40)

1.5.2.2. Análisis funcional

Entendemos por análisis funcional al “instrumento utilizado para garantizar que los estándares de competencia estén bien elaborados, sean claros y comparables” (Cinterfor, 2012, pág. 6).

Representación gráfica del análisis funcional:

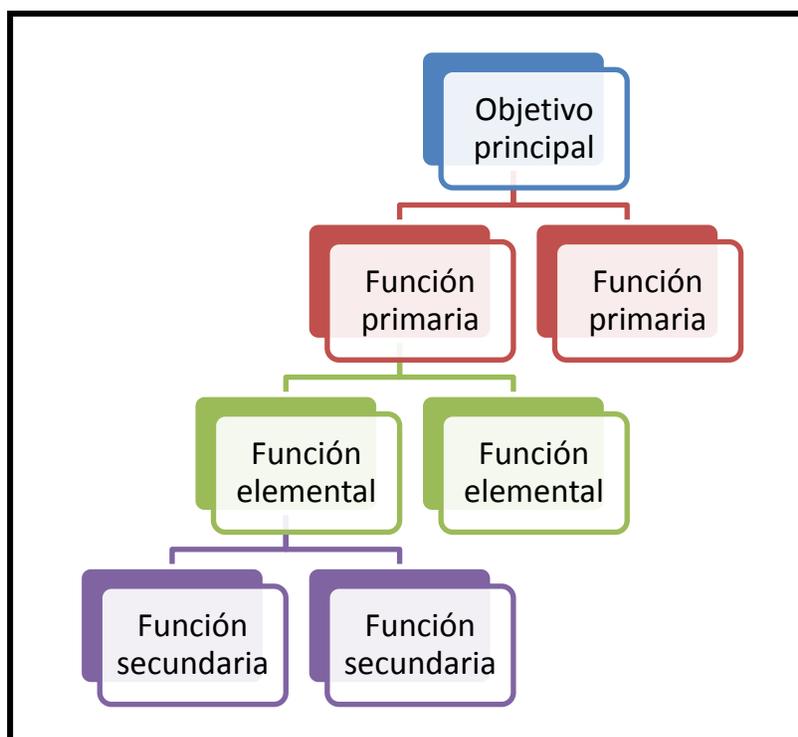


Figura 10: Representación gráfica del análisis funcional

Fuente: Elaborado por el Autor

El análisis funcional hace referencia al análisis de la estructura y de la organización del grupo económico al que pertenece y al entorno jurídico en el cual cumple sus funciones. Dicho análisis es un factor esencial sin importar el método empleado, sin embargo es en los métodos de beneficio transaccionales donde la semejanza entre funciones realizadas se considera más importante que el parecido entre productos o servicios.

“En las relaciones comerciales entre dos empresas independientes, la remuneración reflejará las funciones desempeñadas por cada empresa. Por tanto, para determinar si son

comparables entre sí operaciones vinculadas y no vinculadas o entidades asociadas e independientes, es necesario comparar las funciones asumidas por las partes. Esta comparación se basa en un análisis funcional que pretende identificar y comparar actividades y responsabilidades, significativas desde un punto de vista económico, que son o van a ser asumidas por la empresa independiente y por la asociada.” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, pág. 40)

1.5.2.3. Cláusulas contractuales

Las cláusulas contractuales las podemos definir como estipulaciones que ayudan a que se respeten los contratos o convenios; es decir; son aquellas que influyen en la asignación de riesgos entre las partes, se clasifican en cláusulas propias del objeto del contrato, y cláusulas generales de salvaguarda o protección de derechos de las partes.

1.5.2.4. Circunstancias económicas

Los precios se ven afectados debido a diferentes circunstancias que sufre el mercado, las circunstancias económicas que pueden resultar relevantes para la determinación de la comparabilidad de los mercados incluyen la ubicación geográfica, tamaño de los mercados, grado de competencia.

Para lograr la comparabilidad se requiere que los mercados en que operan las empresas independientes y las asociadas sean comparables y que las diferentes existentes no incidan materialmente en los precios o que se puedan realizar los ajustes apropiados.

1.5.2.5. Estrategias mercantiles

Las estrategias comerciales tienen influencia importante en los resultados de las empresas, debido que en ocasiones se utiliza la rentabilidad actual con el propósito de obtener a futuro mayor utilidad. Intentar penetrar en el mercado también es un método de estrategia comercial, debido a que pretende facturar temporalmente

Los procesos secuenciales descriptos son:

- Análisis sectorial: tipo de industria, aspectos esenciales, características de la competencia y factores económicos y regulatorios.
- Determinación de los años a cubrir en el análisis de comparabilidad.
- Identificación de los factores relevantes de la transacción analizada a los fines de identificar los factores que incidirán en la selección del método y en el análisis de comparabilidad.
- Identificación de posibles comparables internos y de no existir, decisión sobre la búsqueda de comparables externos.
- Determinación de las fuentes de información disponibles de comparables externos.
- Elección del método o métodos para justificar los precios de transferencia y, de corresponder, el indicador de rentabilidad (PLI) aplicable.
- Determinación de las características que deberían reunir las transacciones independientes para resultar comparables. Identificación de posibles comparables.
- Realización de los ajustes a la comparabilidad que resulten necesarios.
- Interpretación de los resultados obtenidos y determinación del precio de libre competencia.
- Implementación de los procesos de respaldo y documentación.

1.6. Principios básicos de asignación impositiva

1.6.1. Principio Personalista (Renta Mundial)

“En un sistema fiscal basado en la residencia, un país incluirá en su base imponible toda o parte de la renta, incluyendo la renta de fuentes situadas fuera de ese país, de cualquier persona (incluyendo personas jurídicas como las sociedades) que sea considerada residente en esa jurisdicción” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 13).

El principio personalista también conocido como principio de residencia, pretende que un país solo debe cobrar impuestos a sus residentes, sin importar la fuente de origen de los ingresos, de igual manera los ingresos que corresponden a los no residentes en el país no serían gravados. De esta forma solo se tributaría una vez en el país de residencia en el cual se encuentran el contribuyente.

1.6.2. Principio Territorial (Fuente u origen de la Renta)

“En un sistema fiscal basado en la fuente, un país incluirá en su base imponible las rentas obtenidas dentro de su jurisdicción fiscal, con independencia de la residencia del contribuyente” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 14).

El principio territorial también conocido como principio de fuente establece que un país debe cobrar sus impuestos a residentes y no residentes que obtengan rentas en un país determinado, sobre los ingresos generados en él. De esta manera los contribuyentes tributarían en el país en el cual se genera los ingresos obtenidos y no tributarían en más de una ocasión.

1.7. Doble imposición o doble tributación

La doble imposición o doble tributación internacional se origina cuando dos países o estados consideran que tienen derechos sobre una misma renta para gravar los impuestos que fueren pertinentes, esta renta se genera en un mismo lapso de tiempo sobre el mismo contribuyente o sujeto pasivo. La doble tributación se origina porque los países o estados siguen dos principios de asignación tributaria diferente, por esta razón se ha visto necesario la creación de convenios internacionales que no solo se encargan de evitar la doble tributación sino que también trata de fomentar el comercio internacional y la inversión extranjera.

La doble tributación puede ser de dos tipos económica y jurídica y estas a su vez se clasifican respectivamente en interna y externa, ya que la doble imposición económica sucede en el mismo territorio, mientras que la doble imposición jurídica se aplica en territorio internacional.

1.7.1. Doble imposición económica (interna)

La doble imposición económica se origina cuando la misma transacción, dividendo, renta o ingreso es grabado dos veces dentro de un mismo territorio y por el mismo período de tiempo implicando dos obligaciones tributarias distintas.

1.7.2. Doble imposición jurídica (externa)

La doble imposición jurídica se origina cuando la misma transacción, dividendo, renta o ingreso es grabado dos veces en territorios diferentes, por impuestos semejantes en un mismo período de tiempo.

CAPÍTULO II

2. Métodos de aplicación del principio de plena competencia

En el capítulo anterior revisamos algunos aspectos conceptuales necesarios para establecer un análisis de comparabilidad en las operaciones, dentro de este capítulo estudiaremos los métodos para la aplicación del principio de plena competencia que dictamina el Servicio de Rentas Internas y el Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.

En el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno establece seis métodos para aplicar el principio de plena competencia empezando por el método del precio comparable no controlado, seguido del método del precio de reventa, posterior a esto el método del costo adicionado, continuando con el método de distribución de utilidades y método residual de distribución de utilidades, por último tenemos el método de márgenes transaccionales de utilidad operacional; se utilizará las divisiones establecidas por la OCDE que diferencia a dos grupos los métodos tradicionales y los no tradicionales que se estudiarán en este capítulo.

2.1. Métodos tradicionales

Los métodos tradicionales son los que establecen el monto del precio de transferencia guiándose únicamente en la transacción.

2.1.1. Método de precio comparable no controlado

El método de precio comparable no controlado o en sus siglas en inglés *comparable uncontrolled price (CUP)*, “compara el precio facturado por activos o servicios transmitidos en una operación vinculada, con el precio facturado por activos o servicios transmitidos en una operación no vinculada en circunstancias comparables” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 60). En caso de existir diferencias en los precios transferidos entre las empresas vinculadas es un indicador de que las operaciones entre estas empresas no respetan las condiciones de plena competencia y se debe sustituir por el precio con el cual se manejan las empresas no vinculadas.

El precio comparable no controlado también conocido como CUP significa:

CUP= Precio que se hubiera pactado con o entre partes independientes en transacciones comparables

El método CUP es confiable cuando dos empresas vinculadas se venden el mismo tipo de producto que vende una empresa independiente. Este método tiene por limitante la dependencia de información confiable que no se encuentre con algún tipo de restricción oficial.

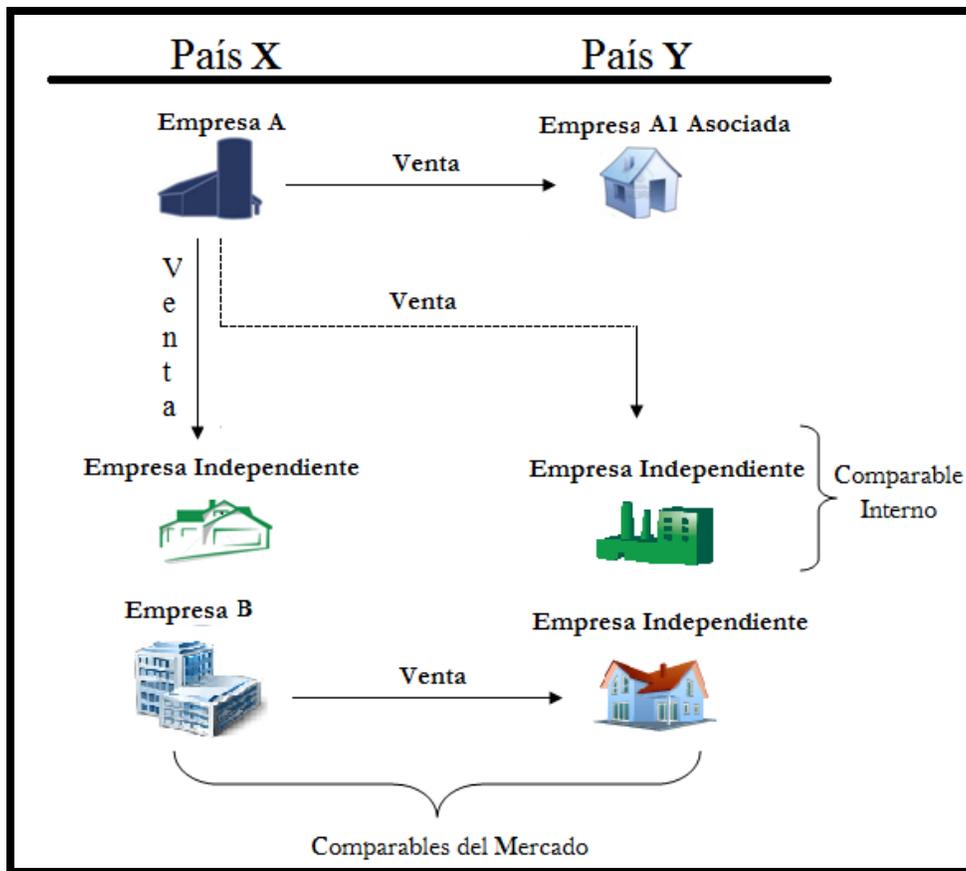


Figura 11: Método de precio comparable no controlado: La empresa A ubicada en el país X es asociada con la empresa A1 ubicada en el país Y, la empresa A mantiene relaciones comerciales en el país Y con empresas independientes que sirven como comparable al igual que la empresa B que realiza la misma actividad de A porque mantienen relaciones comerciales con empresas independientes.

Fuente: Elaborado por el Autor

Para proceder con la aplicación del método comparable no controlado debe cumplir 2 criterios.

1. Que ninguna de las diferencias entre las transacciones o entre las empresas comparadas puedan afectar materialmente el precio convenido en un mercado abierto.
2. Que de existir dichas diferencias, se puedan realizar ajustes razonables y confiables que eliminen los efectos que esas diferencias tienen sobre el precio.

Según el art. 85 numeral 1 sección A y B del reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno cuando existan operaciones de importaciones y exportaciones las bolsas de comercio deben respetar los precios establecidos a nivel internacional y estos precios deben ser público y de notorio conocimiento, salvo prueba en contrario. En caso de tener operaciones de importaciones y exportaciones realizadas con partes relacionadas que tengan por objeto productos primarios agropecuarios, recursos naturales no renovables o bienes con una cotización en mercados transparentes, con intermediarios internacionales que no sean los destinatarios de la mercadería, se considerará la aplicación del método CUP considerando el valor de la cotización del bien en el mercado transparente de día que se realiza la carga de la mercadería.

2.1.1.1 Ventajas

La ventaja del método precio comparable no controlado es que es el más aceptado a nivel mundial, también porque en el análisis de comparabilidad se enfoca en los productos o servicios negociados y no en las actividades adicionales que se realiza.

2.1.1.2 Desventaja

Resulta difícil de constatar que la información entregada por las empresas comparables sea confiable y veraz, no es aplicable en empresas que fabrican productos únicos en el mercado o que posean marcas reconocidas.

2.1.1.3 Ejemplo:

Una empresa bananera para la producción en la costa Ecuatoriana denominada Bananera A1, importa de su Matriz Bananera A, maquinaria que servirá para empacar banano por un valor de 50.000,00 dólares. La empresa Bananera A tiene otros clientes a los que les vende maquinaria de similares características, adicionalmente a esto paga de flete 4.000,00 dólares y de seguro 500,00 estas empresas son independientes. De la revisión efectuada se determina la venta que hace la empresa a un valor FOB de 20.000,00 a las empresas independientes.

Datos:

Valor Flete	4.000,00
Seguro	500,00
Crédito	180 días
Valor FOB Independiente	20.000,00
Valor FOB Relacionada	50.000,00

A continuación se detalla los ingresos y gastos que tiene la empresa Bananera A1 y cómo afecta al cálculo de impuestos:

Precios comparable no controlado				
	Concepto / Detalle	Relacionada	Independiente	Diferencia
(+)	Ingreso	2,543,000.00	2,651,500.00	108,500.00
(-)	Costo/ Gasto	1,929,150.00	1,955,750.00	26,600.00
	Gasto de Producción	1,582,500.00	1,735,400.00	152,900.00
	Gasto de Depreciación	5,450.00	2,450.00	(3,000.00)
	Otros Gasto	341,200.00	217,900.00	(123,300.00)
(=)	Utilidad Bruta	613,850.00	695,750.00	81,900.00
(+)	Ajuste de Precios	3,661.50		(3,661.50)
(=)	Utilidad antes de Impuestos	617,511.50	695,750.00	78,238.50
(-)	22% Impuesto Renta	135,852.53	153,065.00	17,212.47
(=)	Utilidad Neta	481,658.97	542,685.00	61,026.03

Para calcular el costo de la mercadería se deberá sumar al costos los valores por flete y seguro que paga el importador ya que estos gastos fueron a empresas independientes serán los mismos valores para realizar la comparación, adicional el importador paga a la Aduana valores por ADVALOREM 10% y FONDINFA 0.05%. El IVA no será considerado como parte del costo.

Cálculo costo mercadería			
Detalle		Relacionada	Independiente
(+)	FOB	50,000.00	20,000.00
(+)	Flete	4,000.00	4,000.00
(+)	Seguro	500.00	500.00
(=)	CIF	54,500.00	24,500.00
Liquidación aduana			
(+)	ADVALOREM	5,450.00	2,450.00
(+)	FONDINFA	27.25	12.25
(+)	IVA	6,540.00	2,940.00
(=)	Costo maquinaria	66,517.25	29,902.25
Cálculo de la depreciación			
Relacionada		Independiente	
Depr. = Valor Maquinaria *10% =		6,651.73	2,990.23
Ajuste Precios = 6651.73 – 2990.23 =			3,661.50

2.1.2. Método de precio de reventa

El método de precios de reventa o sus siglas en inglés *resale price method* (RPM), se trata del precio al que se va a vender a una empresa independiente un bien que fue adquirido anteriormente a una empresa vinculada.

Este método basa su comparación en los márgenes brutos de utilidad obtenida; es decir ingreso menos costo en operaciones que realiza con empresas asociadas y con empresas independientes, es por ellos que “El precio (el precio de reventa), entonces, se reduce en un margen bruto adecuado (el "margen del precio de reventa o "margen de reventa") representativo de la cuantía con la que el revendedor pretendería cubrir sus costos de venta y sus gastos de explotación y, en función de las tareas desarrolladas (considerando los activos utilizados y los riesgos asumidos), obtener un beneficio apropiado” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 62).

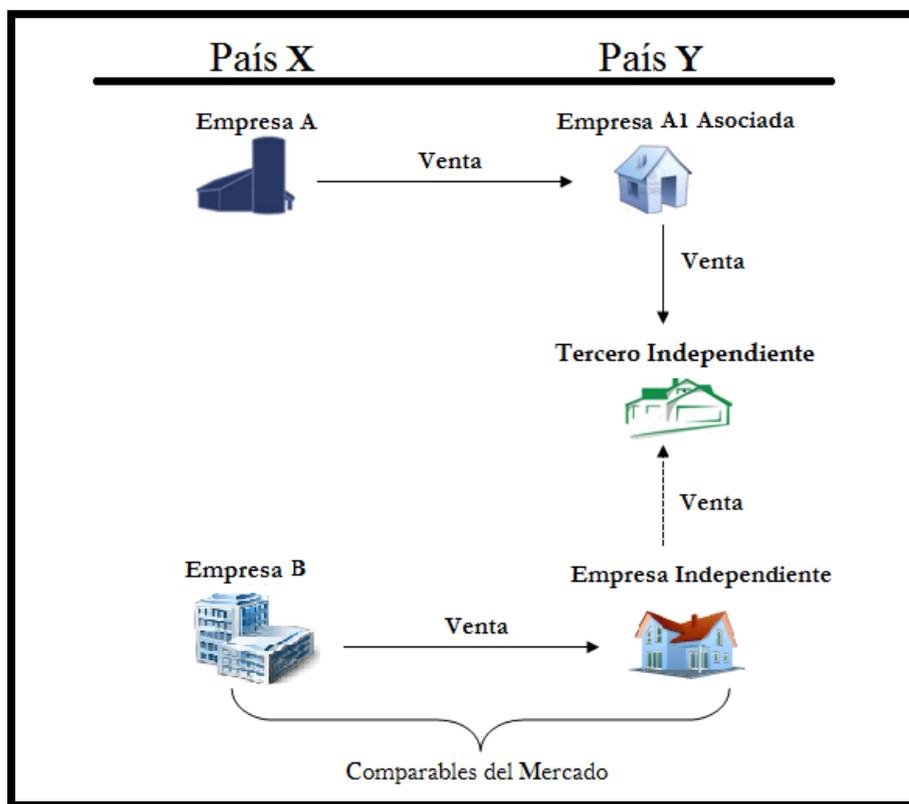


Figura 12: Método de precio de reventa: La empresa A ubicada en el país X realiza transacciones de venta con su empresa asociada A1 ubicada en el país Y para luego vender a las empresas independientes. En este método se analiza el costo de A1 y para ellos se compara con la empresa B que realiza la misma transacción a empresas independientes.

Fuente: Elaborado por el Autor

En el método de precio de reventa para que sean comparables las operaciones de empresas vinculadas con las operaciones de empresas no vinculadas deberá cumplir una de las dos condiciones siguientes:

1. “Ninguna de las diferencias (si es que existe alguna) entre las dos operaciones que se comparan o entre las dos empresas que emprenden esas operaciones puede influir materialmente en el margen de reventa en el mercado libre; o
2. Se pueden realizar ajustes suficientemente precisos como para eliminar los efectos sustanciales de esas diferencias”. (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, pág. 63).

2.1.2.1. Ventajas:

Este método tiene la ventaja que al realizar el análisis de comparabilidad las diferencias entre los productos no son relevantes, porque no requiere que estos sean sustitutos, pero si pertenezcan a una misma línea, por esta razón este método requiere menos ajuste que en método CUP.

2.1.2.2. Desventajas:

Este método no podrá ser utilizado cuando al realizar el análisis las partes comparables contengan intangibles como las marcas, ya que la calidad del producto afecta los precios de venta, también se debe tomar en cuenta la forma en la que se atrae al cliente porque el precio varía cuando se emplea promociones o publicidad.

Otro factor que influye es el tiempo desde que el revendedor compra los bienes hasta venderlos, porque se ven afectados por diversos factores como la moda, tecnología y otros cambios en el mercado.

2.1.2.3. Fórmula:

El reglamento de la ley de régimen tributario interno en el art. 85 numeral 2 establece que para “determinar el precio de adquisición de un bien o de la prestación de un servicio, entre partes relacionadas, se hallará multiplicando el precio de reventa del bien, del servicio o de la operación de que se trate, a partes independientes, por el resultado de disminuir, de la

unidad, el porcentaje de la utilidad bruta que hubiere sido obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables”.

Para el cálculo del método de reventa se utilizará la siguiente fórmula que establece el reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario en su art. 85 numeral 2:

$$PA = PR (1 - X\%)$$

Entendiéndose a:

PA = Precio de Adquisición

PR = Precio de Reventa

X% = Porcentaje de la utilidad bruta aplicada con o entre partes independientes.

Para calcular el porcentaje de utilidad se deberá utilizar la fórmula siguiente:

$$X\% = \frac{UB}{VN}$$

Entendiéndose a:

UB= Utilidad Bruta

VN= Ventas Netas

2.1.2.4. Ejemplo:

La Mueblería A, es sucursal del Grupo Corporativo Muebles, quien produce muebles para diseño de interiores, Mueblería A importa dichos muebles desde su casa matriz y las revende en su propio mercado a empresas independientes. A continuación una operación realizada por la firma y las operaciones de las empresas seleccionadas como comparables en el cuadro siguiente:

Detalle	Mueblería A	Mueblería 1	Mueblería 2	Mueblería 3	Mueblería 4	Mueblería 5
Ventas	1,000.00	1,200.00	800.00	1,100.00	900.00	1,300.00
Costo de Venta	400.00	800.00	500.00	700.00	700.00	900.00
Utilidad Bruta	600.00	400.00	300.00	400.00	200.00	400.00

Se utiliza la fórmula dada anteriormente para calcular el margen de utilidad bruta y se obtiene los siguientes datos:

Cálculo del Margen de Utilidad Bruta:

Detalle	Mueblería A	Mueblería 1	Mueblería 2	Mueblería 3	Mueblería 4	Mueblería 5
$X\% = \frac{UB}{VN}$	$\frac{600.00}{1,000.00}$	$\frac{400.00}{1,200.00}$	$\frac{300.00}{800.00}$	$\frac{400.00}{1,100.00}$	$\frac{200.00}{900.00}$	$\frac{400.00}{1,300.00}$

X% =	0.6000	0.3333	0.3750	0.3636	0.2222	0.3077
------	--------	--------	--------	--------	--------	--------

X% =	60%	33%	38%	36%	22%	31%
------	-----	-----	-----	-----	-----	-----

Utilizando la fórmula anteriormente vista se calculará el precio de reventa obteniendo los siguientes datos:

Cálculo del Precio de Reventa

$$PA = PR (1 - X\%)$$

$$PA \text{ Mueblería 1} = 1,000.00 (1 - 0.33) = 670.00$$

$$PA \text{ Mueblería 2} = 1,000.00 (1 - 0.38) = 620.00$$

$$PA \text{ Mueblería 3} = 1,000.00 (1 - 0.36) = 640.00$$

$$PA \text{ Mueblería 4} = 1,000.00 (1 - 0.22) = 780.00$$

$$PA \text{ Mueblería 5} = 1,000.00 (1 - 0.31) = 690.00$$

Con los datos obtenidos se procederá a obtener los cuartiles para determinar el rango de plena competencia:

Como primer paso se deber tener los datos ordenados:

Listado de Precios de Reventa Ordenados

Comparables	Valores
Mueblería 2	620.00
Mueblería 3	640.00
Mueblería 1	670.00
Mueblería 5	690.00
Mueblería 4	780.00

Luego se necesita tener la media de estos valores con la siguiente fórmula:

Cálculo de la Mediana

$$M = \frac{n+1}{2} =$$

$$M = \frac{5 + 1}{2} =$$

$$M = \frac{6}{2} = 3$$

En donde mueblería 1 queda ubicado en el tercer puesto con un valor de 670.00.

Cálculo Primer Cuartil

$$Q_1 = \frac{M + 1}{2} =$$

$$Q_1 = \frac{3 + 1}{2} =$$

$$Q_1 = \frac{4}{2} = 2$$

Donde la posición 2 queda en mueblería 3 con el valor de 640.00

Cálculo Tercer Cuartil

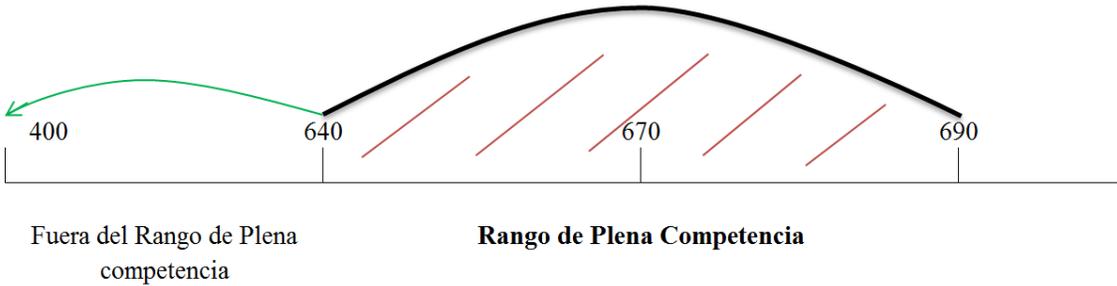
$$Q_3 = \frac{M + 1}{2} =$$

$$Q_3 = \frac{3 + 1}{2} =$$

$$Q_3 = \frac{4}{2} = 2$$

Contando desde la posición final dos posiciones quedando mueblería 5 con el valor de 690.00.

Gráfico del rango de plena competencia



En este método se busca analizar el costo, Mueblería A compra a su vinculada en 400.00 este valor se encuentra por debajo del rango de plena competencia y por lo tanto no es necesario hacer ajuste por que la utilidad que se obtiene es mayor.

2.1.3. Método de costo adicionado

El método de costo adicionado o en sus siglas en inglés *cost plus method* (CPM), se utiliza para determinar el valor de mercado de bienes o servicios que son transferidos a empresas vinculadas que fueron adquiridos previamente en operaciones no vinculadas, luego de esto se suma al costo un margen de utilidad que se obtendría si se negociara con una independiente.

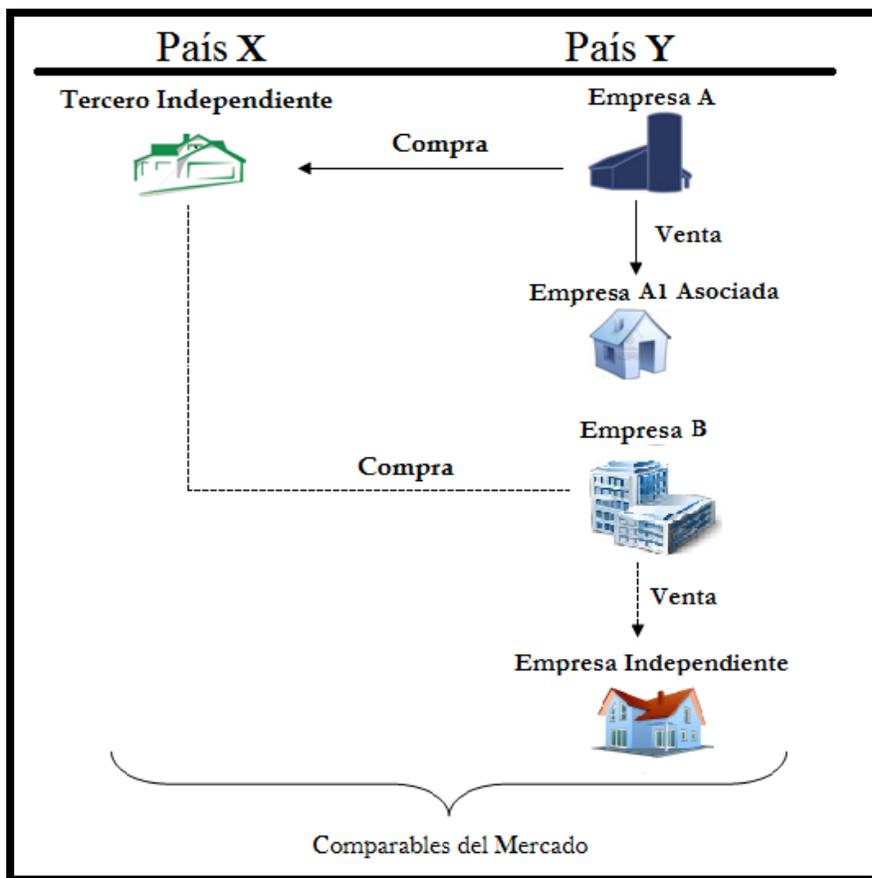


Figura 13: Método de costo adicionado: La empresa A ubicada en el país Y realiza transacciones de compra a empresa independientes ubicada en el país X para luego vender a la Empresa asociada A. En este método se analiza el precio de venta de A. Un comparable del mercado es la empresa B que compra a una empresa independiente ubicada en el país X y le vende a otra empresa independiente ubicada en el país Y.

Fuente: Elaborado por el Autor

En el método de precio de costo adicionado para que sean comparables las operaciones que se realizan con empresas vinculadas y las operaciones que se realizan con empresas no vinculadas deberá cumplir una de las dos condiciones siguientes:

1. “Ninguna de las diferencias (si las hay) entre las dos operaciones que se comparan o entre las dos empresas que intervienen en esas operaciones puede influir sustancialmente en el precio en el libre mercado; o
2. Se pueden realizar ajustes suficientemente precisos como para eliminar los efectos importantes de esas diferencias”. (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, p. 68)

2.1.3.1. Ventajas:

Este método como el método de reventa requiere de menos ajustes porque analiza otros factores para realizar el análisis de comparabilidad, permite su aplicación tanto para bienes como servicios, es el más adecuado para las operaciones con empresas que cuentan con bienes intangibles.

2.1.3.2. Desventajas:

Las desventajas de este método es que resulta difícil determinar cuando existen diferencias contables que se relacionan con la exposición y composición de los costos por su complejidad no pueden ser subsanadas a través de ajuste.

La determinación del costo es el principal inconveniente ya que existen varios métodos además su aplicación resulta difícil si los productores asumen riesgos significativos.

2.1.3.3. Fórmula:

El Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno en el art. 85 numeral 2 establece que para “determinar el precio de venta de un bien o de la prestación de un servicio, entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate, a partes independientes, por el resultado de sumar, a la unidad, el porcentaje de la utilidad bruta que hubiere sido obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas”.

Para el cálculo del método de costo más margen se utilizará la siguiente fórmula que establece el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en su art. 85 numeral 3:

$$PV = C (1 + X\%)$$

PV = Precio de Venta

C = Costo del bien

X% = Porcentaje de la utilidad bruta aplicada con o entre partes independientes.

Para calcular el porcentaje de utilidad se deberá utilizar la fórmula siguiente:

$$X\% = \frac{UB}{CV}$$

Entendiéndose a:

UB= Utilidad Bruta

CV= Costo de Venta

2.1.3.4. Ejemplo:

La empresa Línea Blanca realiza 4 de las 5 etapas de fabricación de artefactos para lo que incurre en costo de Materia Prima y servicio comprado a empresas independientes de un valor de 500.00 por línea, el precio de venta de línea semi-terminada a su compañía vinculada Línea Gris que pinta y distribuye los artefactos es de 530.00, y el precios en este mercado es de 636.00.

Se analiza otras siete compañías del sector al que pertenece línea blanca que fabrican los mismos artefactos y realizan las mismas funciones que línea Blanca como muestra el cuadro siguiente:

Detalle	Línea Blanca		Comparables						
	Independiente	Vinculada	Línea Azul	Línea Roja	Línea Verde	Línea Amarillo	Línea Café	Línea Rosado	Línea Negro
Ventas	636.00	520.00	500.00	590.00	520.00	630.00	600.00	570.00	540.00
Costo de Venta	500.00	500.00	470.00	550.00	480.00	600.00	545.00	535.00	510.00
Utilidad Bruta	136.00	20.00	30.00	40.00	40.00	30.00	55.00	35.00	30.00

Se utiliza la fórmula dada anteriormente para calcular el margen de utilidad bruta y se obtiene los siguientes datos:

Cálculo del Margen Utilidad Bruta:

Detalle	Línea Blanca		Línea Azul	Línea Roja	Línea Verde	Línea Amarillo	Línea Café	Línea Rosado	Línea Negro
	Independiente	Vinculada							
X% = $\frac{UB}{CV}$	$\frac{136.00}{500.00}$	$\frac{20.00}{500.00}$	$\frac{30.00}{470.00}$	$\frac{40.00}{550.00}$	$\frac{40.00}{480.00}$	$\frac{30.00}{600.00}$	$\frac{55.00}{545.00}$	$\frac{35.00}{535.00}$	$\frac{30.00}{510.00}$

X% =	0.2720	0.0400	0.0638	0.0727	0.0833	0.0500	0.1009	0.0654	0.0588
X% =	27%	4.00%	6.38%	7.27%	8.33%	5.00%	10.09%	6.54%	5.88%

Utilizando la fórmula anteriormente vista se calculará el costo adicionado obteniendo los siguientes datos:

Cálculo del Costo Adicionado

$$PV = C (1 + X\%)$$

$$Pv \text{ Línea Azul} = 500.00 (1+0.0638) = 531.90$$

$$Pv \text{ Línea Roja} = 500.00 (1+0.0727) = 536.35$$

$$Pv \text{ Línea Verde} = 500.00 (1+0.0833) = 541.65$$

$$Pv \text{ Línea Amarillo} = 500.00 (1+0.0500) = 525.00$$

$$Pv \text{ Línea Café} = 500.00 (1+0.1009) = 550.45$$

$$Pv \text{ Línea Rosado} = 500.00 (1+0.0654) = 532.70$$

$$Pv \text{ Línea Negro} = 500.00 (1+0.0588) = 529.40$$

Con los datos obtenidos se procederá a obtener los cuartiles para determinar el rango de plena competencia:

Como primer paso se debe tener los datos ordenados.

Listado de Costo Incrementado Ordenados

Comparables	Valores
Línea Amarillo	525.00
Línea Negro	529.40
Línea Azul	531.90
Línea Rosado	532.70
Línea Roja	536.35
Línea Verde	541.65
Línea Café	550.45

Luego se necesita tener la media de estos valores con la siguiente fórmula:

Cálculo de la Mediana

$$M = \frac{n+1}{2} =$$

$$M = \frac{7 + 1}{2} =$$

$$M = \frac{8}{2} = 4$$

En donde línea rosada queda ubicado en el cuarto puesto con un valor de 532.70.

Cálculo Primer Cuartil

$$Q_1 = \frac{M + 1}{2} =$$

$$Q_1 = \frac{4 + 1}{2} =$$

$$Q_1 = \frac{5}{2} = 2.5$$

Donde la posición 2.5 corresponde a línea negra y azul con los valores de 529.40 y 531.90 con un promedio en 530.65.

Cálculo Tercer Cuartil

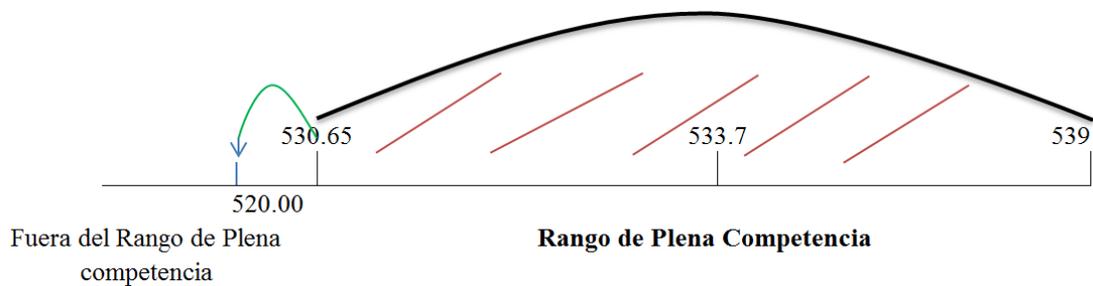
$$Q_3 = \frac{M + 1}{2} =$$

$$Q_3 = \frac{4 + 1}{2} =$$

$$Q_3 = \frac{5}{2} = 2.5$$

Contando desde la posición final dos posiciones quedando línea roja y verde con los valores de 536.35 y 541.65 con un promedio 539.00.

Gráfico del rango de plena competencia



En este método se busca analizar el precio de venta de Línea Blanca cuando vende a su vinculada que es de 520.00 este valor se encuentra por debajo del rango de plena competencia y por lo tanto es necesario hacer ajuste.

Ajuste de Precios

$$520.00 - 533.70 = 3.05$$

(+) Ingreso	520.00
(-) Costo	500.00
(=) Utilidad Bruta	20.00
(+) Ajuste	3.05
(=) Utilidad Bruta	23.05
MB	4.61%

2.2. Métodos no tradicionales

Los Métodos no tradicionales llamados también de último recurso que son utilizados en los casos en que no resulta posible efectuar comparaciones porque no existieren en el mercado comparables aptos o porque no existe suficiente información al respecto.

2.2.1. Método de división de beneficios

Este método consiste en repartir los beneficios obtenidos por un grupo corporativo de manera proporcional sin una fórmula preestablecida y de la misma manera que lo harían las empresas independientes, acorde al esfuerzo realizado por cada miembro del grupo. La forma de determinar el parámetro para la repartición de los beneficios será mediante un análisis funcional completo de las empresas vinculadas, el mencionado “análisis funcional es un análisis de las funciones desempeñadas por cada empresa, (dados los activos empleados y los riesgos asumidos por cada una de ellas)” (OCDE; Instituto de estudios fiscales, 1995, pág. 77)

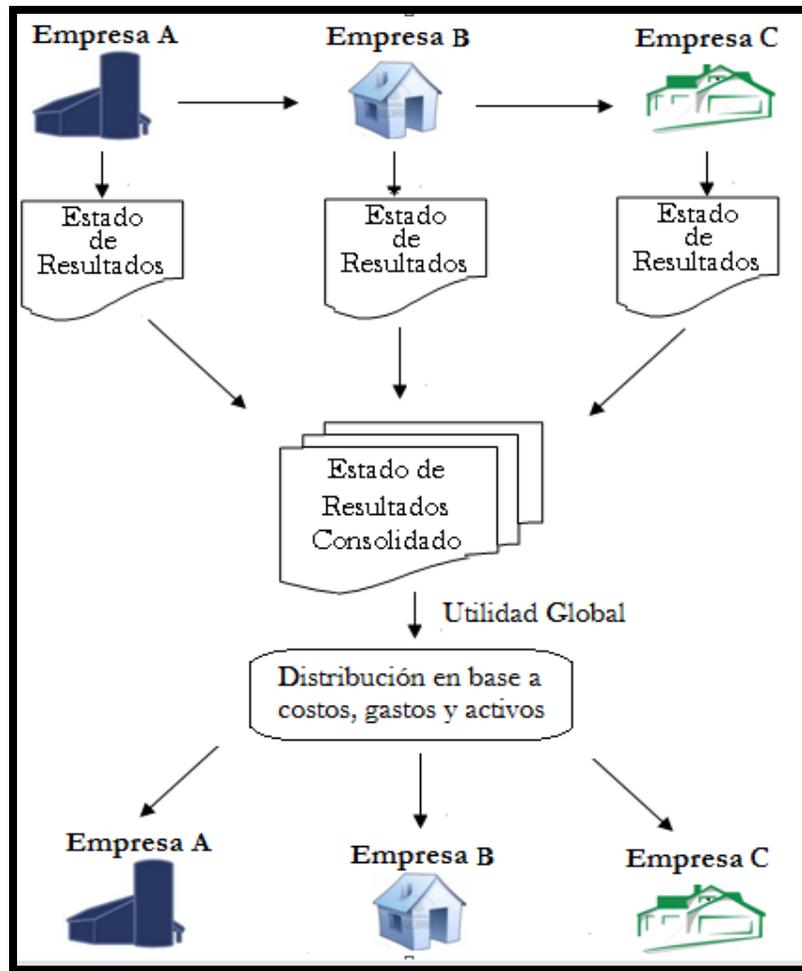


Figura 14: Método de división de beneficios: Las empresas A, B y C son relacionadas entre sí, la suma de las utilidades presentadas en los estados financieros se reparte en base a los costos, gastos y activos que invierte cada una de ellas para obtener un rendimiento.

Fuente: Elaborado por el Autor

2.2.1.1 Ventajas:

Busca definir la forma que hubiesen repartido los beneficios las empresas independientes partiendo del análisis funcional debido a que no es necesario que existan operaciones comparables.

Todas las partes que participan en la utilidad se evalúan dentro del análisis esto establece de manera más precisa el beneficio que corresponde a cada empresa.

2.2.1.2 Desventajas:

No disponer de aspectos comparables para determinar la forma en que las utilidades podrían dividirse entre partes independientes.

Hallar los costos y beneficios de cada entidad interviniente.

Se torna muy compleja la detección de comparables para el análisis funcional.

2.2.1.3 Fórmula:

Como mencionamos anteriormente no se tiene una fórmula preestablecida pero dentro del reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno en su Art. 85, numeral 4, nos menciona algunos pasos importantes que se debe tomar en consideración

- a) Se determinará la Utilidad Operacional Global de las operaciones con partes relacionadas mediante la suma de la utilidad operacional obtenida por cada una de ellas; y,

$$\text{Utilidad Operacional Global} = \text{Utilidad Operacional Empresa 1} + \text{Utilidad Operacional Empresa 2} + \text{Utilidad Operacional Empresa 3} + \text{Utilidad Operacional Empresa } n$$

- b) La Utilidad Operacional Global obtenida, se distribuirá a cada una de las partes relacionadas, considerando, entre otros, el aporte individual de cada parte en activos, costos y gastos empleados en las operaciones entre dichas partes.

$$\text{Utilidad Operacional Individual} = \text{Utilidad Operacional Global} * \% \text{ Aportación}$$

Donde al porcentaje de contribución individual se obtendrá utilizando la siguiente fórmula.

$$\% \text{ Aportación} = \text{Total Activos, Costos y Gastos individuales} / \text{Total Activos, Costos y Gastos}$$

2.2.1.4 Ejemplo:

La empresa matriz llamada Chip-New ubicada en Chile, cuenta con dos empresas filiales la primera ubicada en Brasil llamada Chip-Brasil y la segunda ubicada en Ecuador llamada Chip-Ecuador. Chip-New se encarga de la fabricación de chip de celulares. Chip-Ecuador y Chip-Brasil compran únicamente a su matriz, su función es distribuir en el mercado.

Al realizar el análisis de comparabilidad se determinó que la empresa Chip-New, es la encargada de la producción por lo tanto utiliza la mayor cantidad de activos y asume

riesgos distintos que Chip-Brasil y Chip-Ecuador por lo que no se encontró comprobables similares, luego de considerar las funciones realizadas por la matriz se decidió que la utilidad sea dividida entre sus integrantes en función del nivel de inversión que aportó cada una.

Se presenta el consolidado de las tres empresas para determinar la utilidad global.

Empresa		Matriz	Filial	Filial	Total
		Chip-New	Chip-Brasil	Chip-Ecuador	
	Ventas Netas	500,000.00	300,000.00	200,000.00	1,000,000.00
(-)	Costos de Venta	300,000.00	180,000.00	120,000.00	600,000.00
(=)	Utilidad Bruta	200,000.00	120,000.00	80,000.00	400,000.00
Gastos No Operacionales					
	Gastos No Operacionales	28,000.00	16,000.00	10,000.00	54,000.00
(-)	Gastos Venta	8,000.00	6,000.00	4,000.00	18,000.00
(-)	Gastos Administrativos	20,000.00	10,000.00	6,000.00	36,000.00
(=)	Utilidad Neta	172,000.00	104,000.00	70,000.00	346,000.00

Tomando como referencia los datos de los estados financieros presentados por cada una de las empresas, se realiza el cuadro donde se detalla las los valores que poseen de activos, costos y gastos y en base al total se determina el porcentaje aportado.

Empresa		Matriz	Filial	Filial	Total
		Chip-New	Chip-Brasil	Chip-Ecuador	
	Activos	450,000.00	300,000.00	400,000.00	1,150,000.00
	% Aportado	39.13%	26.09%	34.78%	100%
	Gastos	28,000.00	16,000.00	10,000.00	54,000.00
	% Aportado	51.85%	29.63%	18.52%	100%
	Costos	300,000.00	-	-	300,000.00
	% Aportado	100%	0%	0%	100%
	Total Activos, Costos y Gastos	778,000.00	316,000.00	410,000.00	1,504,000.00
	Total % Aportado	52%	21%	27%	100%

Una vez obtenido los porcentajes aportados se procede a multiplicar la utilidad global por cada uno de ellos para obtener la utilidad individual.

Distribución de Utilidades Entre Empresas del Grupo según los porcentajes aportados activos, costos y gastos		
Empresa	% Aportado	Utilidad
Chip-New	52%	178,981.38
Chip-Brasil	21%	72,696.81
Chip-Ecuador	27%	94,321.81
Total Utilidad		346,000.00

Se presenta el cuadro consolidado con los ajustes correspondientes para cada empresa:

Empresa		Matriz	Filial	Filial	Total
		Chip-New	Chip-Brasil	Chip-Ecuador	
	Ventas Netas	500,000.00	300,000.00	200,000.00	1,000,000.00
(-)	Costos de Venta	293,018.62	211,303.19	95,678.19	600,000.00
(=)	Utilidad Bruta	206,981.38	88,696.81	104,321.81	400,000.00
	Gastos Operacionales	28,000.00	16,000.00	10,000.00	54,000.00
(-)	Gastos Venta	8,000.00	6,000.00	4,000.00	18,000.00
(-)	Gastos Administrativos	20,000.00	10,000.00	6,000.00	36,000.00
(=)	Utilidad Neta	178,981.38	72,696.81	94,321.81	346,000.00

Ajuste

$$120,000.00 - 95,678.19 = 24,321.81$$

En el caso de Chip-Ecuador se determinó que el costo de venta de 120,000.00 presentado al inicio deberá ser disminuido a 95,678.19, porque se realiza el ajuste de 24,321.81 según al análisis realizado.

2.2.2. Método residual de distribución de utilidades

Este método está dentro de los no tradicionales por su dificultad de conseguir comparables porque el enfoque se basa en intangibles, debido a esto dificulta la asignación de utilidades fácilmente a una de las partes vinculadas debido al valor que proporciona el intangible al producto o servicio que se brinde o que sea el único existente en el mercado. Este método es conveniente realizarlo cuando existen operaciones complejas y resulta difícil analizar por separado las operaciones realizadas.

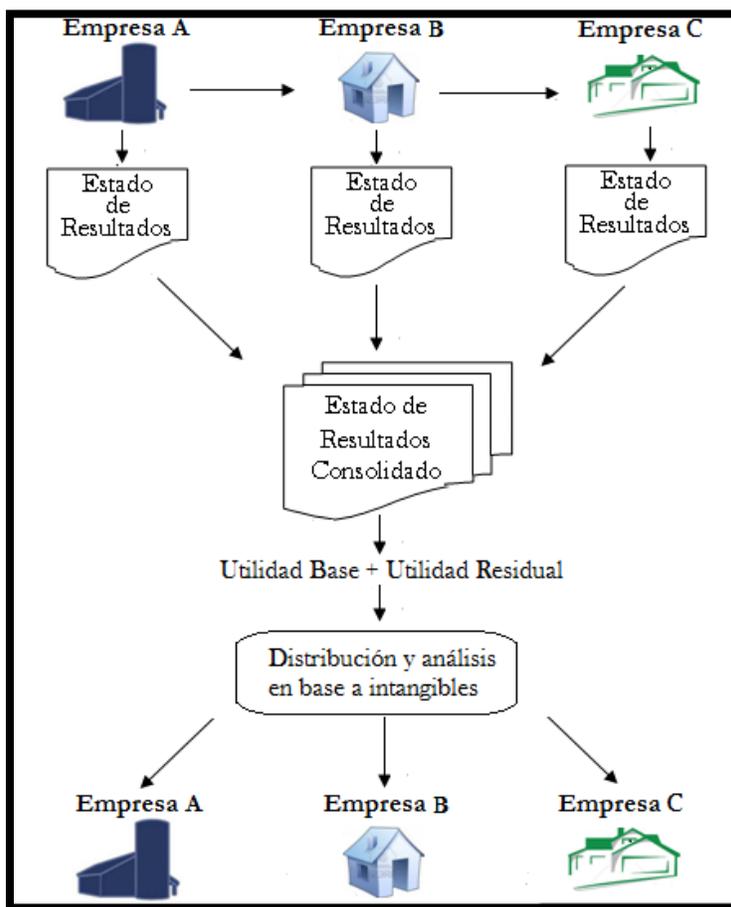


Figura 15: Método Residual de Distribución de Utilidades: Las empresa A, B y C son relacionadas entre sí, se tomará en cuenta el total de la utilidad obtenida en el mercado para realizar la nueva distribución en base a un análisis de las aportaciones de cada parte vinculada para la obtención de intangibles.

Fuente: Elaborado por el Autor

Este método se define según el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno es su artículo 85, numeral 5 como: “La determinación del precio a través de la distribución de la Utilidad Operacional Global obtenida en las operaciones con partes relacionadas, en la misma proporción que hubiere sido asignada con o entre partes independientes, en operaciones comparables”

Por lo tanto este método se enfoca en proporcionar igualdad de condiciones, dado que estas no se hubieran dado de no estar vinculadas y así eliminar inconsistencias en el cálculo sobre los beneficios obtenidos por los miembros del grupo.

2.2.2.1 Ventajas:

El método de reparto residual del beneficio permite la distribución adecuada de la utilidad que se obtiene al utilizar algún intangible que le brinde un valor agregado a las operaciones que realiza, además tiene la ventaja que este método permite un análisis de todas las partes vinculadas en las operaciones efectuadas lo cual minimiza el margen de error en el momento de hacer una nueva repartición de beneficios, este método permite mayor accesibilidad en su aplicación porque no requiere de información de empresas independientes en el momento de realizar el análisis.

2.2.2.2 Desventaja:

Una de las desventajas es determinar los ingresos y los gastos de cada empresa relacionada que participe en las operaciones vinculadas, debido que se necesitaría que los documentos contables tengan los mismos criterios y se realicen ajustes para considerar las diferentes formas contables que se practican al igual que las divisas utilizadas, según las Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias.

2.2.2.3 Fórmula

Al igual que el método anterior no existe una fórmula preestablecida que nos ayude a realizar el cálculo definitivo pero en el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario interno en el Art. 85, numeral 5, proporciona algunos pasos útiles que se describen a continuación:

- a) Se determinará la Utilidad Operacional Global de las operaciones con partes relacionadas mediante la suma de la utilidad operacional obtenida por cada una de ellas; y,

$$\text{Utilidad Operacional Global} = \text{Utilidad Operacional Empresa 1} + \text{Utilidad Operacional Empresa 2} + \text{Utilidad Operacional Empresa 3} + \text{Utilidad Operacional Empresa } n$$

- b) Con la Utilidad Operacional Global obtenida se determinará y distribuirá, tanto la Utilidad Básica como la Utilidad Residual, de acuerdo a lo siguiente:

$$\text{Utilidad Operacional Global} = \text{Utilidad Básica} + \text{Utilidad Residual}$$

1. La Utilidad Básica se obtendrá para cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los otros métodos señalados en este artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles.

$$\text{Utilidad Básica} = \text{Utilidad Operacional Global} - \text{Utilidad Residual}$$

2. La Utilidad Residual se obtendrá disminuyendo la utilidad básica a que se refiere el numeral 1 anterior, de la utilidad operacional global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas en la operación, en la proporción en que hubiere sido distribuida entre partes independientes en operaciones comparables.

$$\text{Utilidad Residual} = \text{Utilidad Operacional Global} - \text{Utilidad Básica}$$

2.2.2.4 Ejemplo:

La empresa *Technology-Advance* cuenta con un componente diseñado para ser usado como rayos X, esto permite ver a través de las cubiertas de las paredes y de los aparatos. *Technology-Advance* es el encargado de la producción, mientras que su empresa vinculada *Technology-Design* se encarga del diseño, posteriormente de la distribución se encarga *Technology-Deliver*. De las tres empresas asociadas dos de ellas colaboran con un elemento

adicional ya que esta tecnología y diseño no existe en el mercado por lo que el valor agregado que ellas aportan se considerará como intangible. Para esto se deberá analizar los gastos que cada una utilizó en la fabricación y el diseño y en base a ello realizar la distribución del beneficio. Se ha analizado los precios de transferencia de *Technology-Design* ha *Technology-Deliver* y estos se encuentran dentro del rango de plena competencia.

Para realizar el análisis se analiza los estados financieros presentados por *Technology-Advance* y *Technology-Design* de la siguiente manera:

Empresa		Actividades		Total
		Fabricación Technology-Advance	Diseño Technology-Design	
	Ventas Netas	800.00	1,500.00	2,300.00
(-)	Compras	200.00	100.00	300.00
(-)	Costo de Fabricación	350.00	800.00	1,150.00
(=)	Utilidad Bruta	250.00	600.00	850.00
	Gastos	250.00	100.00	350.00
(-)	Gastos de Investigación	250.00		250.00
(-)	Gastos de Diseño		100.00	100.00
(=)	Utilidad Neta	-	500.00	500.00

En este mercado se ha encontrado varias empresas que elaboran productos similares pero que no tienen esta tecnología desarrollada en sus empresas actualmente, al realizar el análisis se obtuvo que estas empresas obtienen de rentabilidad sobre sus costos del 20%, por lo que se procede a realizar el cálculo de la siguiente:

Utilidad del mercado 20% sobre el costo sin Intangibles:

Empresa	Fabricación	Diseño
	Technology-Advance	Technology-Design
Utilidad	= 350 * 20% = 70	= 800 * 20% = 160

La utilidad básica de esta compañía sería de 230, para obtener la utilidad residual procederemos a restar la utilidad neta del ejercicio con la utilidad básica.

Empresa	Fabricación	Diseño	Total
	Technology-Advance	Technology-Design	
Utilidad Neta con Intangibles	0.00	500.00	500.00
Utilidad del mercado 20% sobre el costo sin Intangibles	70.00	160.00	2300.00
Utilidad Residual	(70.00)	340.00	270.00

Una vez obtenida la utilidad residual de las empresa se procede a realizar las distribución es la misma en base al total gastos que cada una invirtió para la obtener que este producto tenga el intangible, la empresa *Technology-Advance* que fabricó el producto gasto \$250 en gastos de investigación y la empresa *Technology-Design* gasto \$100 para el diseño, en total tenemos como gasto \$350. La empresa *Technology-Deliver* no invirtió en la creación del producto por lo que no tiene ningún gasto.

Empresa	Fabricación	Diseño
	Technology-Advance	Technology-Design
Porcentaje de Utilidad	= 250 / 350 = 71.43%	= 100 / 350 = 28.57%

Con los porcentajes establecidos de aportación se procede a repartir la utilidad residual entre las empresas:

Empresa	Fabricación	Diseño	Total
	Technology-Advance	Technology-Design	
Utilidad Residual Distribuida	= 71.43% * 350 = 192.86	= 28.57% * 350 = 77.14	350.00

Para obtener la utilidad por empresa se obtiene sumando la utilidad básica más la utilidad residual.

Empresa	Fabricación	Diseño	Total
	Technology-Advance	Technology-Design	
Utilidad Básica	70.00	160.00	230.00
Utilidad Residual	192.86	77.14	270.00
Utilidad Global	262.86	237.14	500.00

Para presentar esta utilidad en el estado de resultados debemos sumar la utilidad global a la empresa *Technology-Advance* y se pasa ese costo a *Technology-Design*.

Empresa		Actividades		Total
		Fabricación	Diseño	
		Technology-Advance	Technology-Design	
	Ventas Netas	1,062.86	1,500.00	2,562.86
(-)	Compras	200.00	100.00	300.00
(-)	Costos de Venta	350.00	1,062.86	1,412.86
(=)	Utilidad Bruta	512.86	337.14	850.00
	Gastos	250.00	100.00	350.00
(-)	Gastos de Investigación	250.00	-	250.00
(-)	Gastos de Diseño	-	100.00	100.00
(=)	Utilidad Neta	262.86	237.14	500.00

Una vez obtenida la utilidad residual esta se suma a las ventas de cada una de las empresas para obtener la utilidad real:

2.2.3. Método de márgenes transaccionales de utilidad operacional

También conocido como el método de margen neto de la transacción o en sus siglas en inglés *transactional net margin method* (TNMM), tiene como objetivo comparar y determinar el margen neto de transacciones controladas con el margen neto obtenido en transacciones comparables no controladas o por empresas independientes.

Según el reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno en su art. 85, numeral 6, párrafo 1; establece que se debe tomar como base los “factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo”.

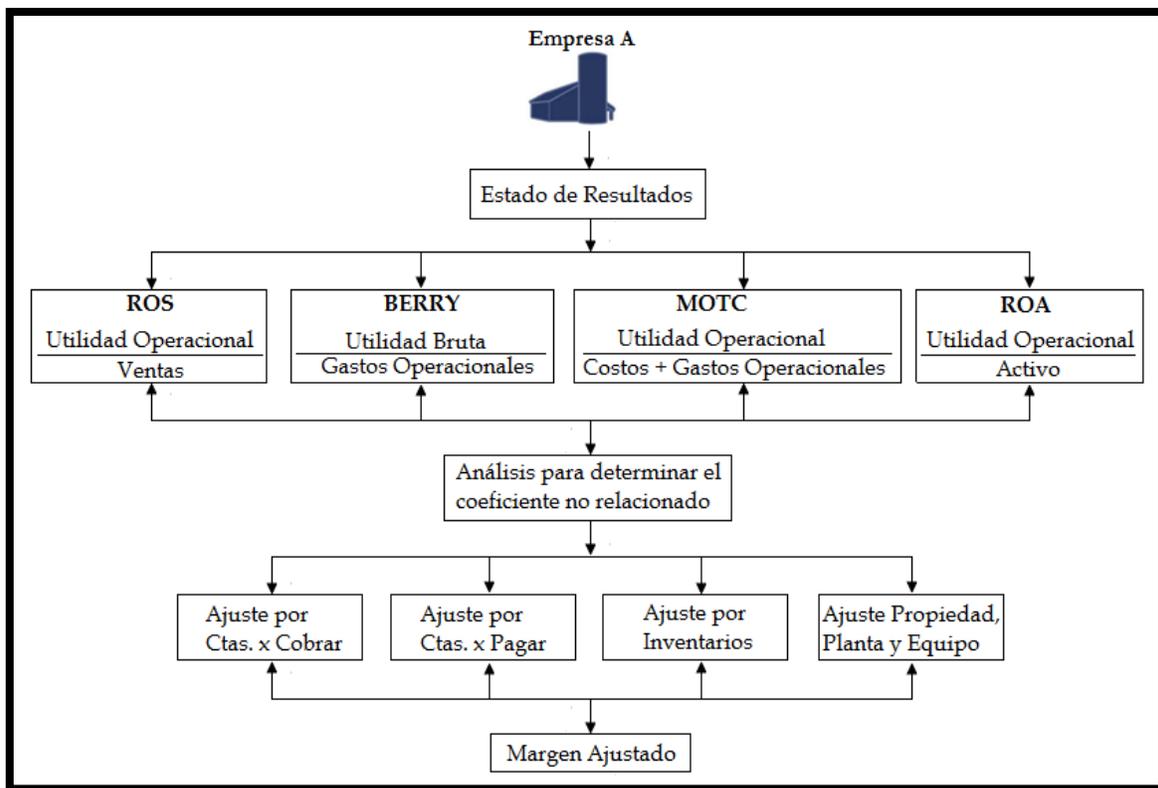


Figura 16: Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional: La empresa A proporcionará los estados de resultado para analizar los coeficientes ROS, BERRY, MOTC y ROA, con el coeficiente que tenga mayor operación relacionada se procederá a analizar con las empresas comparables y determinar los ajustes respectivos.

Fuente: Elaborado por el Autor

Este método tiene similitud con los métodos de precio de reventa y el costo adicionado, con diferencia que los mencionados métodos realizan la comparación a nivel del margen bruto, el método de margen neto de la transacción lo realiza a nivel de utilidad neta. En este método no es obligatoria la similitud de los bienes o servicios objetos de la transacción, siendo de esta forma el grado de comparabilidad menos exigente que en otros métodos.

2.2.2.1. Ventajas:

Dado que parte de los márgenes netos como punto de referencia de los precios, el TNMM es menos sensible a las diferencias en los productos, además tiene la ventaja que no necesita determinar las funciones realizadas ni las responsabilidades asumidas por cada una de las empresas vinculadas.

2.2.2.2 Desventajas:

Existe dificultad para determinar a cuál de las empresas asociadas corresponde el ajuste de la utilidad.

Otro factor que influye como problema para utilizar este método es que la utilidad neta está afectada por factores como gastos operacionales que no tienen nada que ver con el precio de las transacciones.

2.1.2.3. Fórmula:

Este método es la aplicación de un margen neto de utilidad es decir que deberá utilizar la utilidad neta de la empresa a analizar, en términos contables esto quiere decir utilidad neta menos costo de venta y menos gastos operaciones (administración y venta), los gastos financieros, las utilidades distribuidas a los trabajadores y el pago del impuesto a la renta no se toma en consideración.

A esta utilidad neta simplemente se debe dividir los indicadores de rentabilidad que por lo general son de activos, ventas, costos y gastos, se necesitará de los estados financieros para realizar este análisis.

Los indicadores que planea la OCDE son:

1. El margen operativo o margen neto sobre ventas (ROS), corresponde al margen de utilidad o pérdida que se pierde o ganada por cada dólar que es vendido, por lo general de empresas que se dedica a actividades de manufactura y de distribución, se calcula con la siguiente fórmula:

$$\frac{\textit{Utilidad Operacional}}{\textit{Ventas Netas}}$$

2. La relación o coeficiente Berry, corresponde a la rentabilidad que obtiene la empresa por cada dólar que gastan para el funcionamiento, son empresas comercializadoras y se calcula con la siguiente fórmula:

$$\frac{\textit{Utilidad Bruta}}{\textit{Gastos Operativos}}$$

3. El retorno sobre los costos totales (MOTC), es utilizado para medir la rentabilidad de empresas que se dedican a la prestación de servicios, a la prestación de servicios de ensamble y a las actividades de manufactura para medir la utilidad sobre costos y gastos se calcula con la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Utilidad Operacional}}{(\text{Costo de Ventas} + \text{Gastos Operacionales})}$$

4. ROCE (Return on capital employed) ROA (Return on Operating Assets): Es la rentabilidad que se tiene sobre la inversión, se utiliza por la empresa que tienes sus ingresos del uso de sus activos como en el caso de las actividades de arrendamientos, se calcula con la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Utilidad Operacional}}{\text{Activos}}$$

Variación: se toma en cuenta el financiamiento de los proveedores.

$$\frac{\text{Utilidad Operacional} + (\text{Ctas} \times \text{Pagar} \times \text{Tasa Prime})}{\text{Activos}}$$

Se realiza un análisis de estos 4 coeficientes para determinar cuál no tiene involucrado alguna parte relacionada y luego se procede a realizar las siguientes fórmulas para determinar el ajuste:

- Ajustes por Cuentas por Cobrar

$$\text{Ajuste de CPC} = \left(\frac{pcpc}{ventas}\right) comp - \left(\frac{pcpc}{ventas}\right) p. e. * \left(VTAScomp. \left(\frac{i}{1+i}\right)\right)$$

Donde:

Ajuste CPC = Ajuste de cuentas por cobrar

pcpc = Promedio de cuentas por cobrar del ejercicio = $(CPC_t + CPC_{t-1})/2$

comp. = Valor de la empresa comparable

p.e. = Parte examinada

i = Tasa de interés prime de tres años.

Para la realización de los ajustes se debe aplicar la siguiente fórmula:

$$\text{Ajuste de Ventas} = (\text{Ventas} - \text{Ajustes de CPC})$$

Donde:

Ajuste de Ventas = Ventas ajustadas

- Ajustes por Cuentas por Pagar

$$\text{Ajuste de CPP} = \left(\frac{pcpP}{\text{ventas}}\right) \text{comp.} - \left(\frac{pcpp}{\text{ventas}}\right) p.e.* \left(\text{VTAScomp.} \left(\frac{i}{1+i}\right) \right)$$

Donde:

Ajuste CPP = Ajuste de cuentas por pagar

pcpp = Promedio de cuentas por pagar del ejercicio = $(CPP_t + CPP_{t-1})/2$

comp. = Valor de la empresa comparable

p.e. = Parte examinada

i = Tasa de interés prime de tres años.

- Ajustes de Inventarios

$$\text{Ajuste Inv.} = \left(\frac{PI}{\text{VTASajust}}\right) \text{comp.} - \left(\frac{PI}{\text{ventas}}\right) p.e.* (\text{VTASajust.* } i)$$

Donde:

Ajuste de Inv. = Ajuste de inventario

PI = Promedio de Inventario = $(I_t + I_{t-1})/2$

comp. = Valor de la empresa comparable

p.e. = Parte examinada

i = Tasa de interés prime de tres años.

- Ajuste de Propiedad, Planta y Equipo

$$Ajuste PP\&E = \left(\frac{Prom. PP\&E}{VTASajus} comp - \frac{Prom PP\&E}{VN} p.e. \right) * (i)$$

Donde:

Ajuste de PP&E = Ajuste de Propiedad Planta y Equipo

prom PP&E = Promedio de PP&E = $(PP\&E_t + PP\&E_{t-1})/2$

comp. = Valor de la empresa comparable

p.e. = Parte examinada

i = Tasa de interés prime de tres años.

Obtenido todos los ajustes necesarios se puede determinar el ajuste al Margen Operativo con la siguiente fórmula:

$$Ajuste MO = \left(\frac{UOcomp - Ajuste CPC + Ajuste CPP - Ajuste INV - Ajuste PP\&E}{VTASajus} \right)$$

Donde:

Ajuste MO = Ajuste de Margen Operativo

UOcomp. = Utilidad de Operación de la empresa comparable

2.2.2.3 Ejemplo:

Una empresa “XXX” le compra a su filial del exterior “VVV” materia prima que utiliza en un proceso industrial. “XXX” vende sus productos en el mercado de Cuenca. La empresa local realiza un proceso de conversión de la materia prima importada, este proceso no

realiza ninguna otra empresa dentro del país. Debido que los métodos tradicionales consisten en comparar productos de similares características o que requieran ajustes no relevantes, por ello se escoge a empresas que se dediquen a la misma actividad. Por esta razón el método apropiado es el margen neto de la transacción.

En el país de residencia de “XXX” no existe información pública para facilitar el acceso respecto de las empresas competidoras y por ello se ha hecho uso de una base de datos privada. Se han encontrado 9 comparables en el exterior que realizan las mismas actividades que “XXX”.

A continuación se presentan los datos necesarios para realizar análisis de estas empresas:

Empresa	Ventas	Costo	Utilidad Bruta	Gastos Operacionales	Utilidad Operacional	Activos
XXX	200,000.00	100,000.00	100,000.00	23,000.00	77,000.00	100,000.00
Comparables						
AAA	150,000.00	64,500.00	85,500.00	13,545.00	71,955.00	60,000.00
BBB	140,000.00	79,800.00	60,200.00	19,950.00	40,250.00	56,000.00
CCC	130,000.00	70,200.00	59,800.00	19,305.00	40,495.00	52,000.00
DDD	180,000.00	75,600.00	104,400.00	14,968.80	89,431.20	81,000.00
EEE	160,000.00	75,200.00	84,800.00	13,836.80	70,963.20	72,000.00
FFF	170,000.00	85,000.00	85,000.00	13,260.00	71,740.00	76,500.00
GGG	190,000.00	114,000.00	76,000.00	20,520.00	55,480.00	104,500.00
HHH	140,000.00	82,600.00	57,400.00	19,824.00	37,576.00	77,000.00
III	120,000.00	69,600.00	50,400.00	27,840.00	22,560.00	66,000.00

Al aplicar las fórmulas de los indicadores de rentabilidad tenemos los siguientes datos:

Empresa	ROS	Coefficiente Berry	MOTC	ROA
XXX	39%	4.35	0.63	0.77
AAA	48%	6.31	0.92	1.20
BBB	29%	3.02	0.40	0.72
CCC	31%	3.10	0.45	0.78
DDD	50%	6.97	0.99	1.10
EEE	44%	6.13	0.80	0.99
FFF	42%	6.41	0.73	0.94
GGG	29%	3.70	0.41	0.53
HHH	27%	2.90	0.37	0.49
III	19%	1.81	0.23	0.34

Se analiza los datos de los márgenes obtenido y se determina que se va a analizar el coeficiente ROS para ello procede a ordenar los datos obtenidos:

Listado de empresas comparables

Comparables	Valores	
III	19%	
HHH	27%	
BBB	29%	← Primer Cuartil
GGG	29%	
CCC	31%	← Mediana
FFF	42%	
EEE	44%	← Tercer Cuartil
AAA	48%	
DDD	50%	

Luego se necesita tener la media de estos valores con la siguiente fórmula:

Cálculo de la Mediana

$$M = \frac{n+1}{2} =$$

$$M = \frac{9 + 1}{2} =$$

$$M = \frac{10}{2} = 5$$

Cálculo Primer Cuartil

$$Q_1 = \frac{M + 1}{2} =$$

$$Q_1 = \frac{5 + 1}{2} =$$

$$Q_1 = \frac{6}{2} = 3.$$

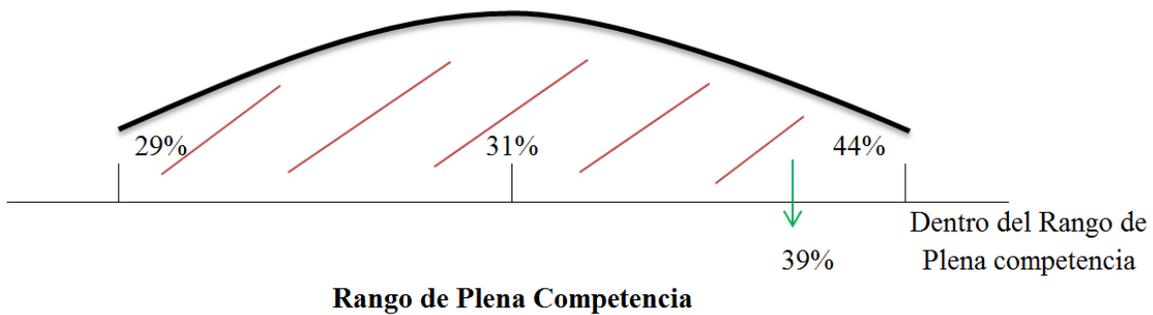
Cálculo Tercer Cuartil

$$Q_3 = \frac{M + 1}{2} =$$

$$Q_3 = \frac{5 + 1}{2} =$$

$$Q_3 = \frac{6}{2} = 3$$

Gráfico del rango de plena competencia



En margen operativo de “XXX” es del 39% que se encuentra dentro del rango de plena competencia en comparación con las compañías comparables del sector.

CAPÍTULO III

3. Investigación a las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca

Dentro del presente capítulo se realizará la investigación de campo en una población finita que serán las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca, para esto se realizará una prueba piloto, que servirá para obtener el tamaño de la muestra, la selección de las empresas a encuestar serán a discreción del investigador.

3.1. Universo

En Cuenca existen personas naturales y jurídicas que se dedican a diferentes actividades comerciales, de servicios, fabricación y distribución de bienes; con el fin de obtener lucro o ganancia. Estas personas se diferencian en su constitución de acuerdo a parámetros como son los números de personas que conforman, el monto de capital, entre otros.

El universo está conformado por compañías anónimas, anónimas multinacional andina, anónima en predios rústicos, anónima de desarrollo agropecuario, responsabilidad limitada, economía mixta, sucursales extranjeras, sucursales multiandina extranjera, comandita por acciones, asociación o consorcio.

3.2. Población

Para efectos de la investigación la población está conformada por 1913 compañías limitadas y 768 sociedades anónimas en total la población es de 2681 empresas; es decir; una población finita ya que se conoce con exactitud el tamaño de la población.

El listado fue tomado de la página web de la Superintendencia de Compañías, luego de haber solicitado una certificación de las compañías limitadas y sociedades anónimas activas al 22 de julio del 2013 por parte del Intendente de Compañías de Cuenca Sr. Jaramillo Malo Santiago Manuel.

3.3. Muestra

La fórmula para calcular el tamaño de la muestra es:

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^2 * p * q}{d^{2*} (N - 1) + Z_{\alpha}^2 * p * q}$$

Donde:

n = Tamaño de la muestra.

N = Tamaño de la población.

Z_α = Nivel de confianza

p = Probabilidad de éxito

q = Probabilidad de fracaso

d = Porcentaje de error estimado

3.4. Cuestionario piloto

Para conocer *p* y *q* se realizó una prueba piloto a 10 empresas a criterio del investigador con el cuestionario que se encuentra en el anexo 4.

La prueba piloto se realizó a las siguientes empresas:

1. Graiman Cia. Ltda.,
2. Tubería Galvanizada Ecuatoriana S.A.,
3. Hormicrete Cia. Ltda.,
4. Industrias Químicas Del Azuay S.A.,
5. Quito Motors SA, Comercial e Industrial,
6. Importadora de Vehículos Comerciales S.A. VEHICOMERCIAL
7. Estación De Servicio Naracay Cia. Ltda.,
8. Glegal Cia. Ltda.,
9. Fuenlabrada Cia. Ltda.
10. Alarmstop Cia. Ltda.

Una vez realizado el cuestionario piloto se utilizará el programa IBM SPSS Statistics versión 21.0 para analizar los datos estadísticos, tenemos como resultado la siguiente información:

3.5. Análisis del cuestionario piloto

¿Está familiarizado con el régimen de precios de transferencia establecido por el SRI?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	No	7	70,0	70,0	70,0
	Si	3	30,0	30,0	100,0
Total		10	100,0	100,0	

Tabla 1: Familiarización con el régimen de precios de transferencia

Fuente: Elaborado por el Autor

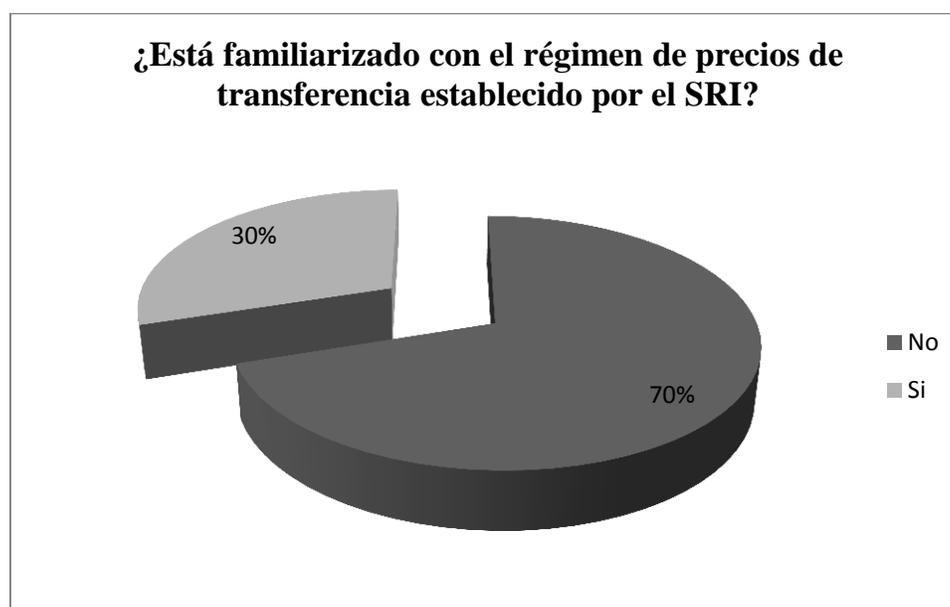


Gráfico 1: Familiarización con el régimen de precios de transferencia

Fuente: Elaborado por el Autor

El cuestionario piloto en la primera pregunta da como resultado que el 70% de los encuestados no conoce el régimen de precios de transferencia en el Ecuador y que un 30% de los encuestados si lo conocen.

Esto indica que varias empresas no aplican precios de transferencia debido desconocimiento o falta de información sobre este tema.

¿Qué entiende usted por partes relacionadas?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Correcto	4	40,0	57,1	57,1
	Incorrecto	3	30,0	42,9	100,0
Total		7	70,0	100,0	
Perdidos	Sistema	3	30,0		
Total		10	100,0		

Tabla 2: Conocimiento sobre partes relacionadas

Fuente: Elaborado por el Autor

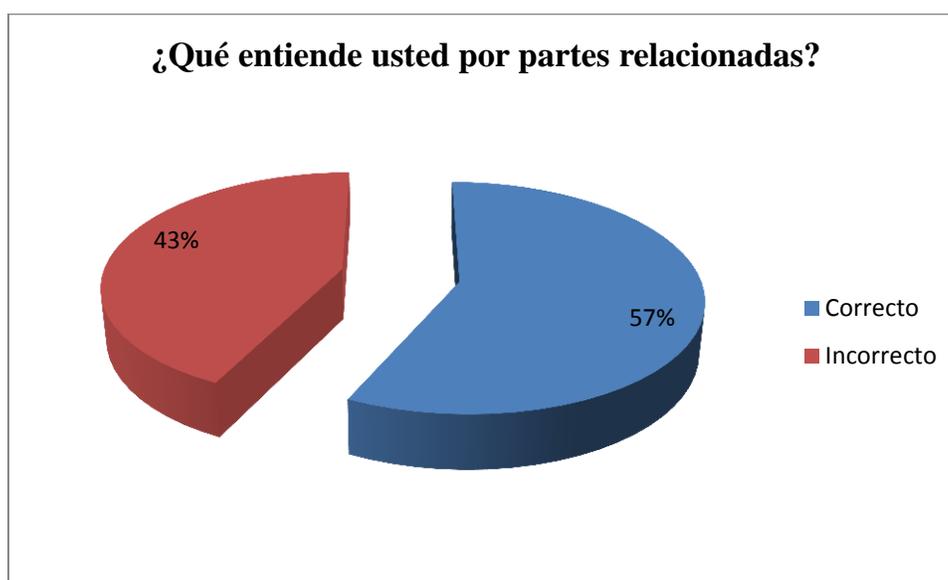


Gráfico 2: Conocimiento sobre partes relacionadas

Fuente: Elaborado por el Autor

Del total de los encuestados tres no respondieron a esta pregunta, por lo tanto se toma la diferencia para analizar las respuestas proporcionadas, dando un total del 57% que contestó correctamente y el 43% incorrecto.

Los precios de transferencia se basa en la relación que pueden tener las empresas en el momento de realizar operaciones por eso se consideró importante conocer si se conoce ciertos conceptos fundamentales.

¿Realiza comercio con países que tienen un régimen de imposición tributaria menor al que tiene Ecuador?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	2	20,0	28,6	28,6
	No	3	30,0	42,9	71,4
	Desconoce	2	20,0	28,6	100,0
Total		7	70,0	100,0	
Perdidos	Sistema	3	30,0		
Total		10	100,0		

Tabla 3: Comercio con regímenes tributarios menores al del Ecuador

Fuente: Elaborado por el Autor



Gráfico 3: Comercio con regímenes tributarios menores al del Ecuador

Fuente: Elaborado por el Autor

Del total de encuestados 3 no contestaron esta pregunta, quedando un total de 7 para ser analizados, de los cuales el 29% contestaron que comercializan con países con un régimen tributario inferior al del Ecuador y el 29% contestó que desconoce las porcentajes de imposición tributaria que manejan los países con los que comercializan, en cambio el 43% contestó que no realizan comercio con países que tienen un régimen inferior al Ecuador.

¿Qué método de determinación de precios de transferencia conoce?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	2	1	10,0	25,0	25,0
	4	1	10,0	25,0	50,0
	5	1	10,0	25,0	75,0
	Ninguno	1	10,0	25,0	100,0
Total		4	40,0	100,0	
Perdidos	Sistema	6	60,0		
Total		10	100,0		

Tabla 4: Conocimiento de los métodos de determinación

Fuente: Elaborado por el Autor

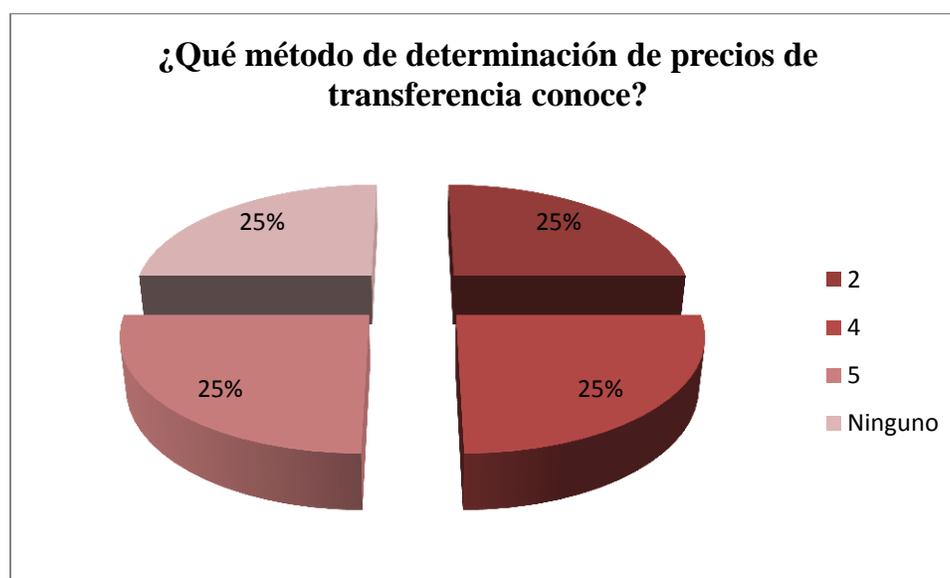


Gráfico 4: Conocimiento de los métodos de determinación

Fuente: Elaborado por el Autor

Del total de los encuestados se obtuvo cuatro respuestas, y cada una de ellas fue distinta y representan un 25% cada una.

Esto nos lleva a entender que el 25% de las respuestas conocen la aplicación de 5 de los 6 métodos establecidos por el SRI, y el 75% desconoce la mayoría de los métodos para la determinación de los precios de transferencia.

¿Qué método de determinación de precios de transferencia aplica y por qué?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Costo Adicionado	1	10,0	25,0	25,0
	Desconoce	3	30,0	75,0	100,0
Total		4	40,0	100,0	
Perdidos	Sistema	6	60,0		
Total		10	100,0		

Tabla 5: Métodos de determinación aplicados

Fuente: Elaborado por el Autor

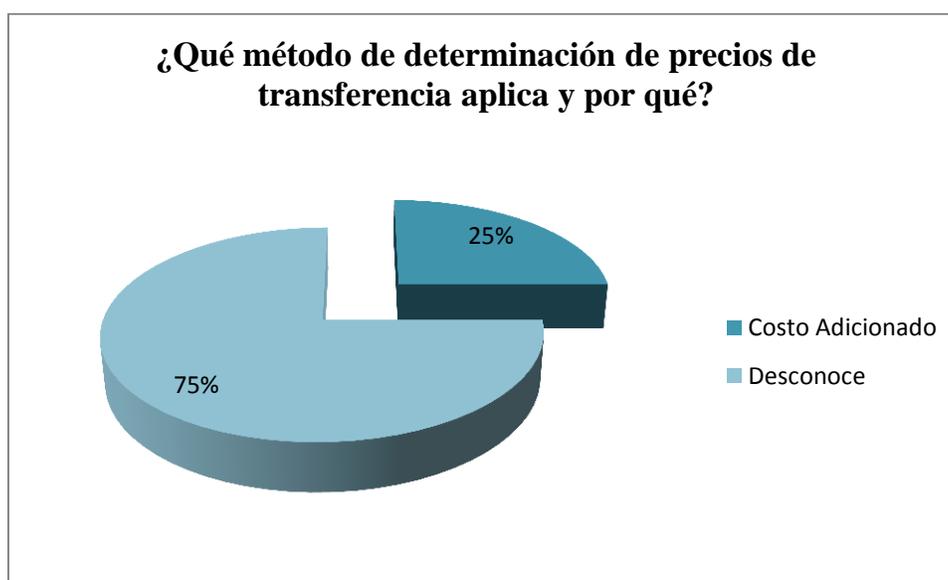


Gráfico 5: Métodos de determinación aplicados

Fuente: Elaborado por el Autor

De los cuatro encuestados que contestaron que conocen los métodos de precios de transferencia el 25% contestó que aplica el método de Costo Adicionado, el 75%, desconoce el método que se aplica.

¿Considera que los precios de mercado se encuentran dentro del rango de plena competencia?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	1	10,0	25,0	25,0
	No	3	30,0	75,0	100,0
Total		4	40,0	100,0	
Perdidos	Sistema	6	60,0		
Total		10	100,0		

Tabla 6: Precios del mercado dentro del rango de plena competencia

Fuente: Elaborado por el Autor



Gráfico 6: Precios del mercado dentro del rango de plena competencia

Fuente: Elaborado por el Autor

El 75% de los encuestados opina que los precios del mercado en las empresas no se encuentran dentro del rango de plena competencia y el 25% opina que si se encuentran dentro del rango.

Estos resultados nos orientan a que las empresas necesitan hacer un análisis para determinar los rangos de plena competencia para evitar multas, sanciones y ajustes.

¿Para realizar el análisis de comparabilidad que criterio consideraría relevante?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Correcto	3	30,0	60,0	60,0
	Incorrecto	2	20,0	40,0	100,0
Total		5	50,0	100,0	
Perdidos	Sistema	5	50,0		
Total		10	100,0		

Tabla 7: Criterios relevantes para aplicar el análisis de comparabilidad

Fuente: Elaborado por el Autor

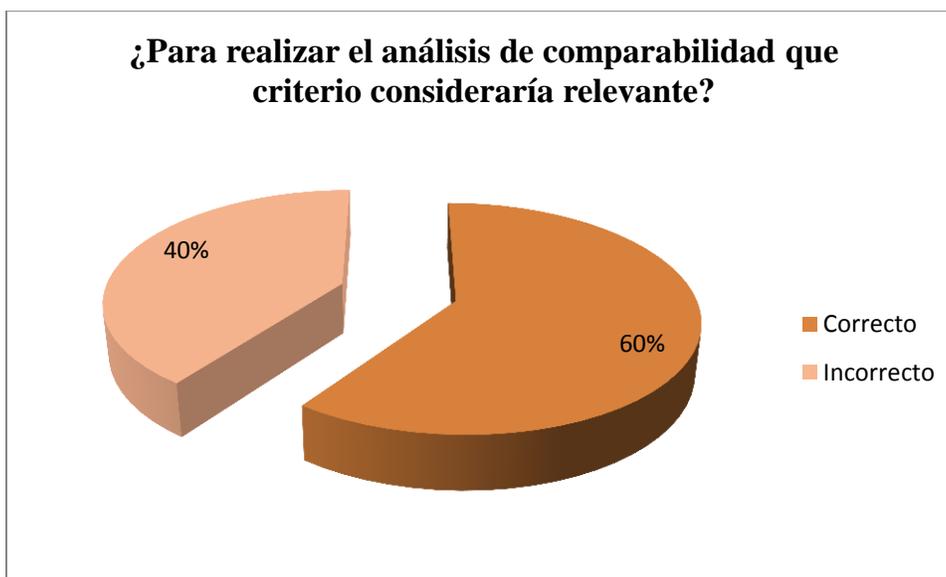


Gráfico 7: Criterios relevantes para aplicar el análisis de comparabilidad

Fuente: Elaborado por el Autor

Dentro de esta pregunta hubo respuestas de 5 encuestados que de estos el 60% contestó correctamente y el 40% tuvo respuestas erróneas. Por lo que nos da a entender que un 60% están capacitados para elaborar un análisis de precios de transferencia.

¿Conoce qué obligaciones tributarias se debe presentar al SRI y cuáles son cuando se realiza operaciones con partes relacionadas?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Correcto	4	40,0	66,7	66,7
	Incorrecto	2	20,0	33,3	100,0
Total		6	60,0	100,0	
Perdidos	Sistema	4	40,0		
Total		10	100,0		

Tabla 8: Obligaciones a presentar al SRI

Fuente: Elaborado por el Autor



Gráfico 8: Obligaciones a presentar al SRI

Fuente: Elaborado por el Autor

El objetivo con esta pregunta es saber si las empresas conocen las obligación que se tiene con el SRI y para conocer si las empresas cumplen con ellas, de esto se obtuvo 6 respuestas, tomando como base este número podemos decir que el 66.67% de los encuestas si conocen las obligaciones, mientras que el 33.33% no conocen que obligaciones se tiene cuando se realiza comercio entre partes relacionadas.

¿Considera que la actividad comercial que realiza la empresa es única en el mercado?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	No	6	60,0	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	4	40,0		
Total		10	100,0		

Tabla 9: Actividad comercial de la empresa en el mercado

Fuente: Elaborado por el Autor

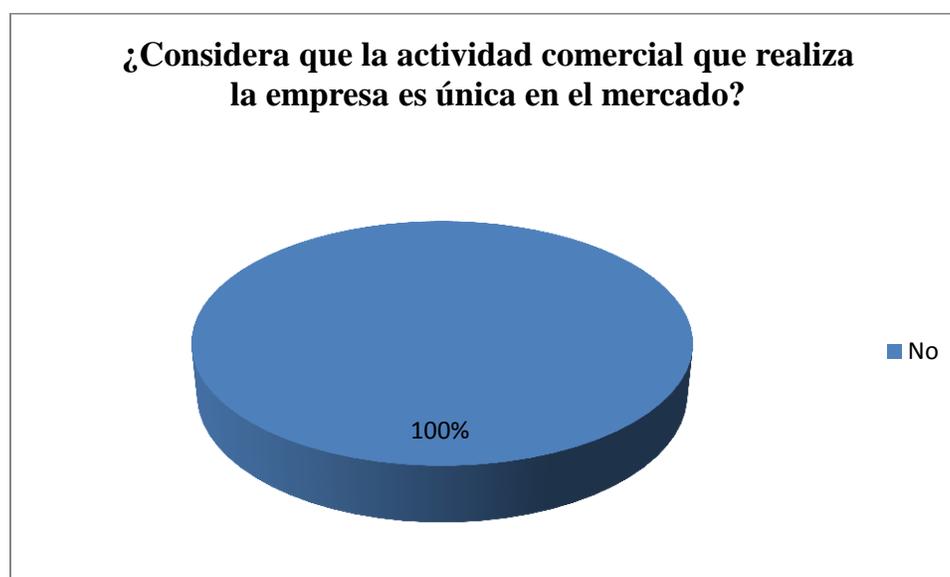


Gráfico 9: Actividad comercial de la empresa en el mercado

Fuente: Elaborado por el Autor

Del total de encuestas se obtuvo 6 respuestas, de las cuales el 100% contestó que la actividad a la que se dedica la empresa no es única, por lo que nos da a entender que la mayoría de ventas se ajustan al precio del mercado cuando comercializan con partes independientes, además que si existen empresas del sector para realizar un análisis de comparabilidad.

¿Cuándo se considera un establecimiento permanente?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Correcto	5	50,0	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	5	50,0		
Total		10	100,0		

Tabla 10: Conocimientos sobre establecimiento permanente

Fuente: Elaborado por el Autor

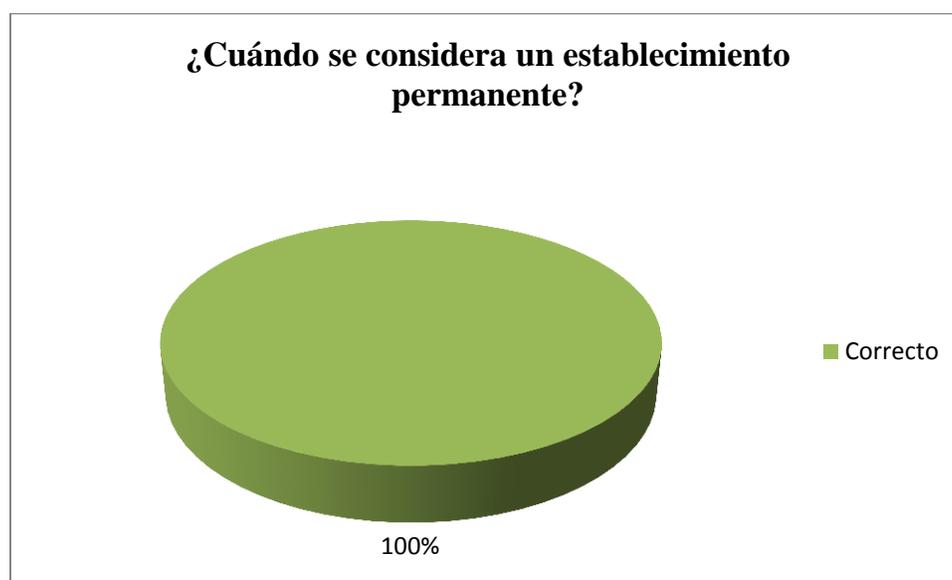


Gráfico 10: Conocimientos sobre establecimiento permanente

Fuente: Elaborado por el Autor

Dentro de esta pregunta se obtuvo 5 respuestas por parte de los encuestados, de estos el 100% respondió correctamente, es decir que los encargados de la tributación tienen conocimientos de conceptos básicos para identificar cual estado tiene derecho a gravar la renta que se obtiene en otro país.

Una vez analizado el cuestionario piloto se identifica que existe un 70% de encuestados que conocen de las leyes y reglamentos que se encuentran establecidos en la legislación del Ecuador, el porcentaje es elevado por lo que se puede suponer que estas empresas no tienen conocimientos sobre el uso y aplicación de precios de transferencia.

Para calcular el tamaño de la muestra se utilizará estos datos, p tiene una probabilidad de éxito de 0.70 y q la probabilidad de fracaso del 0.30.

Se procede a calcular con la fórmula anteriormente vista:

Cálculo:

$$n = \frac{2681 * 1.96^2 * 0.7 * 0.3}{0.08^2 * (2681 - 1) + 1.96^2 * 0.7 * 0.3}$$

$$n = \frac{2162.8592}{17.9587}$$

$$n = 120.43$$

El resultado indica que se debe realizar 120 encuestas que permitirá analizar el uso y aplicación de los precios de transferencia dentro de las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca.

Para ello se aplica un Cuestionario conformado de 40 preguntas, que nos ayuda a comprender mejor como se está utilizando los precios de transferencia dentro de las sociedades.

3.6. Cuestionario para Determinar el Uso y Aplicación de Precios de Transferencia

Empresa encuestada: _____

Nombre del encuestado: _____

Número telefónico: _____

1. ¿Tiene operaciones con partes relacionadas?
 - Si
 - No

2. Cuando comercializa con una parte relacionada de acuerdo a los siguientes rangos donde ubicaría la empresa en la que trabaja.
 - Pequeña (Ventas de 500.000,00 a 1'000.000.00)
 - Media (Ventas de 1'00.000,01 a 3'000.000.00)
 - Grande (Ventas de 3'000.000,01 a en adelante)

3. Su empresa dentro de un organigrama está considerada como:
 - Matriz
 - Filial
 - Subsidiaria

4. Como considera que está relacionado con las empresas que comercializa cuando:
 - Una persona natural o jurídica sea titular del 25% o más del capital social en otra empresa.
 - Las sociedades en las cuales los mismos socios, accionistas o sus cónyuges, o sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, en al menos el 25% del capital social.
 - Una persona natural o jurídica sea titular del 25% o más del capital social en dos o más sociedades.
 - Cuando una persona natural o sociedad realice el 50% o más de sus ventas o compra u otro tipo de operaciones.

5. La empresa realiza algún tipo de operaciones con su:
 - Matriz
 - Filial
 - Subsidiaria
 - Ninguna

6. Su empresa con partes relacionadas realiza operaciones de:
- Activo
 - Pasivo
 - Ingreso
 - Egreso
7. Si sus operaciones fueron de activos con partes relacionadas a que se debieron:
- Importación o adquisición de inventario para la producción.
 - Importación o adquisición de inventario para la distribución.
 - Importación o adquisición de activos fijos
 - Préstamos
 - Adquisición de Intangibles
 - Otros activos _____
8. Si sus operaciones fueron de pasivos con partes relacionadas a que se debieron:
- Préstamos o créditos
 - Otros pasivos _____
9. Si sus operaciones fueron de Ingresos con partes relacionadas a que se debieron:
- Exportación o venta de inventarios producidos
 - Exportación o venta de inventarios no producidos
 - Servicios administrativos
 - Venta de acciones
 - Otros ingresos _____
10. Si sus operaciones fueron de Egresos con partes relacionadas a que se debieron:
- Servicios de Maquila
 - Servicios Administrativos
 - Seguros
 - Arrendamientos
 - Regalías
 - Otros egresos _____
11. ¿Cada tipo de operación con partes relacionadas en el extranjero se encuentra registradas en la contabilidad?
- Si
 - No
 - No aplica

12. ¿Para informarse de sus obligaciones con el SRI respecto a los precios de transferencia ha acudido al ente mencionado para solicitar asesoramiento?
- Si
 No
13. ¿Conoce cuáles son las obligaciones tributarias que se debe presentar al SRI cuando se comercializa con partes relacionadas?
- Si
 No
14. Como evaluaría la legislación de precios de transferencia dentro del Ecuador
- Inservible
 Confusa
 Clara
 Útil
 Excelente
15. ¿Dentro de su empresa quien elabora el anexo y el informe integral de precios de transferencia?
- Área financiera
 Consultores externos
 Ninguna
16. ¿Ha presentado el anexo y/o el informe integral de precios de transferencia? (Si su respuesta es no pasar a la pregunta 31)
- Si
 No
17. Según la respuesta anterior hasta la fecha ¿cuántas veces ha presentado el anexo y/o el informe integral de precios de transferencia?
- De 1 a 3 veces.
 De 4 a 6 veces.
 De 7 a 9 veces.
 Más de 9 veces.
18. ¿Al realizar el informe de precios de transferencia aplica los criterios de comparabilidad?
- Si
 No.

19. ¿Para encontrar comparables en el mercado las características de los bienes o servicios resultan relevantes?
- Si
 No
20. ¿La primera declaración del anexo y/o el informe de precios de transferencia fue de manera?
- Presuntiva.
 Conocía de la obligación.
21. ¿Conoce cuantos métodos de determinación de precios de transferencia existen?
- 3
 4
 5
 6
 Ninguno
22. ¿Su empresa tiene un departamento especializado en precios de transferencia?
- Si
 No
23. Las declaraciones han sido presentadas:
- Completas
 Incompletas
24. En base a la respuesta anterior sus declaraciones tuvieron errores:
- Si
 No
25. Al realizar el informe de precios de transferencia dentro de la empresa cuentan con información general disponible para ser analizada.
- Si
 No
26. Al momento de realizar el análisis de mercado consideró puntos como el crecimiento de la industria y la economía del país.
- Si
 No
27. El análisis económico describe las razones porque fue escogido el método que aplica por encima de los demás métodos.
- Si
 No

28. ¿Utiliza algún método de determinación de precios de transferencia?
- Si
 - No
29. ¿Qué método de determinación aplica?
-
30. Con el método de determinación de precios de transferencia que usted aplica que margen utiliza:
- Margen Bruto
 - Margen Operativo
 - Ninguno
31. Los precios de transferencia han sido estudiados:
- Hasta ahora no se ha analizado el tema.
 - Se ha analizado levemente.
 - Se ha analizado a profundidad.
32. ¿Cuándo realiza operaciones en el exterior que principio se guía para realizar las declaraciones?
- Principio de fuente.
 - Principio de renta mundial.
 - Ninguno.
33. Si su empresa forma parte de un grupo multinacional, ¿tiene establecidas políticas de precios de transferencia para las operaciones que se realiza en el grupo?
- Si
 - No
34. ¿Tiene establecido un organigrama y un manual de funciones dentro de la empresa?
- Si
 - No
35. ¿Considera que los precios de mercado se encuentran dentro del rango de plena competencia?
- Si
 - No
36. ¿Considera que la actividad comercial que realiza la empresa es única en el mercado?
- Si
 - No

37. Si la empresa realiza transacciones con partes relacionadas en el exterior menciones el país con el que mantiene mayor comercio.

38. Cuando realiza transacciones en el exterior se asegura de tener datos para identificar a la empresa con la que comercializa.

Si

No

39. ¿Para establecer sus precios de venta se guían en el principio de plena competencia?

Si

No

40. ¿Considera relevante saber cuándo se debe presentar el informe integral y cuándo el anexo OPR?

Si

No

CAPÍTULO IV

4. Los precios de transferencia como instrumento de análisis dentro del área financiera en las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca

Los precios de transferencia tienen gran incidencia dentro del área financiera porque abarca la unión de varios departamentos con diversas funciones, donde los precios de transferencia podrán ser utilizados no solo como una obligación tributaria sino como un instrumentos que apoye a las empresas que tienen operaciones con partes relacionadas a mantenerse dentro del rango de plena competencia que se encuentra fijado por el mercado.

4.1. Incidencia de los precios de transferencia en la toma de decisiones

Las empresas con el trascurso del tiempo van experimentando cambios en la estructura y organización, con el fin de mejorar la toma de decisiones, estas se han subdividido para realizar una actividad definida de forma independiente.

Este tipo de empresas conforman grupos corporativos que están integrados por los mismos socios o accionistas. Las tareas que cada empresa realiza es con el fin de colaborar entre si, por lo general las empresas que se van creando realizan funciones complementarias a la empresa principal que se podría denominar matriz. Las operaciones de estas empresas aunque fueron inicialmente creadas para realizar tareas con partes relacionadas su mercado está abierto a terceros, entonces los precios a los que se comercializa van a variar ya que existe una preferencia si se trata de empresas del mismo grupo.

Dado el número de operaciones que realizan, los administradores tienen que tener en cuenta los denominados precios de transferencia; tanto si, comercializan de manera local o con el exterior porque de eso dependerá los beneficios que generé cada una de las empresas, porque mientras para una es considerado ingreso para la otra será un costo o gasto, generando una utilidad que los administradores utilizarán para medir márgenes de rentabilidad tratando de que estos sean lo más reales posibles.

En base al estudio realizado a las 79 empresas relacionadas se analizó que el 40.5% de empresas relacionadas se consideran pequeñas porque se ubican en un rango de 500.000,00 a 1'000.000,00 de dólares en operaciones con partes relacionadas, este grupo representa a

empresas que contribuyen con actividades complementarias a la Compañías poseedora del patrimonio más representativo dentro del grupo y el 20,3% se consideran a sí misma como grandes dado el monto en dólares que supera los 3`000.000,00 como se muestra en el gráfico 11.

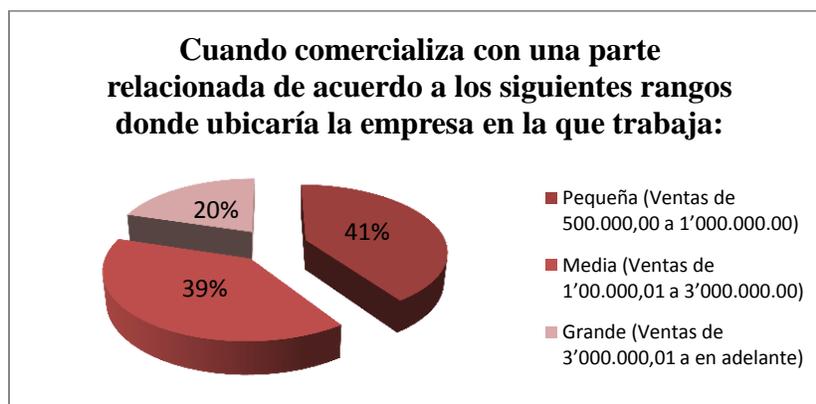


Gráfico 11: Tamaño de las empresas relacionadas

Fuente: Elaborado por el Autor

Los gerentes financieros de estas empresas se encargan de monitorear los estados de resultados para conocer la actual situación financiera con el fin de tomar decisiones cuando se origina un riesgo que amenaza la estabilidad económica mes a mes, al momento de establecer un porcentaje de utilidad sobre el costo tendrán que considerar los ajustes de precios de transferencia porque al final del ejercicio económico contarán con un porcentaje menor al esperado en el año, no obstante; es recomendable que dentro de las empresas exista un equipo con conocimientos sobre precios de transferencia para lograr mantenerse dentro del rango de plena competencia, dado que el 100% como se observa en el gráfico 12 de las empresa manifestaron no tener dentro de su organigrama un departamento especializado en este tema para evitar realizar ajuste que influirán de forma negativa en el resultado.



Gráfico 12: Departamento especializado en precios de transferencia

Fuente: Elaborado por el Autor

Debido al desconocimiento y la falta de preparación en precios de transferencia las empresas se ven obligadas a contratar en su mayoría a consultores externos generando un gasto adicional, dado que el 48.1% de empresas relacionadas hasta la fecha no han analizado el tema, el 41.8% lo han estudiado levemente y tan solo el 10.1% opinan que se ha analizado a profundidad, esto conlleva a que las empresas no consigan cumplir sus objetivos optimizando los recursos económicos, humanos y materiales a través de realizar sus actividades con eficiencia como se ver en el gráfico 13.

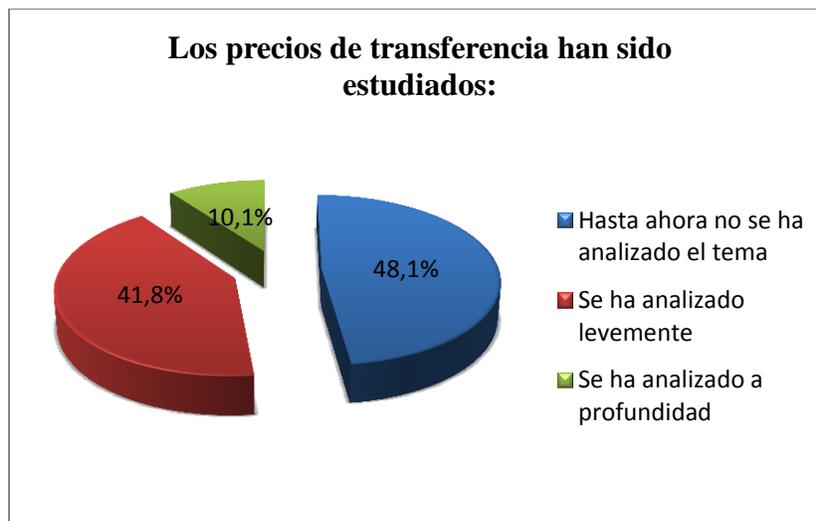


Gráfico 13: Evaluación a la legislación referente a precios de transferencia

Fuente: Elaborado por el Autor

4.2. Incidencia de los precios de transferencia en la contabilidad

La contabilidad es usada para la toma de decisiones en las empresas ya que nos proporciona información real, en ella se encuentran registros de cada transacción que se realiza con partes relacionadas o con terceros.

Por ello es muy importante tener un sistema donde exista organización y coherencia en el registro de las transacciones para facilitar el llenado de los diversos formularios y anexos que exige el Servicio de Rentas Internas, con el fin de optimizar recursos económicos y humanos.

Un aspecto importante dentro de la contabilidad es crear dentro del plan de cuentas, subcuentas específicas que servirán para diferenciar operaciones cotidianas de operaciones vinculadas, el gráfico 14 se ilustra el número de empresas relacionadas representan el 80.6% y es recomendable manejarlo de esta manera.

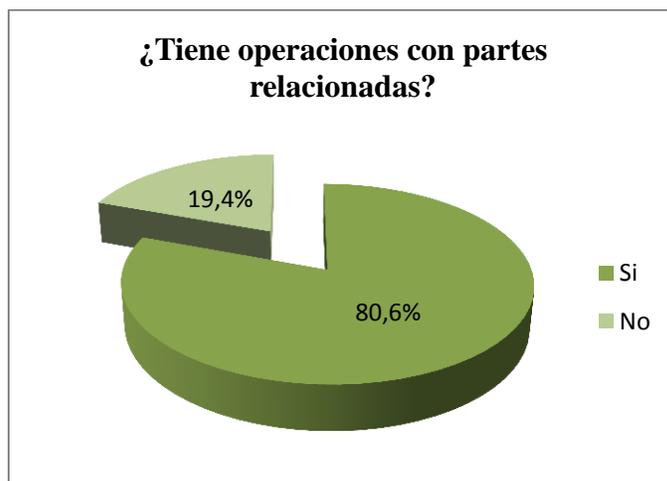


Gráfico 14: Operaciones con partes Relacionadas

Fuente: Elaborado por el Autor

Existe un flujo dinero con el extranjero por parte de empresas importadoras y exportadores dado que gran parte de su actividad se realiza con otros países, estas empresa representan el 52.5%, mostrado en el gráfico 15; de los encuestados, por lo que se consideró importante conocer si sus transacciones fueron registradas en de la contabilidad y se estableció que

todas las empresas se aseguran de tener un registro dentro de sus sistemas contables, además de esto afirmar tener los datos necesarios para poder identificar a la empresa con la que se comercializa, esto lo hacen para poder realizar el llenado del anexo OPR correctamente.



Gráfico 15: Operaciones en el extranjero registradas contablemente

Fuente: Elaborado por el Autor

4.3. Incidencia de los precios de transferencia en la tributación

Los precios de transferencia en la tributación es de gran influencia ya que estos se rigen por normas para su aplicación, lo primero que debemos tomar en consideración es que dentro de la constitución del Ecuador existe un orden jerárquico de la aplicación de las normas de la siguiente formas: “La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.” (Constituyente, 2008, p. 149). Artículo 425.

Pirámide de Kelsen



Figura 17: Pirámide de Kelsen, (Constituyente, 2008)

Dado que los tratados y convenios internacionales se encuentran en el segundo lugar existe la obligatoriedad de su plena aplicación, independiente de los cambios en la legislación nacional.

Estos convenios establecen claramente conceptos de residencia, domicilio y establecimiento permanente que deberán ser aplicados para la determinación de la base imponible de la renta.

Existe también una tabla de retenciones del impuesto a la renta, donde se establece los porcentajes de imposición para extranjeros, básicamente indica que la retención se deberá realizar cuando no existe un convenio previamente establecido del 25% y con convenio de doble tributación el porcentaje que se establece dentro del convenio.

El Ecuador para evitar la doble tributación establece que si un contribuyente recibe ingresos provenientes del exterior que hayan sido gradados en otro estado y en los cuales tengan establecidos convenios para evitar la doble tributación deberá ser declarada dicha renta como renta exenta y no será considerada para el cálculo de la base imponible, salvo los casos de ingresos del extranjero obtenidos en paraísos fiscales o en régimen preferentes, donde sus rentas si formará parte de la base imponible de la renta para el cálculo del pago de este impuesto.

Las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca además de la obligación de presentar el anexo de operaciones con partes relacionadas y el informe integral de precios de transferencia en los casos donde lo amerite deberán utilizar esa información para el llenado del formulario 101 en los siguientes casilleros:

Formulario 101.- Declaración del impuesto a la renta y presentación de balances formularios único sociedades y establecimientos permanentes.

En el formulario 101 se deberá llenar con la misma información declarada en el talón resumen del anexo de operaciones con partes relacionadas, separando por tipo de operaciones (activo, pasivo, ingreso, egreso), la ubicación de las partes relacionadas locales y extranjeras; el tipo de régimen impositivo al cual se rige las partes relacionadas en el exterior como se muestra en la figura 8, es decir:

- Del casillero 003 al 006 serán las operaciones con partes relacionadas locales;
- Del casillero 007 al 010 con partes relacionadas en paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes;
- Del casillero 011 al 014 con partes relacionadas en otros regímenes del exterior.
- En el casillero 015 se obtendrá la suma de los casilleros 003 al 014.

- En el casillero 017 se deberá identificar si el sujeto pasivo se encuentra exento de la aplicación del régimen de precios de transferencia guiándose en el numeral 5 del artículo no numerado posterior al artículo 15 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para identificar los países que son considerados como paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes se deberán guiar en la resolución NAC-DGER2008-0182 anteriormente descrita en el capítulo 1 de esta tesis.

OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS LOCALES Y/O DEL EXTERIOR									
Con partes relacionadas locales			Con partes relacionadas en paraísos fiscales y regímenes fiscales preferentes				Con partes relacionadas en otros regímenes del exterior		
Operaciones de activo	003	0.00	Operaciones de activo	007	0.00	Operaciones de activo	011	0.00	
Operaciones de pasivo	004	0.00	Operaciones de pasivo	008	0.00	Operaciones de pasivo	012	0.00	
Operaciones de ingreso	005	0.00	Operaciones de ingreso	009	0.00	Operaciones de ingreso	013	0.00	
Operaciones de egreso	006	0.00	Operaciones de egreso	010	0.00	Operaciones de egreso	014	0.00	
TOTAL OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS								015	0.00
¿SUJETO PASIVO EXENTO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA?								017	<input type="text"/>
									SI
									NO

Figura 18: Formulario 101 - Operaciones con partes relacionadas locales y/o del exterior

Dentro de los casilleros que representan el balance general de la empresa se pide información con partes relacionadas:

Activos Corrientes

En los casilleros 314 y 315 cuentas y documentos por cobrar clientes entre partes relacionados locales y del exterior, deberá ir la información sobre los “saldos de valores por cobrar a personas naturales o sociedades relacionadas al 31 de diciembre del período declarado” (Instructivo Formulario 101, p. 3).

Cuentas y documentos por cobrar clientes corrientes		
Relacionados /Locales	314	0.00
Relacionados /Del exterior	315	0.00

Figura 19: Formulario 101 – Activo Corriente, cuentas y documentos por cobrar

En los casilleros 318 al 319 otras cuentas y documentos por cobrar corrientes relacionados locales y del exterior “aquellos que no corresponden al giro ordinario del negocio” (Instructivo Formulario 101, p. 3).

Otras cuentas y documentos por cobrar corrientes		
Relacionados / Locales	318	0.00
Relacionados / Del exterior	319	0.00

Figura 20: Formulario 101 – Activo Corriente, otras cuentas y documentos por cobrar

Estas cuentas se encuentran dentro del grupo activos corrientes porque son obligaciones menores a un año.

Activos no corrientes

En el grupo de activos financieros no corrientes en el casillero 381 en inversiones no corrientes es decir inversiones en subsidiarias y asociadas mayores a un año se deberá llenar con el saldo al 31 de diciembre del período declarado.

ACTIVOS FINANCIEROS NO CORRIENTES		
Inversiones no corrientes		
En subsidiarias y asociadas	381	0.00

Figura 21: Formulario 101 – Activo no corriente, inversiones no corrientes

Dentro del mismo grupo se encuentras las cuentas y documentos por cobrar a clientes no corrientes en los casilleros 384 y 385 deberá el saldo al 31 de diciembre de las cuentas y documentos por cobrar con partes relacionadas.

Cuentas y documentos por cobrar clientes no corrientes		
Relacionados / Locales	384	0.00
Relacionados / Del exterior	385	0.00

Figura 22: Formulario 101 – Activo no corriente, cuentas y documentos por cobrar

También se encuentran otras cuentas y documentos por cobrar no corrientes que se diferencia con el grupo anterior por corresponder a saldos pendientes de cobro a partes relacionadas por compra de bienes o servicios que no pertenecen a la actividad habitual de la empresa, estos saldos deberán ser llenados en los casilleros 388 y 389 relacionados locales y del exterior.

Otras cuentas y documentos por cobrar no corrientes		
Relacionados / Locales	388	0.00
Relacionados / Del exterior	389	0.00

Figura 23: Formulario 101 – Activo no corriente, otras cuentas y documentos por cobrar

Estas cuentas se encuentran dentro del grupo no corriente porque son obligaciones con plazos mayores a un año para su vencimiento.

Pasivos corrientes

Dentro del balances también se encuentran casilleros que conforman el grupo de los pasivos en estos se debe identificar cuáles son con partes relacionadas y dentro de los casilleros 411 y 412 cuentas y documentos por pagar proveedores corrientes relacionados locales y del exterior deberá ir los saldos por pagar a personas naturales o sociedades relacionadas al 31 de diciembre del período declarado.

PASIVOS CORRIENTES		
Cuentas y documentos por pagar proveedores corrientes		
Relacionados / Locales	411	0.00
Relacionados / Del exterior	412	0.00

Figura 24: Pasivos corrientes, cuentas y documentos por pagar

En los casilleros 419 y 420 otras cuentas y documentos por pagar corrientes relacionados locales y del exterior se trasladan los saldos de las cuentas y documentos que no corresponden al giro ordinario del negocio.

Otras cuentas y documentos por pagar corrientes		
Relacionados / Locales	419	0.00
Relacionados / Del exterior	420	0.00

Figura 25: Pasivos corrientes, otras cuentas y documentos por pagar

Estas cuentas se encuentran dentro del grupo pasivos corrientes porque son obligaciones menores a un año.

Pasivos no corrientes

Los pasivos no corriente en las cuentas y documentos por pagar proveedores no corrientes con partes relacionadas locales y del exterior en los casilleros 441 y 442 se deberá llenar con los saldo al 31 de diciembre del período declarado.

PASIVOS NO CORRIENTES		
Cuentas y documentos por pagar proveedores no corrientes		
Relacionados / Locales	441	0.00
Relacionados / Del exterior	442	0.00

Figura 26: Pasivos no corrientes, cuentas y documentos por pagar

Mientras que en los casilleros 449 y 450 representa los saldos de las otras cuentas y documentos por pagar no corrientes a partes relaciones locales y del exterior se diferencian de las anteriores por no pertenecer al giro normal del negocio.

Otras cuentas y documentos por pagar no corrientes		
Relacionados / Locales	449	0.00
Relacionados / Del exterior	450	0.00

Figura 27: Pasivos no corrientes, otras cuentas y documentos por pagar

Estas cuentas se encuentran dentro del grupo no corriente porque son obligaciones con plazos mayores a un año.

Otra parte fundamental de este formulario es la que representa a las cuentas del estado de pérdidas y ganancias donde también existen campos específicos cuando se realiza operaciones con partes relacionadas.

Costos y Gastos

Dentro del detalle de gastos se encuentra los intereses pagados a terceros, con estos hace referencia a los intereses que se paguen a personas naturales o sociedades fuera del sistema financiero, debiendo ser una parte relacionada local o del exterior en los casilleros 7361 y 7371 si se trata de un costo, si es considerado como gastos en los casilleros 7362 y 7372 o si represente un valor no deducible en los casilleros 7363 y 7373.

Intereses pagados a terceros						
Relacionados /Local	7361	0.00	7362	0.00	7363	0.00
Relacionados /Del exterior	7371	0.00	7372	0.00	7373	0.00

Figura 28: Costos y Gastos: Intereses pagados a terceros

En el estado de resultados también tendremos la cuenta pérdida en venta de activos/relacionadas en la cual se deberá llenar los casillero 7403 que es la columna del valor no deducible, dado que la ley de régimen tributario interno en su artículo 11 establece que “No se aceptará la deducción de pérdidas por enajenación de activos fijos o corrientes cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad”

Pérdida en venta de activos /Relacionadas	7401	0.00	7402	0.00	7403	0.00
---	------	------	------	------	------	------

Figura 29: Pérdida en venta de activos/Relacionadas

Dentro de la conciliación tributaria existen dos casilleros el 097 y 814 denominados (+) Ajuste por precios de transferencia, deberán ser llenados con la información del ajuste establecido por cualquier método de determinación de precios de transferencia utilizado por la empresa.

El casillero 097 servirá como informativo y ayudará a determinar la base del cálculo de participación a los trabajadores casillero 098, este casillero se calcula de la siguiente manera:

En caso de Utilidad:

Utilidad del Ejercicio	801	2.000,00
Pérdida del Ejercicio	802	-
Cálculo de base participación trabajadores:		
(+) Ajuste de Precios de transferencia	097	1.000,00
Base de Cálculo de participación a trabajadores	098	3.000,00
(-) Participación a Trabajadores	803	450,00

En caso de Pérdida:

Utilidad del Ejercicio	801	-
Pérdida del Ejercicio	802	500,00
Cálculo de base participación trabajadores:		
(+) Ajuste de Precios de transferencia	097	1.000,00
Base de Cálculo de participación a trabajadores	098	500,00
(-) Participación a Trabajadores	803	75,00

Luego de obtener la base del cálculo de la participación de los trabajadores se obtiene el 15% de este que servirá como deducible para la base impositiva de la renta colocándolo en el casillero 803.

De la misma forma en el campo 814 deberá llenarse con la información del ajuste determinado, esta información servirá para determinar el casillero 819 Utilidad Gravable como se muestra en el siguiente ejemplo:

En caso de utilidad:

Utilidad del Ejercicio	801	2.000,00
Pérdida del Ejercicio	802	-
Cálculo de base participación trabajadores:		
(+) Ajuste de Precios de transferencia	097	1.000,00
Base de Cálculo de participación a trabajadores	098	3.000,00
(-) Participación a Trabajadores	803	450,00
(-) Dividendos Exentos	804	-
(-) Otras rentas exentas	805	-
(-) Otras rentas exentas derivadas del COPCI	806	-
(+) Gastos no deducibles locales	807	-
(+) Gastos no deducibles del exterior	808	-
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos	809	-
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos	810	-
(-) Amortización pérdidas tributarias años anteriores	811	-
(-) Deduciones por leyes especiales	812	-
(-) Deduciones especiales derivadas del COPCI	813	-
(+) Ajustes por precios de transferencia	814	1.000,00
(-) Dedución por incremento neto de empleados	815	
(-) Dedución por pago a trabajadores con discapacidad	816	
(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta único	817	
(+) Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta único	818	
Utilidad Gravable	819	2.550,00
Pérdida sujeta a amortización en períodos siguientes	829	-

En caso de pérdida:

Utilidad del Ejercicio	801	-
Pérdida del Ejercicio	802	500,00
Cálculo de base participación trabajadores:		
(+) Ajuste de Precios de transferencia	097	1.000,00
Base de Cálculo de participación a trabajadores	098	500,00
(-) Participación a Trabajadores	803	75,00
(-) Dividendos Exentos	804	-
(-) Otras rentas exentas	805	-
(-) Otras rentas exentas derivadas del COPCI	806	-
(+) Gastos no deducibles locales	807	-
(+) Gastos no deducibles del exterior	808	-
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos	809	-
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos	810	-
(-) Amortización pérdidas tributarias años anteriores	811	-
(-) Deducciones por leyes especiales	812	-
(-) Deducciones especiales derivadas del COPCI	813	-
(+) Ajustes por precios de transferencia	814	1.000,00
(-) Deducción por incremento neto de empleados	815	
(-) Deducción por pago a trabajadores con discapacidad	816	
(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta único	817	
(+) Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta único	818	
Utilidad Gravable	819	425,00
Pérdida sujeta a amortización en períodos siguientes	829	-

Al realizar el cuestionario se determinó que cuando se establecen los criterios de relaciones en la ciudad de Cuenca las empresas no están relacionadas solo por un aspecto sino que existe más de uno tipo de relación, En el gráfico 16 se muestra que el porcentaje mayor le corresponde con el 35.6% a la relación que existe cuando las sociedades en las cuales los mismos socios, accionistas o sus cónyuges, o sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, participen directa o indirectamente en al menos el 25% del capital social, el último lugar con el 11.4% es la relación que existe porque una sociedad o persona natural sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital en distintas sociedades, dado estos resultados conocemos que la mayor parte de empresas que se encuentran relacionadas es por pertenecer a un núcleo familiar, por otro lado; el menor porcentaje de relación se da en empresas que fueron creadas por un mismo socio para realizar actividades complementarias a la empresa principal.

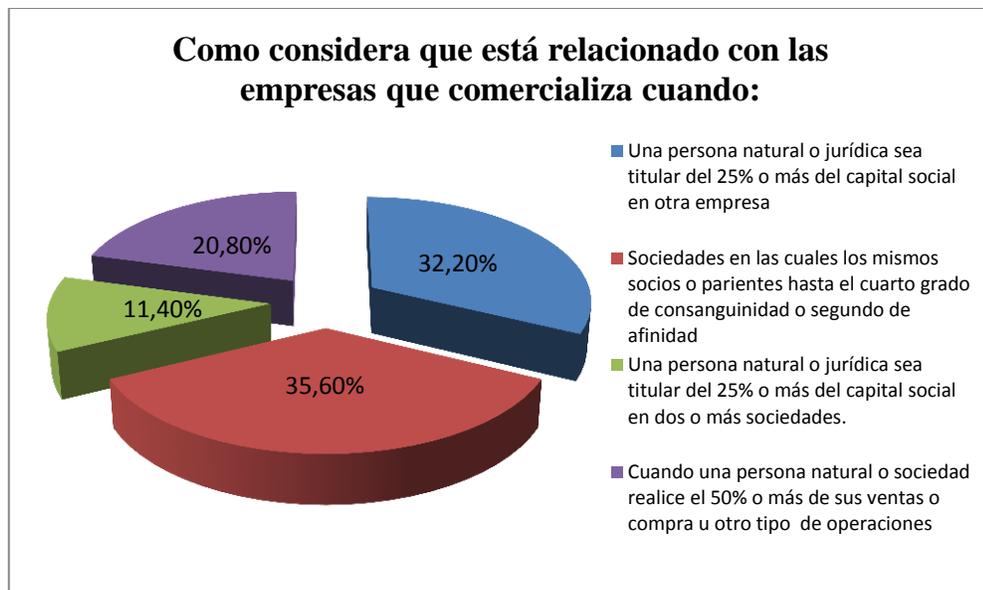


Gráfico 16: Clases de relación entre empresas relacionadas

Fuente: Elaborado por el Autor

Las empresas manifestaron que la legislación de precios de transferencia en el Ecuador les resulta confusa, porque piensan que no existe suficiente información disponible para ser estudiada a profundidad para que resulte comprensible lo que dictan las leyes, además de la falta de conocimiento sobre el tema, en virtud de que años atrás no era considerado relevante en su estudio por la poca actividad en el extranjero, por este motivo se ven obligados a contratar personal especializado para que se encargan de la elaboración del anexo y el informe integral de precios de transferencia, las empresas relacionadas que se encuentra en los rangos para presentar dichos reportes y contratan accesoria representan el 30.3% , el 10.5% elabora el área financiera de la empresa, el 59.2% no cumple con los requisitos para presentar los mencionados reportes como se muestra en la tabla 11.

		¿Ha presentado el anexo y/o el informe integral de precios de transferencia?		Total
		Si	No	
¿Dentro de su empresa quién elabora el anexo y el informe integral de precios de transferencia?	Área Financiera	10,5%		10,5%
	Consultores Externos	30,3%		30,3%
	Ninguno		59,2%	59,2%
Total		40,8%	59,2%	100,0%

Tabla 11: Relación de las empresas que han presentado el anexo y el informe integral con quién es el encargado de la elaboración.

Fuente: Elaborado por el Autor

La OCDE hizo público su estudio en el año de 1995, una década después se crea la legislación de precios de transferencia en el Ecuador, para ello se basaron en las directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias aún sin ser miembros de esta organización y en los tratados celebrados por Ecuador, desde entonces las empresas cumplen con esta obligación. En tabla 12 se puede visualizar que el 3.3% realizó de manera presuntiva y 96.7% conocía de la obligación, estas empresas hasta la actualidad han presentado con un 33.3% de 1 a 3 veces, el mayor porcentaje es en el rango de 4 a 6 veces del 40%, el

26.7% del rango de 7 a 9 veces y más de nueve veces ninguna empresa contesto haberlo realizado. De las empresas analizadas ninguna de ellas lo hace desde el año que se implementó las leyes, esto se debe a dos razones, la primera es porque en ese entonces no superaban la base impositiva y la segunda porque existía desconocimiento.

		¿La primera declaración del anexo y/o el informe de precios de transferencia fueron de manera?		Total
		Presuntiva	Conocía de la Obligación	
Según la respuesta anterior hasta la fecha ¿cuántas veces ha presentado el anexo y/o el informe integral de precios de transferencia?	De 1 a 3 veces	3,3%	30,0%	33,3%
	De 4 a 6 veces		40,0%	40,0%
	De 7 a 9 veces		26,7%	26,7%
Total		3,3%	96,7%	100,0%

Tabla 12: Relación de las veces que se han presentado el anexo y/o informe con motivo de presentación anexo e informe

Figura 29: Costos y Gastos: Intereses pagados a terceros

El informe del precios de transferencia es fundamental que sea elaborado correctamente, de lo contrario esto conlleva a errores en el momento de la selección de comparables adecuados, entonces se terminará realizando ajustes por no encontrarse dentro de los márgenes establecidos por el mercado al cual no se pertenece, en base a lo expuesto se consideró conveniente analizar ciertos aspectos con el fin de conocer cuáles son los criterios más utilizados por las empresas al momento de realizar el análisis de comparabilidad, se obtuvo los siguientes resultados:

- El 96.7% respondió que si aplican criterios de comparabilidad para elaborar el informe de precios de transferencia pero en realidad no es así porque el 30% no considera relevante las características que poseen los bienes y servicios que es uno los puntos principales de la comparabilidad como se muestra en la tabla 13.

		¿Para encontrar comparables en el mercado las características de los bienes o servicios resultan relevantes?		Total
		Si	No	
¿Al realizar el informe de precios de transferencia aplica los criterios de comparabilidad?	Si	66,7%	30,0%	96,7%
	No	3,3%		3,3%
Total		70,0%	30,0%	100,0%

Tabla 13: Relación criterios de comparabilidad con características de bienes o servicios

Figura 30: Costos y Gastos: Intereses pagados a terceros

- Con el 12.5% de los encuestados conocen 3 y 4 métodos, 18.8% están al tanto de 5 métodos y 6 métodos conoce el 40.6%, con esto se puede deducir que existe un desconocimiento a la hora de elegir el método más adecuado porque no se conoce los ventajas y desventajas que nos brindan cada uno de los diferentes métodos como muestra el gráfico 17.

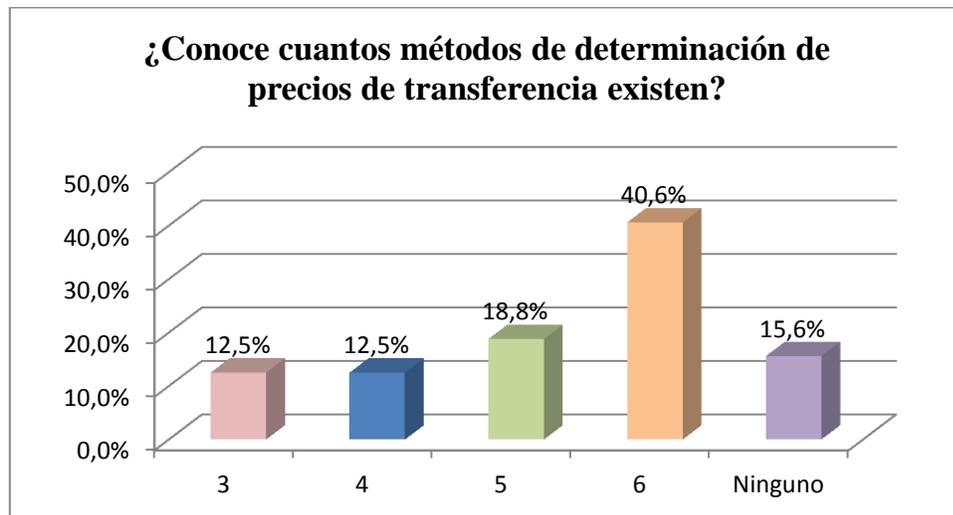


Gráfico 17: Métodos de determinación de precios de transferencia

Figura 31: Costos y Gastos: Intereses pagados a terceros

- Dentro de las análisis de comparabilidad las empresas que requieren de información general para analizar sus comprables y a la vez consideran puntos primordiales como son el crecimiento de las diversas industrias y la economía del país representa el 70.4%, con el 14.8% sabemos que si se considera el crecimiento de la industrias pero no cuentan con información general para aplicar el principio de comparabilidad, el 7.4% cuentan con información disponible pero no consideran el crecimiento de la industria y la economía del país, con el mismo porcentaje no cuentan con información general ni consideran el crecimiento de la industria ni la economía del país, con esta información proporcionada sabemos lo difícil que es para las empresas cumplir con todos los puntos que exige el Servicio de Rentas internas, en tabla 14 se puede visualizar con mayor facilidad.

		Al momento de realizar el análisis de mercado consideró puntos como el crecimiento de la industria y la economía del país.		Total
		Si	No	
Al realizar el informe de precios de transferencia dentro de la empresa cuentan con información general disponible para ser analizada.	Si	70,4%	7,4%	77,8%
	No	14,8%	7,4%	22,2%
Total		85,2%	14,8%	100,0%

Tabla 14: Relación información general disponible con el crecimiento de la industria y la economía del país

Fuente: Elaborado por el Autor

- Por otra parte en el reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno en su art. 86 Prelación de Métodos, dentro de su contenido manifiesta la utilización de los métodos de terminación de precios de transferencia se dará de acuerdo a un orden preestablecido en el art. 85 del reglamento antes mencionado, partiendo inicialmente de la utilización de los métodos tradicionales: método del precio comparable no controlado, método de precio de reventa y por último el método costo adicionado, si la aplicación de estos métodos no es adecuada se deberá pasar a la selección de uno de los método no tradicionales comenzando

por: el método de distribución de utilidades, continuando con el método residual de distribución de utilidades y por último el método de márgenes transaccionales de la utilidad operacional, por esta circunstancia se debe establecer dentro del informe integral de precios de transferencia cuales son las razones de la elección del método aplicado, dentro del análisis realizado se obtuvo como resultado al 88% de empresas relacionadas que presentan esta obligación si presentan de esta manera, mientras que 12% no incluyen este tipo de información como se muestra en el gráfico 18.

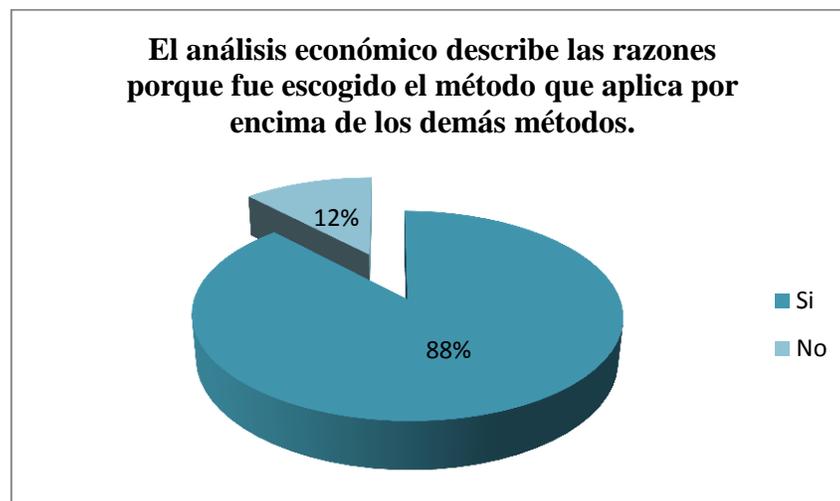


Gráfico 18: Análisis de la prelación de los métodos de precios de transferencia

Fuente: Elaborado por el Autor

- También se consiguió de los resultados de las encuestas realizadas mostrado en la tabla 15 que de las empresas que utilizan métodos de determinación de precios de transferencia en su mayoría utiliza el margen bruto con el 58.3%, el margen operativo lo utiliza el 16.7% y con 25% no utiliza ningún margen, estos resultados indican que las empresas relacionadas utilizan principalmente los métodos tradicionales sobre los no tradicionales.

		¿Utiliza algún método de determinación de precios de transferencia?		Total
		Si	No	
Con el método de determinación de precios de transferencia que usted aplica que margen utiliza:	Margen Bruto	58,3%		58,3%
	Margen Operativo	16,7%	16,7%	33,3%
	Ninguno	8,3%		8,3%
Total		83,3%	16,7%	100,0%

Tabla 15: Relación utiliza métodos de determinación de precios de transferencia con margen utilizado

Fuente: Elaborado por el Autor

- Por último, no se pudo establecer cuál es el método más utilizado para la determinación de precios de transferencia debido a que en la mayoría de empresas contratan consultores externo, en consecuencia los encuestados no conocen cual es el método utilizado en sus empresas.

Basándose en la información proporcionada por los encuestados podemos decir que el 100% presento completas las declaraciones efectuadas pero hubo un pequeño grupo del 19.4% de empresas a pesar de recaudar toda la información solicitada se presentó con algunos errores como se observa en la tabla 16.

		En base a la respuesta anterior sus declaraciones tuvieron errores:		Total
		Si	No	
Las declaraciones que se han sido presentadas:	Completa	19,4%	80,6%	100,0%
Total		19,4%	80,6%	100,0%

Tabla 16: Relación declaraciones presentadas con errores

Fuente: Elaborado por el Autor

Finalmente se obtuvo como consecuencia de realiza comercio con el exterior que existen diversas formas para establecer a que país le corresponde recaudar tributos, se consultó los principios más utilizados por las empresas encuestadas y se obtuvo que el 39.1% aplica el principio de fuente es decir donde tiene su jurisdicción fiscal en el gráfico 19 se presenta detalladamente.



Gráfico 19: Principio utilizado al realizar declaraciones

Fuente: Elaborado por el Autor

4.4. Incidencia de los precios de transferencia en el poder de negociación con los proveedores.

Existen varios escenarios en donde se puede visualizar el poder de negociación que existe con los proveedores dado que los precios de transferencia influyen de la siguiente manera:

- En el primer escenario tenemos empresas relacionadas en donde la administración tiene como política comprar a empresas del mismo grupo, aunque existen en el mercado diferentes tipos de empresas que ofertan el mismo bien y/o servicio a un menor precio, la administración da prioridad a las empresas relacionadas con el fin de que el dinero no fluctué fuera del grupo, donde el precio no resulta ser relevante al momento de elegir un proveedor y sin considerar que los márgenes de rentabilidad al comprar a proveedores independientes serán mayores.

- Un segundo escenario que se puede analizar es cuando empresas pertenecientes a un grupo corporativo se manejan con independencia en la administración y al momento de elegir un proveedor se tome en cuenta aspectos como la calidad y el precio del producto o servicio que los proveedores oferten y de esta manera poder desistir de la compra si no se obtiene los beneficios esperados de la empresa relacionada y que un proveedor independiente si pueda brindar.
- Un tercer escenario a analizar se da cuando no existe una relación vinculatoria de afinidad, consanguinidad, ni de administración, sino por el porcentaje de compras realizadas a un proveedor principal.

En el mercado se encontró con diferentes tipos de competencia, si la empresa adquiere bienes y/o servicios a empresas monopólicas o que conforman oligopolios, no se tiene ningún poder para negociar los términos de la transferencia dado que esas empresas tiene el poder absoluto para imponer las condiciones de venta.

Para enfocarnos en la situación actual de la ciudad de Cuenca con respecto a los proveedores se analizará en primer lugar el tipo de operación que cada empresa realizaba con partes relacionadas y se logró comprobar que las empresas encuestadas realizan más de un tipo de operación, en el gráfico 20 se observa los tipos que operaciones, para el análisis del poder de negociación que se tiene con los proveedores de las empresas relacionados realizan operaciones de activos, pasivos y egresos, siendo la más representativa con el 33.0% los activos, y dentro de este grupo se destacan las negociaciones de inventario por importación o adquisición destinado a la distribución (34,2%) e inventario para la producción (27,8%) mostrados en el gráfico 21, de tal manera que la única negociación posible vendría a ser el plazo que se concede para cancelar las deuda ya que por estar relacionadas el precios está a cargo de los administradores.

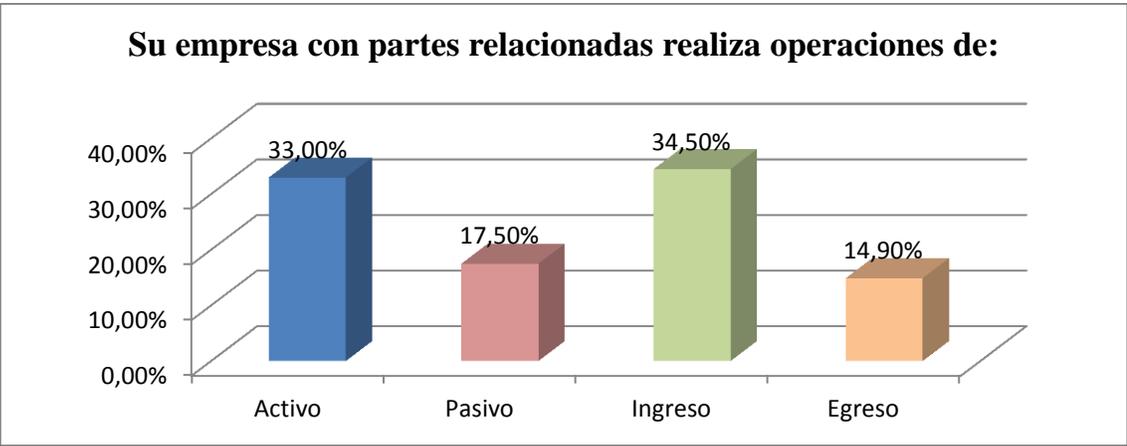


Gráfico 20: Tipo de Operaciones

Fuente: Elaborado por el Autor

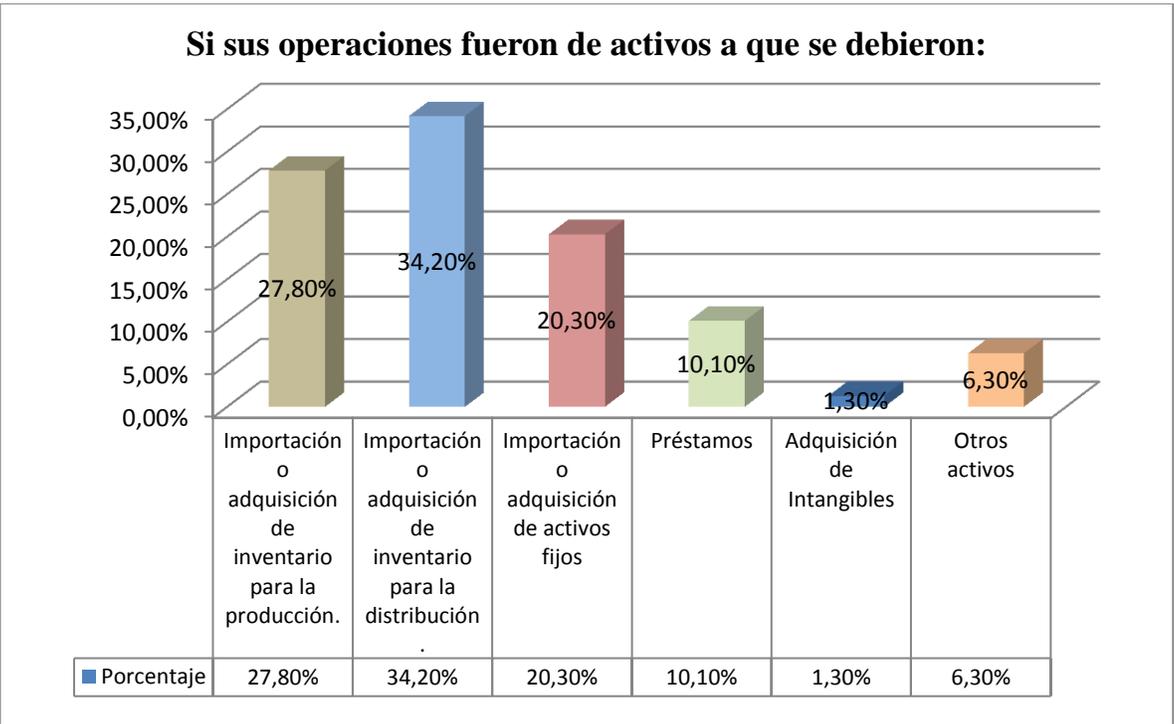


Gráfico 21: Operaciones de Activo

Fuente: Elaborado por el Autor

En el gráfico 22 se observan las operaciones de pasivo siendo estas otros pasivos del 17.9% considerado como cuentas por pagar, mientras que con el 82.1% a obligaciones pendientes de pago a corto y largo plazo están entre las intercompañías, por lo general se hacen préstamos de la empresa principal a empresas pequeña que necesitan capital para

poder crecer y obtener un posicionamiento en el mercado, por esta razón el interés que nos da el proveedor será más bajo que a un independiente, donde se podrá negociar el plazo según sea la conveniencia de las partes.

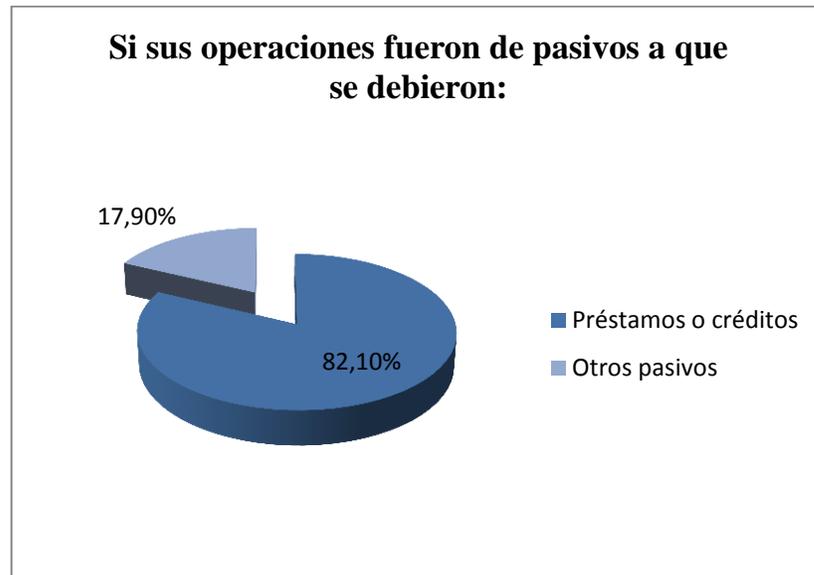


Gráfico 22: Operaciones de Pasivo

Fuente: Elaborado por el Autor

Por último tenemos las operaciones de egreso que representa el 14,9% del total de operaciones, en el gráfico 23 se observa que en porcentaje más amplio de estos egresos le corresponde con 35% a otros egresos, esto hace referencia a gastos que se da entre empresas relacionadas que no tiene gran relevancia pero agrupados representa un porcentaje elevado, la negociación con los proveedores es abierta porque existe una gran apertura entre parte y parte en donde la forma de pago será fácilmente negociable beneficiando a la empresa que más le favorezca tener liquidez.

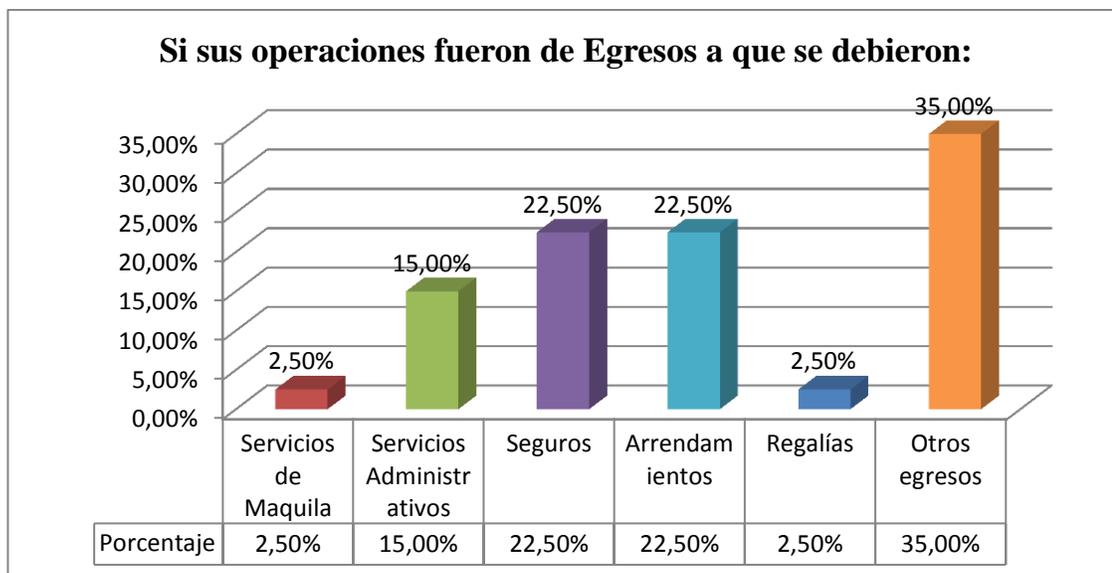


Gráfico 23: Operaciones de Ingreso

Fuente: Elaborado por el Autor

4.5. Incidencia de los precios de transferencia en el poder de negociación con los clientes.

El poder de negociación que se tiene con los clientes dependerá de aspectos fundamentales como el precio de venta, calidad del producto, la demanda de los bienes y servicios sustitutos que se ofertan en el mercado.

Aunque el porcentaje de operaciones de ingresos representa el 34.5% entre partes relacionadas, los precios de transferencia no tienen gran incidencia en el poder de negociación con los clientes cuando se realizan transacciones dentro del país ya que los socios, accionistas o administradores de las empresas vinculadas a fin de cuenta tributarán sobre la utilidad que se obtenga en cada una de las empresas, en otras palabras si la Empresa A tienen un precio de venta bajo con partes relacionadas y le factura a la Empresa B esta última presentará costos bajos y una elevada utilidad por vender a empresas independientes, por el contrario la Empresa A tendrá un costo elevado en relación al ingreso percibido, como el impuesto a la renta se calcula de la diferencia entre ingresos menos costos y gastos la Empresa A tributará en menor proporción y la Empresa B tributará sobre una base imponible elevada, por ende no existe un motivo para realizar este tipo de negociaciones.

Sin embargo, al comercializar con paraísos fiscales o con regímenes preferentes los precios de transferencia si tienen influencia puesto que su objetivo es transferir la utilidad de las empresas domiciliadas en Ecuador con el fin de tributar en menor escala, perjudicando a los empleados y al estado, en resumen los precios de transferencia fueron creados para evitar fugas de dinero utilizando la figura de empresas vinculadas.

Conclusiones

Dentro de esta tesis se ha analizado la legislación vigente en Ecuador respecto a precios de transferencia, que se basa principalmente en las directrices de la OCDE como una guía referente, conjuntamente con la legislación de ciertos países de Latinoamérica que han estudiado e implementado precios de transferencia, también se ha analizado las distintas resoluciones emitidas que sirven para ampliar varios aspectos en los procedimientos que se deben ejecutar de las leyes dictadas.

Se pudo establecer que en el Ecuador los métodos utilizados para determinación de precios de transferencia son seis, debiendo ser utilizados según la prelación establecida en el reglamento de aplicación a la ley de régimen tributario interno, comenzando por el análisis de los tres primeros métodos llamados tradicionales y si estos métodos no se ajustan o no se pudo establecer comparables adecuados se continuará con el análisis de los tres métodos no tradicionales.

Esto nos lleva a encontrar comparables en el mercado y para esto se deberá utilizar los cinco criterios de comparabilidad descritos en la OCDE, sin embargo; dentro de la investigación efectuada por medio de encuestas realizadas a las compañías limitadas y sociedades anónimas de Cuenca se especifican algunos de los factores que consideramos relevantes como son las características de los bienes y/o servicios, el crecimiento de la industria y la economía del país, la actividad comercial que realiza.

Finalmente se estableció que las empresas se encuentran relacionadas de diversas maneras y conocen conceptos básicos sobre precios de transferencia, en su mayoría si conocen las obligaciones que esto conlleva pero como se trata de un tema relativamente nuevo los encargados de su cumplimiento no están lo suficientemente capacitados para realizarlo ellos mismos los informes que se deben presentar al Servicio de Rentas Internas, por lo que en gran parte contratan empresas especializadas en este tema. Además se analizó diversos aspectos que los administradores deben tomar en consideración cada vez que se realicen operaciones con partes relacionadas dado que esto le puede ocasionar problemas o beneficios al comercializar con un precio fuera del rango de plena competencia.

Recomendaciones

Dado que las operaciones entre partes relacionadas se dan con frecuencia se recomienda a las empresas contar con personal especializado en precios de transferencia para que ayude en el análisis de las transacciones con el fin de optimizar la utilidad de cada empresa, además de evitar caer en sanciones y ajustes que al final disminuirá la utilidad obtenida en primera instancia.

Cuando exista compra y/o venta de productos o servicios entre partes vinculadas se recomienda que el precio se mantenga dentro del rango de plena competencia es decir acorde al comportamiento del mercado en el cual está situado el negocio.

Adicional se recomienda a las empresas y a la administración tributaria brindar mayor atención a este tema debido a que se está experimentado un crecimiento respecto al volumen de transacciones con empresas relacionadas en el exterior, mediante capacitaciones al personal y por parte de la administración tributaria la elaboración de material necesario y disponible para las consultas de los contribuyentes.

Bibliografía

- Audidores, V. A. (19 de 10 de 2013). *Los Precios de Transferencia y las operaciones vinculadas en España*. Recuperado el 19 de 10 de 2013, de http://www.audidoresvalencianos.com/upload/files/Precios_de_Transferencia_y_Operaciones_Vinculadas.pdf
- Barrios, H. B. (2005). *Precios de transferencia sus efectos fiscales*. México: Ediciones fiscales ISEF.
- BCE. (2010). *La economía Ecuatoriana luego de 10 años de dolarización*. <http://www.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/Notas/Dolarizacion/Dolarizacion10anios.pdf>.
- Cinterfor. (2012). *Guía de apoyo para la elaboración del análisis funcional*. http://www.oitcinterfor.org/sites/default/files/edit/docref/elab_anafuncional_cvalora.pdf.
- Constituyente, A. N. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*.
- Fidelity Corporate Services. Recuperado el 21 de 10 de 2013, de <http://www.offshorebvi.com/bvi-offshore-companies.php>
- OCDE; Instituto de estudios fiscales. (1995). *Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias*.
- Sánchez Pereira, M. (Dirección). (2011). *Paraísos Fiscales: La Gran Evasión*, <http://www.youtube.com/watch?v=UJHguqmejOY> [Película].
- SRI. (2008). *NAC-DGER2008-0182*. Ecuador.
- SRI. (2008). *NAC-DGER2008-0464*.
- SRI. (8 de 12 de 2013). DIMM Anexos. Cuenca, Azuay, Ecuador.
- SRI. (2013). *Ley Organica de Regimen Tributario Interno*. Quito.
- SRI. (2013). *NAC-DGERCGC13-00011*.
- SRI. (2013). *Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario*.
- SRI. (s.f.). *Instructivo Formulario 101*.
- Vigueras, J. H. (2006). *El Trasfondo de los Paraísos Fiscales*. Recuperado el 14 de 10 de 2013, de ISSUU: http://issuu.com/abelgalois/docs/parafiscales_attac;

Anexo

Anexo 1: Ejemplo de Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas (OPR)

▼ Empresa

Denominación parte relacionada

Tipo parte relacionada

País de domicilio fiscal

Dirección de la empresa relacionada

Identificación Tributaria

Supuestos de relación

▼ Operación

Tipo de Operación

Código de Operación

Valor de la Operación

Número de operaciones efectuadas

Utiliza método para aplicar el Principio de Plena Competencia SI NO

Método para aplicar el Principio de Plena Competencia

Cumple con el Principio de Plena Competencia SI NO

Monto de ajuste por precios de transferencia

Margen obtenido de utilidad o pérdida en operación

Porcentaje de Margen

Anexo 2: Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas



**TALON RESUMEN
ANEXO DE OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS – RIG**

RUC : Obtener el número de la base de RUC

RAZON SOCIAL Obtener la razón social de la base de RUC

SECUENCIAL: Secuencial dado por el sistema automáticamente

PERIODO FISCAL: AAAA

ORIGINAL/SUSTITUTIVA

EMPRESAS RELACIONADAS		
NOMBRE	IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA	PAÍS

RESUMEN DE OPERACIONES					
TIPO DE OPERACIÓN	NÚMERO DE OPERACIONES EFECTUADAS	EN VALORES (USD)			
		OPERACIONES DE INGRESO	OPERACIONES DE EGRESO	OPERACIONES DE ACTIVO	OPERACIONES DE PASIVO
TOTAL					
VALOR TOTAL DE OPERACIONES					

AJUSTES POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA	
MÉTODO PARA APLICAR EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA	MONTO
TOTAL AJUSTE APLICADO	

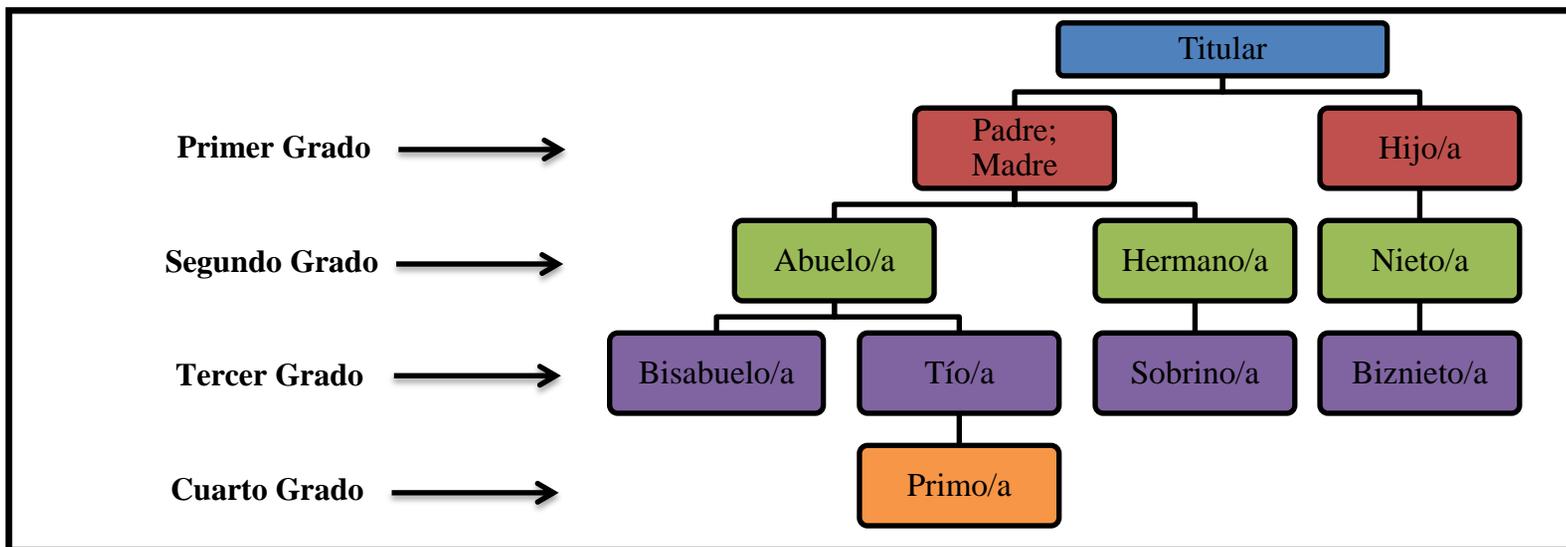
Declaro que los datos contenidos en este anexo son verdaderos, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente, de acuerdo a lo establecido en el Art. 101 de la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Firma del Contador
RUC 123456789001

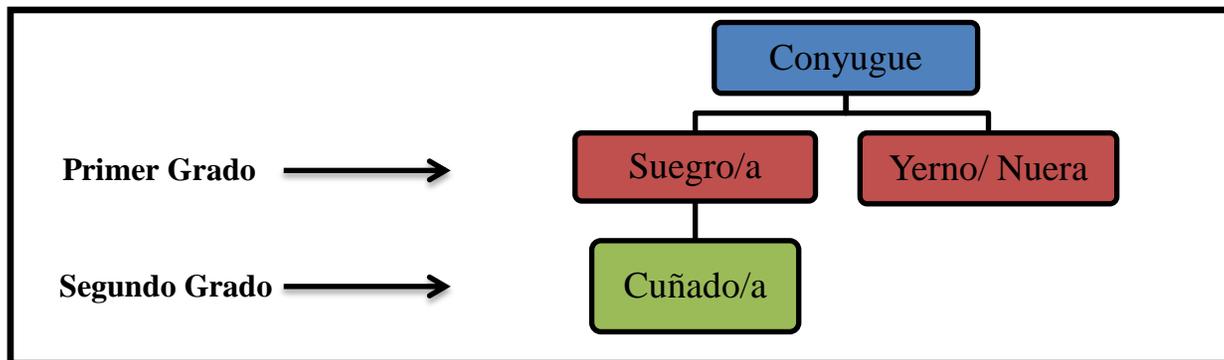
Firma del Representante Legal
CI 1234567890

Anexo 3: Grados de Consanguinidad y Afinidad

Grados de Consanguinidad



Grados de Afinidad



Anexo 4: Informe Integral de Precios de Transferencia

XXX

Informe de Precios de Transferencia Ejercicio Fiscal 2012

I. Resumen ejecutivo

A. Alcance y objetivo

AAA ha sido contratada por la compañía XXX para realizar el presente estudio de precios de transferencia conducente a verificar que las transacciones realizadas con compañías relacionadas cumplan, sobre una base razonable, con la normativa que sobre precios de transferencia establece la normativa tributaria vigente para el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2012.

Nuestro análisis y comentarios están orientados a suministrar el soporte técnico necesario para comprobar la razonabilidad de la metodología adoptada para la determinación de los precios de transferencia de las operaciones llevadas a cabo con entidades relacionadas durante el ejercicio fiscal 2012.

Adicionalmente, como fuente de interpretación, tal como lo establece la normativa tributaria ecuatoriana, AAA ha considerado las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia (en adelante Directrices de la OCDE) como referencia técnica.

Tomando como base la información suministrada por la empresa, se ha determinado que las principales transacciones efectuadas por la compañía con empresas relacionadas durante el ejercicio fiscal finalizado el 31 de diciembre de 2012, materia del presente análisis, fueron las siguientes:

- Importación de productos terminados
- Ventas de productos terminados
- Pago de regalías
- Ingreso por servicios
- Pago por servicios
- Comisiones por garantías pagadas
- Préstamos
- Pago de intereses
- Indemnización por siniestro
- Obligaciones

A. Contenido.

El contenido del presente estudio ha sido estructurado de acuerdo a lo establecido en la Resolución del Servicio de Rentas Internas N°. NAC-DGER2008-0464.

Seguidamente de este resumen ejecutivo este informe contiene las siguientes secciones.

Sección II. Análisis Funcional, donde se detalla al grupo multinacional como un conjunto, se describe las funciones de cada una de las partes, los riesgos asumidos y la titularidad de los activos tangibles o intangibles.

Sección III. Análisis de Mercado, donde se detalla información referente a aspectos económicos, aspectos políticos, y otras situaciones relevantes que afecten el desarrollo de las actividades económicas de la empresa.

Sección IV. Análisis Económico, en base a la información analizada en las secciones anteriores en esta sección del estudio se incluye una descripción de la selección del método para establecer el valor de mercado de las operaciones entre partes relacionadas de acuerdo con la normativa vigente. Inmediatamente, se analiza la información más conveniente para realizar el análisis de comparables, según el caso, los ajustes económicos realizados de acuerdo a la información existente, los resultados y, por último, se describen las conclusiones.

B. Conclusiones.

Después de realizar los diferentes análisis sobre la información suministrada por la compañía y basados en las regulaciones establecidas en la normativa tributaria vigente, se han llegado a las siguientes conclusiones:

XXX tiene como actividad la importación y comercialización al por mayor y menor de llantas marca X procedente de China, Taiwán, Tailandia, EEUU, Panamá y Perú. Su objeto social incluye la comercialización de accesorios para vehículos y motos, la representación de marcas y productos y la prestación de servicios relacionados con el objeto social.

Según a lo establecido en las directrices emanadas por la organización para la cooperación y el desarrollo económico, en referencia a precios de transferencia, específicamente en el párrafo 1.42 sobre la evaluación de las operaciones separadas y combinadas, se establece el análisis en conjunto de aquellas operaciones que se encuentran tan estrechamente vinculadas o son tan continuas, que su evaluación por separado no resultaría adecuada. Basados en lo anteriormente comentado y como consecuencia de la interrelación existente entre las operaciones realizadas con partes relacionadas, su evaluación en forma independiente no reflejaría la realidad de las actividades de negocio de la empresa, por lo tanto fueron analizadas en conjunto.

Para verificar que las operaciones con partes relacionadas, cumplen razonablemente con el principio de plena competencia, se efectuó el análisis económico basado en la aplicación de Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional, utilizando como indicador de rentabilidad del Margen Operativo, utilidad operacional sobre ventas netas totales, (Operating Margin OM). El margen obtenido por XXX fue de 3.8% mientras que la muestra de empresas independientes dedicadas a actividades de comercialización similares generaron un rango intercuartil, ajustado por las cuentas por pagar, cuentas por cobrar e inventarios (durante el período de 2009 a 2012 con data actualizada a agosto de 2012) que va de 1.8% (percentil 25) a 3.6% (percentil 75), con una mediana de 2.9%.

Estos resultados surgieron que los precios pactados por XXX con sus partes relacionadas por las operaciones relacionadas a la actividad de distribución, no afectaron su rentabilidad de acuerdo a los resultados generados por una muestra de empresas independientes con actividades similares, en consecuencia dichas operaciones se realizaron cumpliendo con el principio de plena competencia establecido en la normativa tributaria ecuatoriana vigente para el ejercicio fiscal 2012.

Con relación a los gastos por intereses sobre préstamos registrados por XXX con partes relacionadas, utilizamos el método de Precio Comparable no Controlado, mediante el cual procedimos a comparar la tasa máxima negociada entre XXX (8.6%) y sus empresas relacionadas con la tasa “Prime Rate” más el indicador de riesgo país de Ecuador y la tasa referencial para el segmento productivo empresarial establecida por el Banco Central del Ecuador (BCE). De la comparación efectuada, surgió que las tasas de interés pactadas entre la Compañía y sus relacionadas para el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2012, en ningún caso fueron superiores a las tasas “Prime” (tasas utilizadas en los 30 principales bancos americanos en operaciones de préstamos) más el indicador de riesgo país, y la tasa referencial del BCE por tal motivo, las tasas de interés negociadas con sus vinculadas fueron pactadas cumpliendo con el principio de plena competencia.

II. ANALISIS FUNCIONAL

A. Antecedentes grupo multinacional:

i. Historia o panorama.

XXX es una empresa con domicilio en la ciudad de Panamá, dentro de cuyas funciones se encuentra la distribución y comercialización de neumáticos de la marca X hacia distintos países de Latinoamérica.

ii. Estructura organizacional y societaria.

XXX mantiene su sede en Panamá.

iii. Línea de negocio y productos.

XXX comercializa neumáticos de la marca X en las líneas para:

- Automóviles
- Camionetas
- Motocicletas
- Bicicletas
- Todo terreno
- Kart de carrera
- Camiones
- Industriales

B. Antecedentes compañía local:

i. Historia o panorama.

XXX fue constituida en el país el 10 de marzo de 2005 en la ciudad de Cuenca como una compañía de responsabilidad limitada, posteriormente mediante escritura pública de 10 de enero de 2008 se convierte en sociedad anónima, la actividad económica que desempeña es la de importar llantas X procedentes de Taiwán, China y Tailandia adicionalmente las llantas X son importadas de distribuidores ubicados en Panamá (YYY) y Perú (XXX Perú) para ser comercializadas en el país a través de ZZZ.

Su objeto social incluye la comercialización de accesorios para vehículos y motos, la representación de marcas y productos y la prestación de servicios relacionados con el objeto principal.

ii. Estructura organizacional y societaria.

La estructura accionaria de XXX diciembre del 2012 fue:

Accionista	Porcentaje
A	45%
B	27.50%
C	27.50%

iii. Línea de negocio y productos.

La actividad de la Compañía es importación y comercialización a nivel nacional de neumáticos de la X entre las principales líneas están:

- Auto
- Camioneta
- Camión
- Motocicleta
- Cuadrón
- Industriales

iv. Clientes.

Las ventas de X están dirigidas principalmente a mayorista; su principal cliente es:

- *ZZZ*

ZZZ es cliente clave, sin afectar de ninguna manera la comercialización de productos ya que desde un comienzo se establecieron políticas comerciales y de precios que han sido respetadas hasta la fecha.

v. Competencia.

El mercado de llantas está dividida en dos grandes segmentos, el primero llamado PLT (Passenger and Light Truck) es decir llantas para auto y camioneta y el segundo segmento es el de vehículos pesados o comerciales llamado CVT (Comercial Vehicles Tires). En el mercado de llantas PLT (Autos y camionetas)

Dentro de los principales competidores de XXX en el mercado local se puede nombrar a:

- Erco
- Toyo
- Kumho
- Firestone

C. Funciones realizadas por la compañía local:

i. Investigación y desarrollo.

Debido a la naturaleza de las operaciones que XXX realiza, no efectúa actividades de investigación y desarrollo.

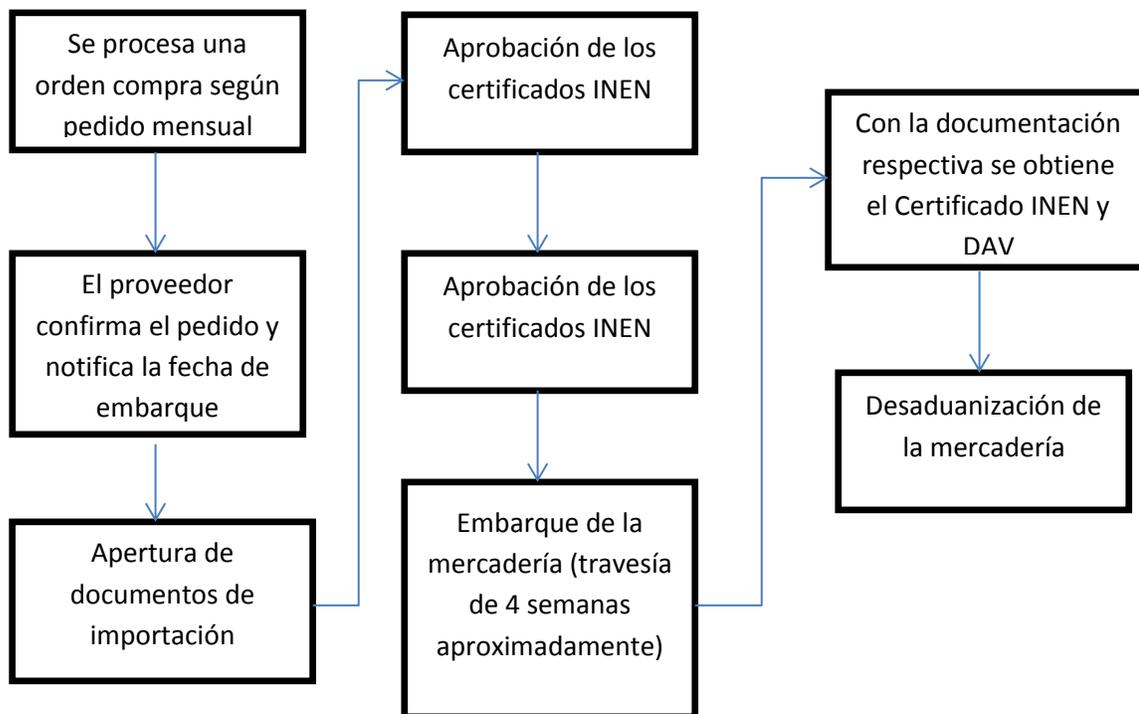
ii. Manufactura.

XXX no realiza, actividades de manufactura.

iii. Compras (locales y al exterior).

A continuación la descripción del proceso de compras de XXX.

Proceso de importación



iv. Ventas (locales y al exterior)

XXX distribuye sus productos a nivel nacional. En las líneas de auto, camionetas, motocicleta, cuadrón e industriales.

En la línea de radial de camión se comercializa a otros distribuidores independientes a nivel nacional.

v. Mercadeo y publicidad.

La única publicidad que XXX realiza en el país es la entrega a sus distribuidores de catálogos de sus productos, camisetas y gorra.

vi. Control de calidad.

La marca cuenta con estándares altos de calidad lo que lleva a que no existan reclamos significativos de garantía por productos defectuosos, y en caso de existir defectos de fabricación ellos están cubiertos por el proveedor.

D. Riesgos asumidos:

i. Mercado.

El riesgo es mínimo debido a que la mayor parte de las ventas son realizadas bajo pedido y la demanda va directamente relacionada con el crecimiento del parque automotor que actualmente es creciente.

ii. Propiedad y equipos.

La compañía contrata pólizas de seguros para mitigar este tipo de riesgo.

iii. Investigación y desarrollo.

La compañía no realiza este tipo de actividades en el país.

iv. Financieros.

La estructura financiera de XXX muestra de la siguiente manera:

$$\text{Índice de liquidez} = \frac{\text{Activo Corriente}}{\text{Pasivo Corriente}} = 1.57$$

$$\text{Índice de Solvencia} = \frac{\text{Activo Total}}{\text{Pasivo Total}} = 1.36$$

La empresa mantiene una adecuada capacidad financiera para cumplir con sus obligaciones y cuenta con los bienes y recursos necesarios para continuar con su operación del negocio.

v. Cambiarios.

No aplica ya que la economía de Ecuador está dolarizada y los precios son negociados en dólares.

vi. Tasas de interés.

La compañía mitiga este riesgo contrayendo financiamiento en el mercado local a tasas de interés de mercado y acorde a lo que indica la normativa ecuatoriana.

vii. De crédito.

XXX otorga crédito directo a distribuidores, con plazo de hasta 120 días.

Para mitigar el riesgo de cuentas por cobrar, se realiza un análisis de crédito por cada cliente.

E. Activos utilizados.

Al 31 de diciembre del 2012 la estructura de los activos de XXX se muestra a continuación.

XXX	
Activo	Valor
Efecto y equivalentes	79,454.00
Cuentas y documentos por cobrar	2,200,425.00
Inventarios	3,550,212.00
Impuestos y pagos anticipados	320,360.00
Propiedad, maquinaria y equipo	1,007,209.00
Impuesto diferido	16,091.00
TOTAL	7,173,751.00

F. Transacciones inter-compañía:

Al 31 de diciembre del 2012 las operaciones con partes relacionadas de XXX fueron:

Operaciones con partes relacionadas				
Razón social	País	Número de Transacciones	N° Oper.	Monto
XXX Latinoamérica	Panamá	Importaciones	128	15,991,619.53
ZZZ	Ecuador	Ventas	1189	17,186,658.87
ZZZ	Ecuador	Servicios	12	63,000.00
ZZZ	Ecuador	Otros Servicios	2	1,260.00
ZZZ	Ecuador	Compras	183	84,760.81
ZZZ	Ecuador	Intereses	5	21,690.07
VVV	Ecuador	Ventas	13	5,192.37
BBB	Ecuador	Préstamos	12	999,244.26
Total				34,353,425.91

III. ANÁLISIS DE MERCADO:

El mismo que proporciona información referente a la industrial, sector o actividad económica en la cual se desarrollan las operaciones del contribuyente analizado, dando visión general de la evolución de mercado, precios, aspecto socio – económicos ligados al sector, competencias, así como también del desarrollo de la economía local y los aspectos políticos relevantes que afecten el desarrollo de las actividades económicas del contribuyente.

A. Contexto macroeconómico ecuatoriano.

El análisis macroeconómico permite establecer los aspectos del entorno que incidieron en los resultados del sector en el que se desarrolla la empresa.

Se analiza las principales variables económicas del Ecuador, poniendo énfasis en aquellas que guardan una mayor relación con el tipo de actividad desarrollada por la compañía como el Producto Interno Bruto, la inflación, balanza comercial entre otros, lo que nos permitirá visualizar de una manera muy macro como se comportó la economía en su conjunto y reflejar si este resultado es consistente con el reflejado por la empresa o existen particularidades propias que deban ser explicadas.

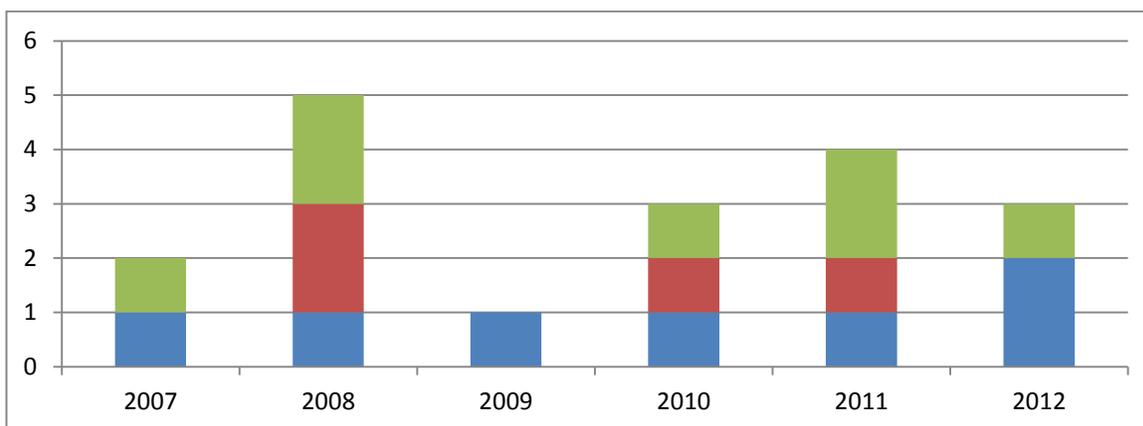
- **PRODUCTO INTERNO BRUTO (PIB)**

En el 2012 el Producto Interno Bruto (PIB) del país creció en el orden del 5.01%, según cifras del Banco Central del Ecuador (BCE). El crecimiento obtenido supera las previsiones macroeconómicas publicadas el año anterior en donde se planteaba un posible crecimiento para el 2012 de 4.82%.

El crecimiento está por encima de la media regional que se ubicó en el 3.4% en un año de desaceleración de crecimiento sudamericano.

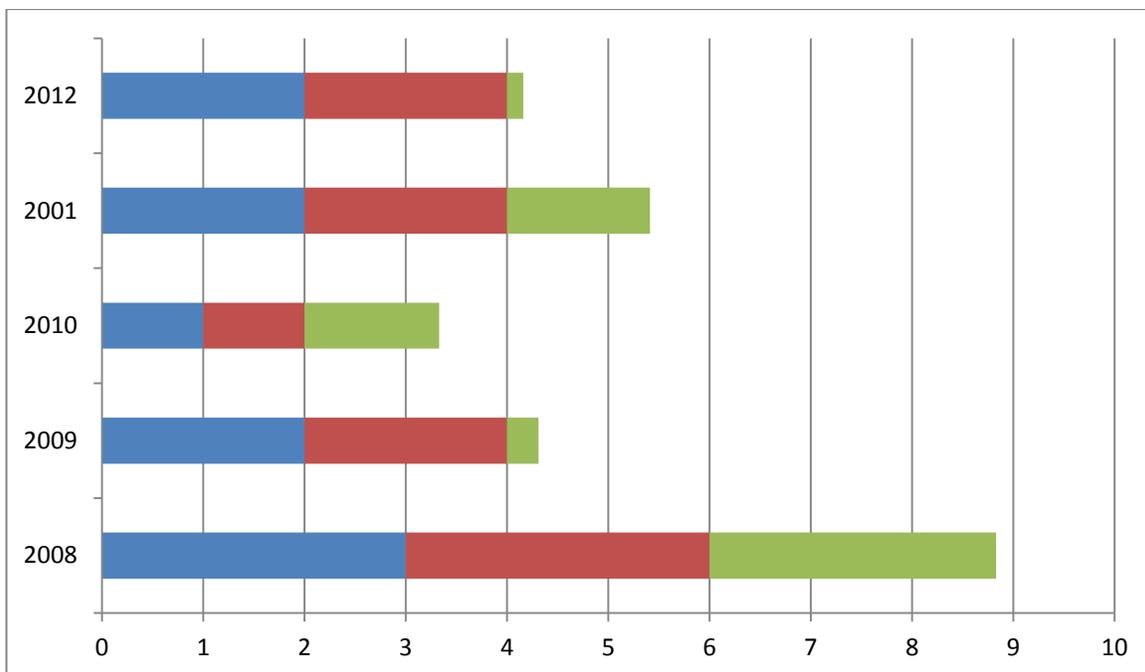
Entre los sectores que motivaron el crecimiento del PIB en el 2012 se destacan Administración Pública y de Defensa, Construcción y Hoteles y Restaurantes.

Estos sectores crecieron en 13.50%, 9.60% y 8.98% respectivamente.



- **INFLACIÓN**

La inflación anual del 2012 fue de 4.16% según el informe del instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) inferior a la registrada en el 2011 cuando esta cifra se ubicó en 5.41%.



Al analizar la variación del IPC de conformidad con las segmentaciones de artículos, se puede notar que aquellas bebidas no alcohólicas y alimentos son artículos que más contribuyentes en la variación negativa de precios, puesto que este rubro representa 60.87%.

La región costa presentó una variación del IPC (Índice de Precios al Consumidor) mayor al reflejado por la región sierra, Guayaquil cerró el año pasado con una inflación del 3.92%, Quito 4.24% Cuenca 3.93%, Ambato 5.10%, Manta 5.71%, Esmeraldas 4.24%, Machala 3.85% y Loja 2.29%.

Asimismo, el costo de la canasta familiar básica se situó con USD 595.70 con un ingreso de USD 545.07 esto representa, el 91.50% que abástense los recursos que generan las cabezas de un hogar.

El IPP fue de 1657.36; manifestando una variación mensual de 0.84% frente al -1.48% obteniendo en el mismo mes del 2011. Por ende la variación anual del productor es de 2.12%, en 2011 la cifra alcanzó el 3.10%.

- **EMPLEO Y OCUPACIÓN**

El desempleo durante diciembre del 2012 tuvo un leve descenso al pasar de 4.19% a 4.14% en el mismo período del 2011, según información publicada por el INEC.

La Población Económicamente Activa de Ecuador (PEA) es de 6.78 millones de personas, de los cuales 2.7 millones están empleados, en base a esta cifra, el subempleo en Ecuador

llegó a 51.37%. Mientras que la tasa de ocupación plena se ubicó en 49.9% a diciembre del 2012.

La estructura del mercado laboral por sector, muestra que un 80% de los ocupados en el país prestan servicio en el sector privado y un 20% en el público.

El informe realizado en base a la encuesta trimestral realizada por el INEC en 127 centros poblados urbanos del país durante el 2012, reveló que el 50.2% de los consultados encontró empleo en un período de 0 a 4 semanas, el 17.9% tardó de 5 a 8 semanas, el 24.5% de 9 a 26 y un 7.5% tardaron sobre las 27 semanas.

- **RIESGO PAÍS**

El índice que refleja el nivel de seguridad o inseguridad que le otorgan los inversionistas internacionalmente a una nación, cerró el 2012 con 826 puntos, frente a los 843 puntos del 2011, esto indica que el riesgo país del Ecuador no ha presentado mayor variación.

- **TASAS DE INTERÉS**

Las tasas de interés activas referenciales de los distintos segmentos económicos no presentaron fluctuaciones durante el año 2012.

- **BALANZA COMERCIAL**

La balanza comercial enero-diciembre de 2012 registró un déficit de USD 142.8 millones, lo que representa una recuperación comercial de 79.2% al compararla con el saldo comercial del año 2011, según cifras del Banco Central del Ecuador (BCE).

La balanza comercial petrolera del 2012 tuvo un superávit de USD 8.3 millones frente a los USD 7.8 millones del año previo. En el período analizado las importaciones de combustible y lubricantes aumentaron en volumen y valor FOB en 1.1% y 7% respectivamente. Mientras que el déficit de la balanza comercial no petrolera de 2012 registró una disminución de un 0.6% respecto al obtenido en el mismo período de 2011, al pasar de USD -8545.5 millones a USD -8493.6 millones.

Por su parte las exportaciones totales en valor FOB durante el año 2012 alcanzaron USD 23.8 millones, lo que representa un aumento de 7.1% con relación a las ventas extremas del 2011, que fueron de USD 22.3 millones. El incremento en el volumen de las exportaciones de petróleo crudo y sus derivados en 4.5% así como en su precio (1.9%), dio como resultado un incremento en las exportaciones petroleras de 6.5%, al pasar de USD 12.9 millones en 2011 a USD 13.7 millones en el mismo período del año 2012. Las exportaciones petroleras registradas en el 2012 representaron el 57.7% del total de las ventas externas; de dicho porcentaje, el petróleo crudo participó con 92.2% y los derivados con la diferencia de 7.8%.

En cuanto al volumen total de exportaciones petroleras el petróleo crudo aportó con 91.8% y los derivados con 8.2% (Fuel Oil y Nafta). PPP participó con 86.7% del volumen y la Secretaría de Hidrocarburos (SH), por el pago de la tarifa a las compañías petroleras relacionadas con la prestación de servicios, con 13.3%.

Las exportaciones No Petroleras registradas durante el 2012, totalizaron un valor FOB de USD 10.1 millones monto superior en 7.8% con respecto al 2011, que fue de USD 9.4 millones. Se observó una caída global en los volúmenes de ventas de -3.2%, mientras que los precios unitarios crecieron en 11.3%. Durante el 2012 las ventas externas No Petroleras Tradicionales alcanzaron los UDS 4.4 millones y las No Tradicionales USD 5.7 millones, valores que al ser comparados con las exportaciones del año 2011 variación en -2.6% (USD 4.5 millones) y 17.5% (USD 4.8 millones), en su orden. Las participaciones porcentuales de las exportaciones Tradicionales y No Tradicionales dentro de las ventas externas No Petroleras, en el año 2012 fueron de 43.6% y 56.4%, respectivamente.

En el 2012 las importaciones totales en valor FOB, alcanzaron los UDS 24 millones un nivel superior en USD 1.07 millones a las compras externas realizadas en el año 2011 (USD 22.9 millones), dicho monto representó un crecimiento en valor de 4.7%.

De acuerdo a la Clasificación Económica de los Productos por uso o destino Económico (CUODE), todos los grupos de productos crecieron porcentualmente en el siguiente orden: Bienes de Capital (9.8%), Combustible y lubricantes (7%), Productos Diversos (3.7%), Bienes de Consumo (1.7%); y, Materias Primas (0.8%).

IV. ANÁLISIS ECONÓMICO:

El contenido del análisis económico contiene una breve reseña respecto al método que mejor se adapta a los ajuste de plena competencia las operaciones registradas por XXX con empresas relacionadas. Después, se identifican las empresas a comparar, se realizan los ajustes económicos de acuerdo a la información existente y por último se detallan los resultados y conclusiones.

A. Detalle y la cuantificación de las operaciones realizadas con partes relacionadas.

Operaciones con partes relacionadas				
Razón social	País	Número de Transacciones	N° Operaciones	Monto
XXX Latinoamérica	Panamá	Importaciones	128	15,991,619.53
ZZZ	Ecuador	Ventas	1189	17,186,658.87
ZZZ	Ecuador	Servicios	12	63,000.00
ZZZ	Ecuador	Otros Servicios	2	1,260.00
ZZZ	Ecuador	Compras	183	84,760.81
ZZZ	Ecuador	Intereses	5	21,690.07
VVV	Ecuador	Ventas	13	5,192.37
BBB	Ecuador	Préstamos	12	999,244.26
Total				34,353,425.91

B. Selección del método.

El método empleado para establecer el precio de plena competencia en operación realizadas entre partes vinculadas, es aquel que provee el resultado más confiable indicando que el precio obtenido es el que se hubiera recaudado en transacciones entre partes vinculadas. Para determinar cuál método proporciona estos resultados, es necesario analizar, entre otros factores, las funciones o actividades realizadas por las partes objeto el estudio, riesgos y activos de XXX existiendo preferencia en que la información este completa y ese lo más viable.

El factor principal para determinar el mejor método en precios de transferencia, la calidad de la información y el grado de comparabilidad entre transacciones controladas y no controladas de los supuestos utilizados en el análisis, y en situaciones donde dos métodos o más son usados.

Según lo establecido en las directrices emanadas por la organización para la cooperación y el desarrollo económico, en referencia a precios de transferencia, específicamente en el párrafo 1.42 sobre la evaluación de las operaciones separadas y combinadas, se establece el análisis en conjunto de aquellas operaciones que se encuentran tan estrechamente vinculadas o son tan continuas, que su evaluación por separado no resultaría la realidad de las actividades de negocio de la empresa, por lo tanto fueron analizadas en conjunto.

Para la selección de las compañías comparables se ubicaron empresas que poseen funciones, características y bienes similares a las de XXX con el objeto de garantizar la confiabilidad en los resultados del análisis.

Por otro lado XXX al 31 de diciembre del 2012 mantuvo suscritos préstamos con sus vinculadas que generaron intereses y cuyas tasas de interés serán evaluadas de manera

independiente para verificar que se encuentren dentro de los parámetros de libre competencia.

A continuación se describe las razones para aceptar o rechazar los métodos contenidos en el artículo 85 del reglamento de la aplicación de la ley de régimen tributario, teniendo en cuenta las operaciones de XXX con sus relacionadas:

Precio Comparable no Controlado

El método de precio comparable no controlado consiste en considerar el precio de bienes o servicios que se hubiera pactado entre partes independientes en operaciones comparables. Compara el precio cobrado por bienes o servicios transferidos en una transacción comparable realizada entre partes independientes, bajo circunstancias similares.

Si no hay diferencias entre las transacciones controladas y no controladas que pudieren afectar el precio, o solo existen diferencias menores para los cuales se hacen ajustes apropiados, el método Precio Comparable No Controlado generalmente será la medida más directa y confiable de un precio arm's length para la transacción controlada.

Si los ajustes no se pueden efectuar o si existen diferencias grandes entre las transacciones controladas y no controladas, el método Precio Comparable No Controlado puede ser usado para la confiabilidad de los resultados como medida de un resultado arm's length se verá reducida.

Basado en los factores antes comentados, la aplicación del método de Precio Comparable no Controlado no es posible realizarla en XXX por las siguientes razones:

- XXX no adquiere de terceras partes productos que puedan ser comparables para efectos del análisis de precios de transferencia.
- No existen publicaciones o boletines oficiales donde pueda obtenerse la información referente a los precios a los cuales otras empresas negocian productos y servicios similares a los adquiridos por XXX de sus relacionadas.

Por otro lado, con relación a los gastos de intereses, tomando en cuenta que se disponen de bases de datos públicas de las cuales se puede obtener información sobre tasas de interés, se considera que el método de precio comparable no controlado, constituye el método más apropiado para evaluar las tasas de interés pactadas en los préstamos concedidos a XXX por sus partes relacionadas.

Precio de Reventa

El método se emplea especialmente para empresas encargadas de la distribución y que no realizan el proceso de transformación en los productos que venden. Considerando que XXX en sus actividades de importación y reventa de llantas, no desarrolla funciones que alteren los productos que comercializa, este método podría brindar resultados confiables para comprobar el Principio de Plena Competencia de los productos importados de sus partes relacionadas.

Sin embargo, si bien este método es más directo que el método de márgenes transaccionales de Utilidad Operacional, este último contempla la totalidad de los costos y gastos operativos involucrados en la actividad de distribución. Por lo expuesto anteriormente, no se seleccionó el precio de reventa como el método más adecuado para evaluar los precios de transferencia de las operaciones bajo análisis.

Costo Adicionado

El método del costo adicionado se aplica generalmente a las transacciones entre compañías en las que la entidad analizada realiza actividades de fabricación, montaje, otras funciones relacionadas con la producción y para empresas de servicios. Debido a que XXX realiza actividades exclusivas de distribución el método de costo adicionado no resulta la metodología más apropiada para evaluar si las operaciones efectuadas con empresas vinculadas, durante el ejercicio objeto de estudio, cumple con el principio de plena competencia, en consecuencia dicho método ha sido rechazado.

Distribución de Utilidades

El método radica en establecer la utilidad de la operación global de todas las empresas que actúan en la operación examinada, para posterior a esto distribuirla entre ellas de la misma forma que las partes independientes lo harían, tomando en cuenta criterios tales como el volumen costos, gastos y de activos. La comparabilidad además depende de funciones realizadas, los riesgos asumidos y los recursos utilizados.

Dado que XXX no apoyó con activos intangibles, la utilización del método de distribución de utilidades es similar al de márgenes transaccionales de utilidad operacional. Por lo antes comentado, este método no es adecuado para probar las operaciones con partes relacionadas realizadas por XXX.

Residual de Distribución de Utilidades

Este método se utiliza para distribuir la utilidad generada por intangibles único en el mercado. Los resultados que genera el empleo de un activo intangible de gran valor no puedan ser establecidos fácilmente a una de las partes vinculada que sería el resultado residual. La ejecución de este método está fundamentada en la evaluación acorde a la información adecuada y confiable del mercado y en los análisis funcionales.

Dado que, XXX no contribuyó con activos intangibles, no es posible la aplicación de este método.

Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional

Con la Ventaja de enfocar el análisis de comparabilidad en las funciones de XXX como distribuidor de llantas, y por ser el método de márgenes transaccionales de utilidad operacional más flexible y tolerante a las diferencias funcionales que podrían presentar las compañías comparables a nivel de margen bruto, el margen transaccionales de utilidad operacional es el método más confiable para evaluar las precios de transferencias de las operaciones bajo análisis de XXX.

En resumen, se rechaza el método de precio comprable entre partes independientes en virtud de que XXX no realiza transacciones con empresas independientes que involucren los mismos productos que importa de compañías vinculadas.

Asimismo, dado que XXX en su función de distribuidor no agrega valor a los productos que comercializa, se rechaza el método de costo más beneficios.

En consecuencia, y considerando la ausencia de los factores de comparabilidad y las circunstancias que resultarías necesarias para aplicar los método del precio de reventa, distribución de utilidades y residual de distribución de utilidades, el método más apropiado para evaluar las operaciones de distribución es el de margen de utilidad operacional.

C. Selección del indicador rentabilidad

Para efectuar el presente análisis que identificó un grupo de empresas independientes, ampliamente comparable para facilitar la aplicación del presente método. Se seleccionó la razón financiera “Margen Operativo sobre el Total de Ventas (Operating Margin)” como indicador del nivel de beneficios. El margen operativo sobre las ventas netas totales es un indicador de nivel de beneficios apropiado para ser utilizado en el análisis de una empresa dedicada a la distribución debido a que refleja la ganancia operativa obtenida luego de considerar todos los ingresos, costos y gastos relacionados.

D. Selección de la parte analizada

Para aplicar el método de márgenes transaccionales de utilidad operacional es inevitable valorar las transacciones desde el punto de vista de una de las partes que intervienen en las operaciones relacionadas.

Las directrices de la OCDE constituyen que la empresa analizada será la que lleve a cabo las transacciones sencillas de evaluar e identificar. También, para la empresa analizada deberá ser para la que existir más información comparable.

Por lo tanto, la parte a analizar tiene que ser aquella que tenga las funciones menos complicadas o utilice los intangibles con menor valor.

En concordancia de lo expuesto XXX fue elegida como la parte a analizar.

E. Detalle de los comprables seleccionados

Aplicación del Método de precio comparable no controlado

Para emplear el método del precio comparable entre partes vinculadas es esencial tener información cuantitativa y cualitativa detallada de tasas de interés ajustables a préstamos conseguidos.

De acuerdo a lo mencionado a continuación se detalla la Tasa Prime mensual 2012 (tasa a que los principales bancos conceden crédito a sus mejores clientes en Estados Unidos de América) y el riesgo país para el período enero-diciembre 2012 valor que debe ser tomado como ajuste para determinar el valor de mercado de las tasas de interés.

Mes	Tasa Prime	Mes	Riesgo País
ENERO	3.25%	ENERO	8.18%
FEBRERO	3.25%	FEBRERO	7.88%
MARZO	3.25%	MARZO	8.24%
ABRIL	3.25%	ABRIL	7.92%
MAYO	3.25%	MAYO	9.48%
JUNIO	3.25%	JUNIO	8.92%
JULIO	3.25%	JULIO	8.52%
AGOSTO	3.25%	AGOSTO	7.91%
SEPTIEMBRE	3.25%	SEPTIEMBRE	7.43%
OCTUBRE	3.25%	OCTUBRE	8.24%
NOVIEMBRE	3.25%	NOVIEMBRE	8.29%
DICIEMBRE	3.25%	DICIEMBRE	8.26%

Aplicación del Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional

Para identificar compañías comprables independientes que realicen actividades similares a aquellas realizadas por distribuidores, se realizó la búsqueda utilizando el software de precios de transferencia de AAA, Interpreter®.

- **Selección del Código de Negocios**

XXX identificó una búsqueda de distribuidores en las bases de datos Global y North America de Compustat (DataMart Julio 2012) bajo los siguientes los códigos “Standard Industrial Classification (“SIC”).

- 5010 Motor Vehicles And Motor Vehicle Parts And Supplies
- 5012 Automobiles and Other Motor Vehicles
- 5013 Motor Vehicle Supplies and New Parts
- 5014 Tires and Tubes

- 5015 Motor Vehicle Parts, Used
- **Resultados de la búsqueda inicial**

De la búsqueda en la base de datos se ubicaron 42 empresas potencialmente comparables, a las cuales se le aplican filtros para eliminar aquellas compañías que se fuesen que no fuesen comparables a XXX.

- **Filtros Cuantitativos**

A partir de aquí se revisaron las compañías potencialmente comparables aplicando índices financieros. El análisis por índices financieros resulta muy útil dado que ciertas características financieras permitirían identificar empresas que poseen valores intangibles realizan una diversidad de actividades o asumen riesgos diversos a los asumidos por XXX.

Activos intangibles como marcas registradas o no y patentes podría indicar que las empresas obtienen un mayor porcentaje de utilidad por suministrar servicios a empresas que no poseen estos activos intangibles. Dado que el impacto en los resultados generados por los activos intangibles es difícil de estimar, empresas con un volumen significativo de activos intangibles no fueron consideradas como comparables.

A continuación se describen los filtros que se emplearon para eliminar las compañías no comparables a XXX.

1. **Información Financiera Insuficientes**

El primer control radicó en afirmar que las empresas tuvieran información suficiente para efectuar el análisis de comparabilidad, por ende se requirió que hubiesen publicado por lo menos tres años de estados financieros a la fecha de la realización del presente estudio, a fin de reducir las fluctuaciones financieras interanuales y para considerar el efecto del ciclo de negocio. Como resultado de la aplicación de este filtro, resultaron 2 empresas eliminadas.

2. **Pérdidas Recurrentes**

Por medio de este filtro se eliminaron a todas aquellas compañías que tuvieran más de 3 años de pérdidas operativas. Producto de la aplicación de este filtro resultaron 3 compañías eliminadas.

3. **Investigación y Desarrollo**

El tercer filtro permite identificar empresas que difieren de XXX dado que reportaron una parte sobre el desarrollo y la investigación respecto a ventas netas superiores a 3%. Al aplicar este filtro no se eliminó ninguna empresa.

- **Filtros Cualitativos**

Después de aplicar los filtros cuantitativos se comenzó con el paso de la elección cualitativa. Esta elección se trata de la lectura de las características de las empresas comparables incluidas en las bases de datos, con el fin de separar aquellas compañías según sus servicios o funciones brindados sean comparables a XXX.

Con estos filtros se eliminarán aquellas empresas que de acuerdo a las descripciones de negocios provistas, estuvieran envueltas en operaciones distintas a las que realiza XXX de acuerdo a las funciones desarrolladas y riesgos asumidos.

Al revisar las descripciones de negocios de las 37 empresas que pasaron los filtros cuantitativos se eliminaron 34 empresas, resultando 3 empresas como comparables a XXX.

El anexo F muestra las razones de Rechazo.

El anexo I.A. ilustra la estructura y resultados de los procesos de búsqueda:

Cuadro I.A. Selección de comparables del grupo inicial de 42 compañías.

Filtros	Rechazadas
Filtros cuantitativos	
Información financiera insuficiente	2
Pérdidas operativas	3
Investigación y Desarrollo sobre	0
Filtros cualitativos	34
Total de Empresas Comparables	3

El anexo A muestra los estados financieros de XXX el anexo B contiene la información financiera de las empresas comparables, en el anexo C se incluyen las descripciones de negocio de las empresas comparables, el anexo D presenta un glosario con las traducciones al español de la terminología financiera utilizada en idioma inglés, el anexo E contiene los ajustes utilizados, y finalmente el anexo F incluye un cuadro con las razones de rechazo.

Las 3 empresas que se señalan a continuación son consideradas comparables a XXX.

SAIGON GENERAL SERVICE CORP
OPONEO S.A.
STAMFORD TYRES CORP LTDA

F. Detalle ajustes efectuados

Debido a que las diferentes cláusulas de compra y venta pueden perturbar los precios utilizados por las empresas comparables en sus operaciones con terceras partes, los

resultados financieros de las empresas asemejadas en el presente análisis pueden ser afectados por varios acuerdos de lo que tiene XXX.

Las cuentas por pagar y cuentas por cobrar, con definiciones contables que reflejan el crédito que reciben u otorgan las compañías, teniendo un impacto en el costo de ventas y en las ventas. Se puede asegurar que cuando se vende a crédito, las funciones realizadas por los vendedores son dos: otorgar crédito y vender el producto. Es por ello que, el precio de venta contiene a más del precio del producto el valor del dinero otorgado a través del tiempo.

Al tener como política en una empresa realizar sus ventas en efectivo, estaría dispuesta a disminuir los precios de sus productos, en lugar de facilitarles a sus clientes pagar, por ejemplo, en 90 días.

Por el contrario una empresa que se maneja con cuentas por pagar. El costo de los bienes vendidos demuestra no solo el precio de compra en efectivo, sino también el valor del dinero a través del tiempo por consecuencia del financiamiento que otorga el proveedor.

Por ello, las diferencias en las cláusulas de compra y venta pueden afectar la comparabilidad de las compañías. Se deberán hacer ajustes a los resultados obtenidos por cada empresa de tal manera que las cláusulas de compra y venta sean los mismos para todas las sociedades.

De esta manera, la comparación entre XXX y las empresas asemejadas en el presente reporte puede ser perfeccionada suprimiendo las distorsiones generadas por los diferentes términos de compra y venta.

El ajuste por diferentes cláusulas de venta se define a continuación:

$$PCC Aj = \left(\frac{PCC Comp}{VN} - \frac{PCC TP}{VN} \right) \times \left(VN Comp \right) \times d$$

Donde:

PCC Aj = Ajuste de Promedio de Cuentas por cobrar

PCC = Promedio Cuentas por Cobrar del Ejercicio

VN= Ventas Netas

Comp= Compañías Comparables

TP = Compañías examinada

D= Tasa de descuento = $i / (1+i)$

I= Tasa de interés

El ajuste para diferentes términos compra se defina de la siguiente manera:

$$PCP \text{ Aj} = \left(\frac{PCP \text{ Comp}}{VN} - \frac{PCP \text{ TP}}{VN} \right) \times \left(VN \text{ Comp} \right) \times d$$

Donde:

PCC Aj = Ajuste de Promedio de Cuentas por pagar

PCP = Promedio Cuentas por Pagar del Ejercicio

VN= Ventas Netas

Comp= Compañías Comparables

TP = Compañías examinada

D= Tasa de descuento = $i / (1+i)$

I= Tasa de interés

El grado de ajuste, mayor o menor, dependerá de la relativa posesión de la empresa de cuentas por pagar y cuentas por cobrar como un porcentaje de sus ventas.

El motivo de realizar un ajuste de inventario es que los varios niveles de inventario que mantienen las empresas reflejan diferentes servicios que cada una de ellas puede ofrecer a sus clientes. Si una empresa sostiene importantes niveles de inventario, estaría facultada para prestar un servicio diferente a sus clientes por medio de la entrega más rápida de los productos. De tal forma que los clientes estarían dispuestos a pagar un valor mayor con el objetivo de tener sus compras más rápidamente. Este servicio repercute en un costo para la empresa proveedora. Los precios son mayores y de esta manera compensaría a aquellas compañías que prestan este tipo de servicios.

Si una empresa comparable posee un nivel de inventario superior a XXX, entonces el ajuste reducirá el indicador de ganancias de la empresa comprable. Al realizar el ajuste eliminará el exceso del costo implícito de inventario de precio de venta. Ocurriría lo contrario si la empresa comprable tuviese un nivel de inventario menor a XXX. Como consecuencia del ajuste, el margen de la parte analizada permanecería igual mientras que el margen de cada empresa comparable sería ajustado.

La fórmula para el ajuste de inventario en el caso del margen operativo es la siguiente:

$$INV \text{ Aj} = \left(\frac{PI \text{ Comp}}{VN} - \frac{PI \text{ TP}}{VN} \right) \times \left(VN \text{ Comp} \right) \times i$$

Donde:

INV Aj = Ajuste de Inventario

PI = Promedio de Inventario en el Ejercicio

VN= Ventas Netas

Comp= Compañías Comparables

TP = Compañías examinada

I= Tasa de interés

Por lo tanto, utilizando las fórmulas de ajuste para cuentas por cobrar, cuentas por pagar y niveles de inventario, la fórmula de ajuste al margen operativo quedaría de la siguiente forma:

$$MO Aj = \left(\frac{UO - PCC Aj + PCP Aj - INV Aj}{VN - PCC Aj - INV Aj} \right)$$

Donde:

MO Aj = Margen Operativo Ajustado

UO = Utilidad Operativa

PCC AJ= Ajuste de Promedio de Cuentas por Cobrar

PCP AJ= Ajuste de Promedio de Cuentas por Pagar

INV AJ= Ajuste de Promedio de Inventario

VN= Ventas Netas

G. Descripción de los comparables no seleccionados.

En el Anexo F se encuentra el detalle de los comparables no seleccionados son su razón de descarte.

H. Las características del negocio de las compañías comparables y la descripción de la actividad empresarial.

En el Anexo C se encuentra la descripción de las compañías comparables

I. Estados Financieros de las empresas comprables.

En el Anexo B se encuentra la información financiera de las empresas comparables.

J. Conclusiones

Aplicación del Método de Precio comparables no controlado

Es importante señalar que los países emergentes como Ecuador, recurre habitualmente a los mercados internacionales para emitir una cantidad de bonos o títulos de deuda. El título más importante dentro de la canasta ponderada de cada uno de estos países, permite reflejar el peso de la deuda en los mercados internacionales. La variación del rendimiento de Bonos de Ecuador con respecto al rendimiento de los Bonos del Tesoro Norteamericano refleja el indicador numérico riesgo país.

De manera que el índice o indicador del riesgo país, representa una medida basada en factores económicos, el cual sirve de guía a inversionistas foráneos para medir el riesgo que representa llevar a cabo una transacción de tipo financiero en estos estados.

Es por ello, para probar el principio del operador independientes o arm's length por el gasto registrado por XXX, por concepto de intereses generados de los préstamos con relacionadas, se procedió a comparar la tasa máxima de intereses pactada versus la Tasa Prime mas el indicador "Riesgo País" de Ecuador vigente durante el ejercicio fiscal 2012 y la tasa referencial para el segmento productivo empresarial fijado por el Banco Central del Ecuador (BCE).

Mes	Tasa Prime	Riesgo País	Tasa Prime más Riesgo País	Tasa referenci al BCE	Tasa Compañía (máxima aplicada)	Diferencia	Diferencia
	a	b	a + b = c	d	e	e - c	e - d
ENERO	3.25%	8.18%	11.43%	9.53%	8.60%	-2.83%	-0.93%
FEBRERO	3.25%	7.88%	11.13%	9.53%	8.60%	-2.53%	-0.93%
MARZO	3.25%	8.24%	11.49%	9.53%	8.60%	-2.89%	-0.93%
ABRIL	3.25%	7.92%	11.17%	9.53%	8.60%	-2.57%	-0.93%
MAYO	3.25%	8.92%	12.73%	9.53%	8.60%	-4.13%	-0.93%
JUNIO	3.25%	9.48%	12.17%	9.53%	8.60%	-3.57%	-0.93%
JULIO	3.25%	8.52%	11.77%	9.53%	8.60%	-3.17%	-0.93%
AGOSTO	3.25%	7.91%	11.16%	9.53%	8.60%	-2.56%	-0.93%
SEPTIEMBRE	3.25%	7.43%	10.68%	9.53%	8.60%	-2.08%	-0.93%
OCTUBRE	3.25%	8.24%	11.49%	9.53%	8.60%	-2.89%	-0.93%
NOVIEMBRE	3.25%	8.29%	11.54%	9.53%	8.60%	-2.94%	-0.93%
DICIEMBRE	3.25%	8.26%	11.51%	9.53%	8.60%	-2.91%	-0.93%

Como puede observarse, las tasas pactadas por XXX, por concepto de pago de intereses sus relaciones, no superan la tasa Prime mas el riesgo país de Ecuador ni la tasa referencial para el segmento productivo empresarial del Banco Central del Ecuador. En consecuencia, XXX pacto dichos préstamos con sus partes consistente con el principio de plena competencia.

Aplicación del Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional

Basado en los lineamientos del régimen de precios de transferencia ecuatoriano y de la OCDE, se analiza un período multianual para evitar cualquier efecto en los beneficios de las compañías resultantes a causa de diferentes ciclos de negocios u otros factores relacionados a los precios de transferencia. Los resultados de las compañías que fueron comparadas son utilizados para adquirir los márgenes para cada empresa, bajo el método de márgenes transaccionales de utilidad operacional, utilizando como indicador de medida el margen operativo, definido como la utilidad operativa, utilizando indicador de medida del margen operativo, definido como la utilidad operativa sobre las ventas netas. Este indicador de nivel de beneficios provee una indicación confiable de los precios arm's length que pudieran ser cobrados, si las mismas transacciones e hubieran realizado entre partes independientes.

El siguiente cuadro presenta los márgenes no ajustados para el conjunto de firmas comparables.

Márgenes no Ajustados (Margen Operativo)

Compañía	Ejercicio Fiscal			Promedio
	2010	2011	2012	
OPONEO SA	5.7%	3.5%	0.6%	2.6%
SAIGAN CORP	1.8%	1.9%	1.0%	1.6%
STAMFORD CORP	6.2%	4.9%	3.5%	4.8%
Minimum	1.8%	1.9%	-0.6%	1.6%
25th	1.8%	1.9%	-0.6%	1.6%
50th	5.7%	3.5%	1.0%	2.6%
75th	6.2%	4.9%	3.5%	4.8%
Maximum	6.2%	4.9%	3.5%	4.8%
Tested Party – XXX 2012				3.8%

A menos que todas las diferencias materiales entre la pare examinada y las compañías no controladas se hayan identificado, el rango de los indicadores de rentabilidad será acordado para incrementar el nivel de confianza. Con este fin, se ordenaron los indicadores de rentabilidad obtenidos para cada empresa de forma descendente y eliminar el 25% superior e inferior de las observaciones. De esta manera el rango intercuartílico, es aquel ubicado en entre el percentil 25 y el percentil 75 de los resultados.

El siguiente cuadro presenta los resultados ajustados por términos de cuentas por cobrar, cuentas por pagar e inventario según los procedimientos descritos en el Anexo E del presente estudio.

Márgenes Ajustados (Margen Operativos)

Compañía	Ejercicio Fiscal			Promedio
	2010	2011	2012	
OPONEO SA	5.9%	3.8%	-0.3%	2.6%
SAIGAN CORP	2.0%	2.1%	1.2%	1.8%
STAMFORD CORP	5.2%	3.7%	2.1%	3.6%
Minimum	2.0%	2.1%	-0.3%	1.8%
25th	2.0%	2.1%	-0.3%	1.8%
50th	5.2%	3.7%	1.2%	2.9%
75th	5.9%	3.8%	2.1%	3.6%
Maximum	5.9%	3.8%	2.1%	3.6%
Tested Party – XXX 2012				3.8%

Como se puede observar el rango intercuartil de los márgenes obtenidos por las compañías comparables va de 1.8% (percentil 25) a 3.6% (percentil 75) con una mediano de 2.9% y XX para el período genero una rentabilidad de 3.8%.

Estos resultados sugieren que los precios pactados por XXX con sus partes relacionadas por las operaciones relacionadas a la actividad de distribución, no afectaron su rentabilidad de acuerdo a los resultados generados por una muestra de empresas independientes con actividades similares, en consecuencia dichas operaciones se realizaron cumpliendo con el principio de plena competencia establecido en la normativa tributaria ecuatoriana vigente para el ejercicio fiscal 2012.

Anexo 5: Cuestionario Piloto para determinar el Uso y Aplicación de Precios de Transferencia

Cuestionario Piloto para determinar el Uso y Aplicación de Precios de Transferencia

1. ¿Está familiarizado con el régimen de precios de transferencia establecido por el SRI?

Si No

2. ¿Qué entiende usted por partes relacionadas?

3. ¿Realiza comercio con países que tienen un régimen de imposición tributaria menor al que tienen Ecuador?

Si No Desconoce

4. ¿Qué método de determinación de precios de transferencia conoce?

5. ¿Qué método de determinación de precios de transferencia aplica y por qué?

6. ¿Considera que los precios de mercado se encuentran dentro del rango de plena competencia?

Si No

7. ¿Para realizar el análisis de comparabilidad que criterio consideraría relevante?

8. ¿Conoce que obligaciones tributarias que se debe presentar al SRI y cuáles son cuando se realiza operaciones con partes relacionadas??

Si No

9. ¿Considera que la actividad comercial que realiza la empresa es única en el mercado?

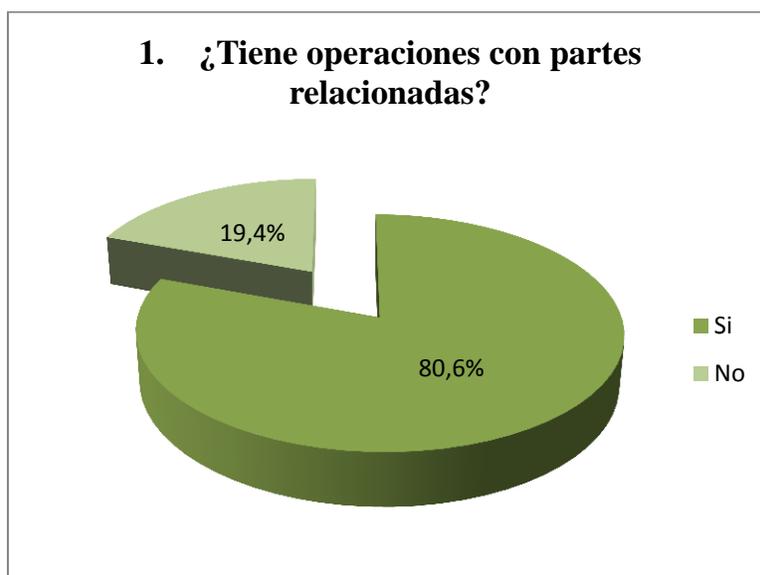
Si No

10. ¿Cuándo se considera un establecimiento permanente?

Anexo 6: Análisis cuestionario para determinar el uso y aplicación de los precios de transferencia

1. ¿Tiene operaciones con partes relacionadas?

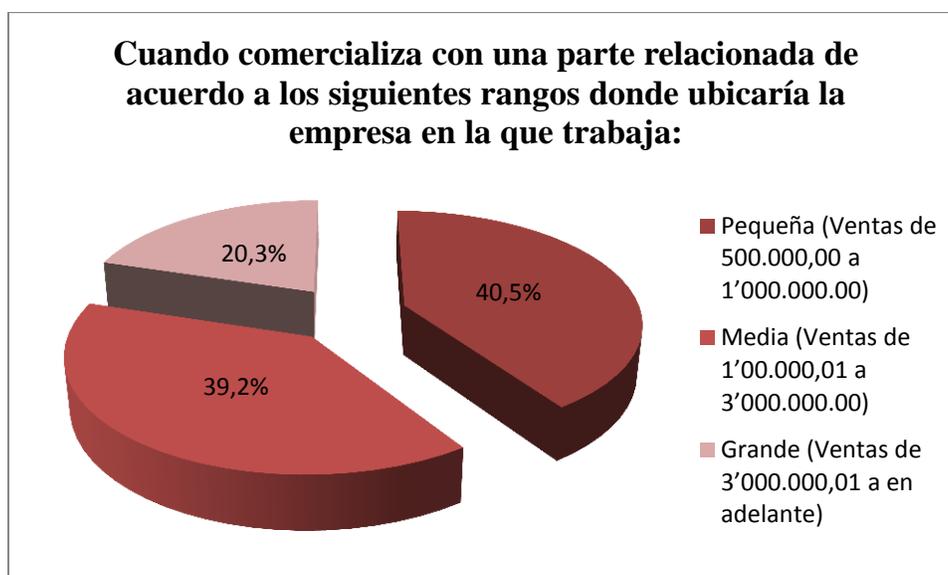
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	79	80,6	80,6	80,6
	No	19	19,4	19,4	100,0
Total		98	100,0	100,0	



Mediante muestreo a criterio del investigador se determinó una muestra de 120 empresas previamente seleccionadas del listado obtenido en página web de la Superintendencia de Compañías. Un total de 98 empresas colaboraron con el cuestionario de precios transferencia, la diferencia corresponde al error debido que no conocían del tema. El total a analizar será de 98 empresas que se reducirán a 79 empresas representando el 80.6% afirmó tener operaciones con partes relacionadas, el 19.4% no se considerará dentro del análisis debido que argumentaron tener operaciones con independientes.

2. Cuando comercializa con una parte relacionada de acuerdo a los siguientes rangos donde ubicaría la empresa en la que trabaja:

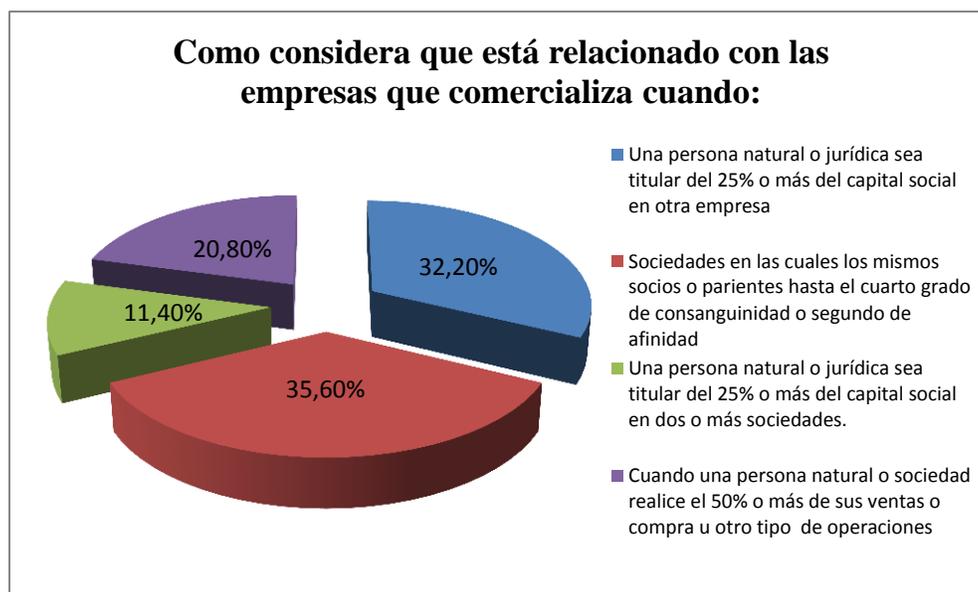
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Pequeña (Ventas de 500.000,00 a 1'000.000.00)	32	32,7	40,5	40,5
	Media (Ventas de 1'00.000,01 a 3'000.000.00)	31	31,6	39,2	79,7
	Grande (Ventas de 3'000.000,01 a en adelante)	16	16,3	20,3	100,0
Total		79	80,6	100,0	
Perdidos	Sistema	19	19,4		
Total		98	100,0		



El 40.5% ubica a sus empresas como pequeñas en los rangos expuestos, reduciendo el número y tipo de operaciones, por el contrario el 20.3% manifiesta que sus empresas son grandes y las operaciones son más diversas.

3. Como considera que está relacionado con las empresas que comercializa cuando:

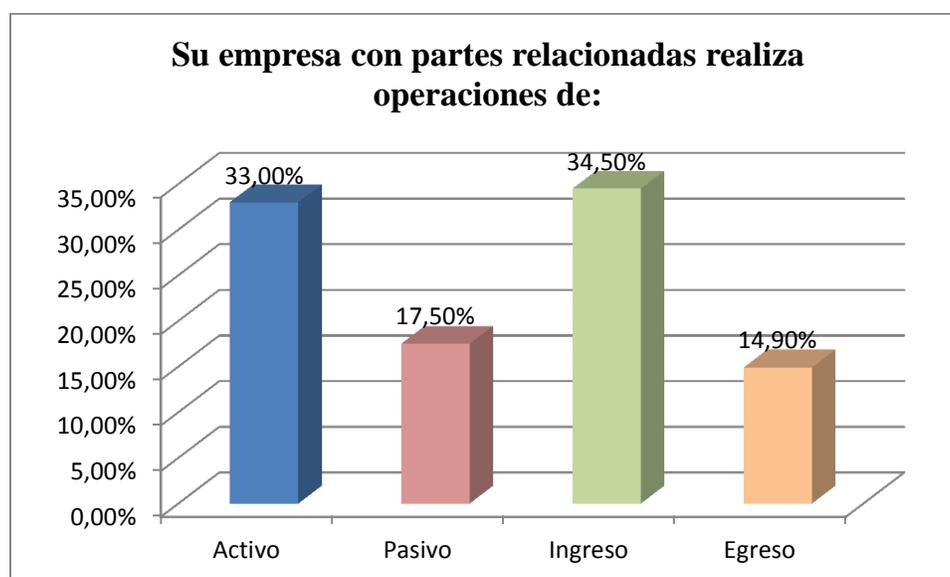
		Respuestas		Porcentaje de casos
		N°	Porcentaje	
Relación	Una persona natural o jurídica sea titular del 25% o más del capital social en otra empresa	48	32,2%	60,8%
	Sociedades en las cuales los mismos socios o parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad	53	35,6%	67,1%
	Una persona natural o jurídica sea titular del 25% o más del capital social en dos o más sociedades.	17	11,4%	21,5%
	Cuando una persona natural o sociedad realice el 50% o más de sus ventas o compra u otro tipo de operaciones	31	20,8%	39,2%
Total		149	100,0%	188,6%



El 32.2% asegura que su relación se debe a que el titular tiene el 25% o más del capital en otra empresa. Mientras que el 35.6% menciona que su relación se considera debido al grado de afinidad y consanguinidad en al menos 25% del capital social. A penas el 11.4% confirma que sus operaciones con partes relacionadas se deben a que tienen un titular del 25% en dos o más empresas. El 20.8% indica que consideran que sus relaciones se deben a que sus ventas o compras son de 50% o más.

4. Su empresa con partes relacionadas realiza operaciones de:

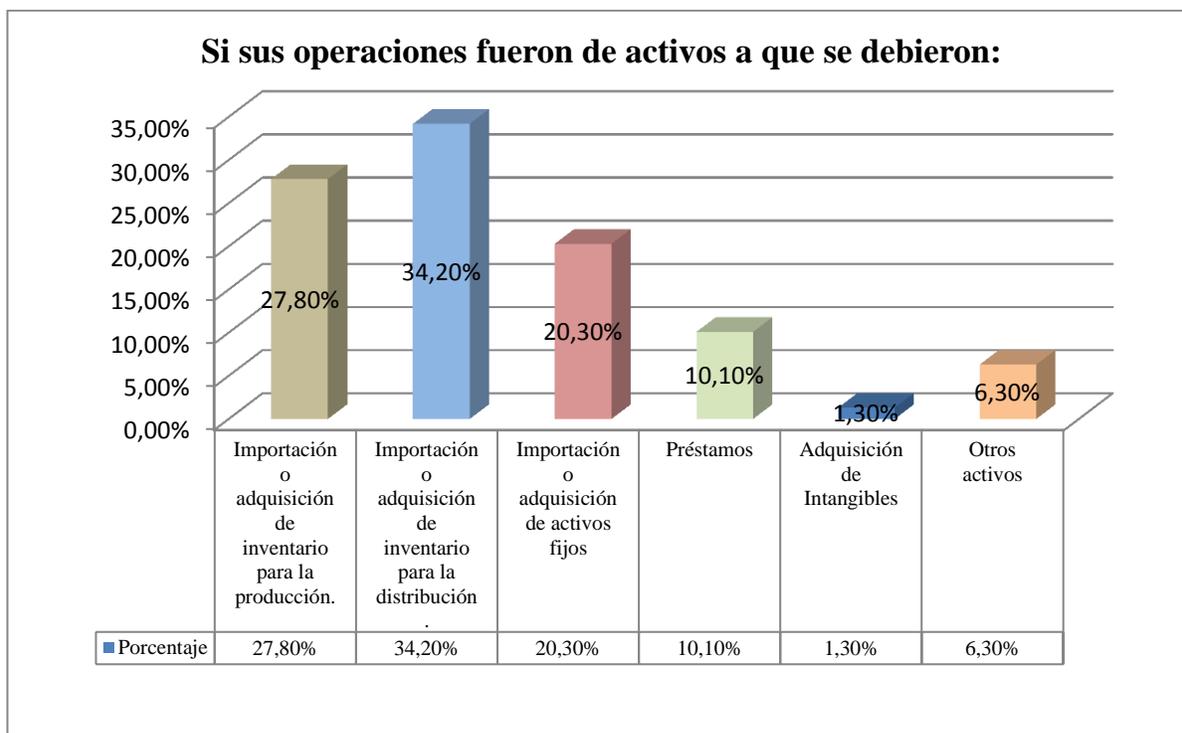
		Respuestas		Porcentaje de casos
		Nº	Porcentaje	
Operación	Activo	64	33,0%	81,0%
	Pasivo	34	17,5%	43,0%
	Ingreso	67	34,5%	84,8%
	Egreso	29	14,9%	36,7%
Total		194	100,0%	245,6%



Las empresas relacionadas tienen como principal tipo de operación los ingresos constituido por el 34.5%, seguido con el 33% para los activos, por debajo se ubica el pasivo con el 17.5% y en última instancia están los egresos con 14.9%.

5. Si sus operaciones fueron de activos a que se debieron:

		Respuestas		Porcentaje de casos
		Nº	Porcentaje	
Operaciones de Activo	Importación o adquisición de inventario para la producción.	22	27,8%	35,5%
	Importación o adquisición de inventario para la distribución.	27	34,2%	43,5%
	Importación o adquisición de activos fijos	16	20,3%	25,8%
	Préstamos	8	10,1%	12,9%
	Adquisición de Intangibles	1	1,3%	1,6%
	Otros activos	5	6,3%	8,1%
Total		79	100,0%	127,4%



Las operaciones de activos con partes relacionadas se dan en su mayoría con 34.2% al adquirir inventario para la distribución, seguido del 27.8% por adquirir inventario para la producción, el 20.3% mantiene operaciones con sus relacionados para adquirir activos fijos y minoritariamente con el 10.1%, 6.3% y 1.3% por tener préstamos, otros tipos de activos o adquirir intangibles respectivamente.

6. Si sus operaciones fueron de pasivos a que se debieron:

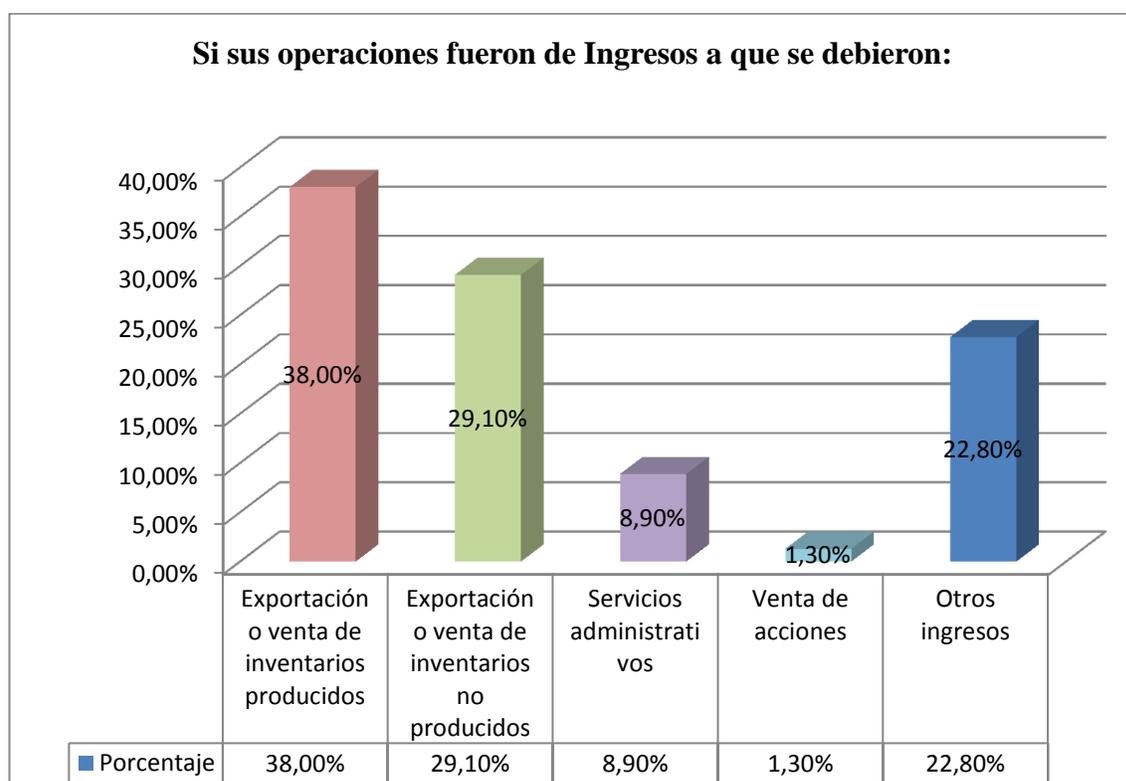
		Respuestas		Porcentaje de casos
		Nº	Porcentaje	
Operaciones de Pasivo	Préstamos o créditos	32	82,1%	94,1%
	Otros pasivos	7	17,9%	20,6%
Total		39	100,0%	114,7%



El 94.1% de las empresas que respondieron que tienen operaciones con partes relacionadas de tipo pasivo indican que se debe a préstamos o créditos, por otro lado apenas el 20.6% manifiesta que se debe a otros tipos de pasivos.

7. Si sus operaciones fueron de Ingresos a que se debieron:

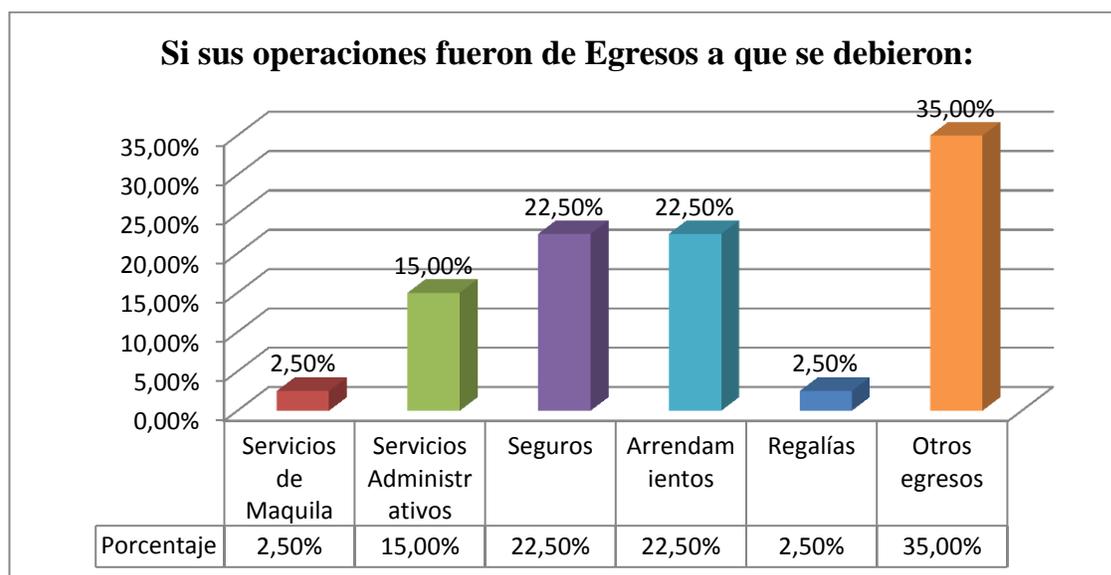
		Respuestas		Porcentaje de casos
		N°	Porcentaje	
Operaciones de Ingreso	Exportación o venta de inventarios producidos	30	38,0%	45,5%
	Exportación o venta de inventarios no producidos	23	29,1%	34,8%
	Servicios administrativos	7	8,9%	10,6%
	Venta de acciones	1	1,3%	1,5%
	Otros ingresos	18	22,8%	27,3%
Total		79	100,0%	119,7%



Las operaciones provenientes de ingresos con partes relacionadas nos indica que la mayor partes con 38% se debe a la venta de inventario producido, seguido del 29.1% la venta de inventario no producido; siendo estas dos las de mayor porcentaje, a continuación se encuentran los otros ingresos con el 22.8% y minoritariamente el 8.9% y 1.3% correspondiente a servicios administrativos y venta de acciones respectivamente.

8. Si sus operaciones fueron de Egresos a que se debieron:

		Respuestas		Porcentaje de casos
		Nº	Porcentaje	
Válidos	Servicios de Maquila	1	2,5%	3,4%
	Servicios Administrativos	6	15,0%	20,7%
	Seguros	9	22,5%	31,0%
	Arrendamientos	9	22,5%	31,0%
	Regalías	1	2,5%	3,4%
	Otros egresos	14	35,0%	48,3%
Total		40	100,0%	137,9%



Las operaciones con partes relacionadas respecto a los egresos, detalla que el mayor porcentaje son otros tipos de egresos con 35%, seguido de arrendamientos y seguros ambos con 31% mientras que los registros con menores porcentajes son de 20.7% para servicios administrativos y 3.4% para servicios de maquila y regalías.

9. ¿Cada tipo de operación con partes relacionadas en el extranjero se encuentra registrada en la contabilidad?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	32	32,7	52,5	52,5
	No aplica	29	29,6	47,5	100,0
	Total	61	62,2	100,0	
Perdidos	Sistema	37	37,8		
Total		98	100,0		



Del total de 98 empresas a 37 se las considera como pérdidas debido que no respondieron, de igual manera la categoría NO APLICA siendo esta de 29 empresas se suma a la perdidas, esto quiere decir que 32 empresas tienen operaciones con partes relacionadas en el exterior y tienen en sus registros contables representa el 52.5%.

10. ¿Conoce cuáles son las obligaciones tributarias? * ¿Para informarse de sus obligaciones con el SRI respecto a los precios de transferencia ha acudido al ente mencionado para solicitar asesoramiento?

		¿Conoce cuáles son las obligaciones tributarias que se debe presentar al SRI?		Total
		Si	No	
¿Para informarse de sus obligaciones con el SRI respecto a los precios de transferencia ha acudido al ente mencionado para solicitar asesoramiento?	Si	25,3%	1,3%	26,6%
	No	65,8%	7,6%	73,4%
Total		91,1%	8,9%	100,0%

Según las respuestas de los encuestados el 25.3% acude al SRI para informarse de sus obligaciones tributarias y conoce de su obligaciones respecto a Precios de Transferencia, el 65.8% no acude al SRI pero si conoce de sus obligaciones, mientras que escasamente el 1.3% no conoce de su obligaciones tributarias y por la misma razón acude al SRI, el 7.6% no conoce de sus obligaciones y no acude al SRI para informarse.

**11. Como evaluaría la legislación de precios de transferencia dentro del Ecuador: *
Los precios de transferencia han sido estudiados:**

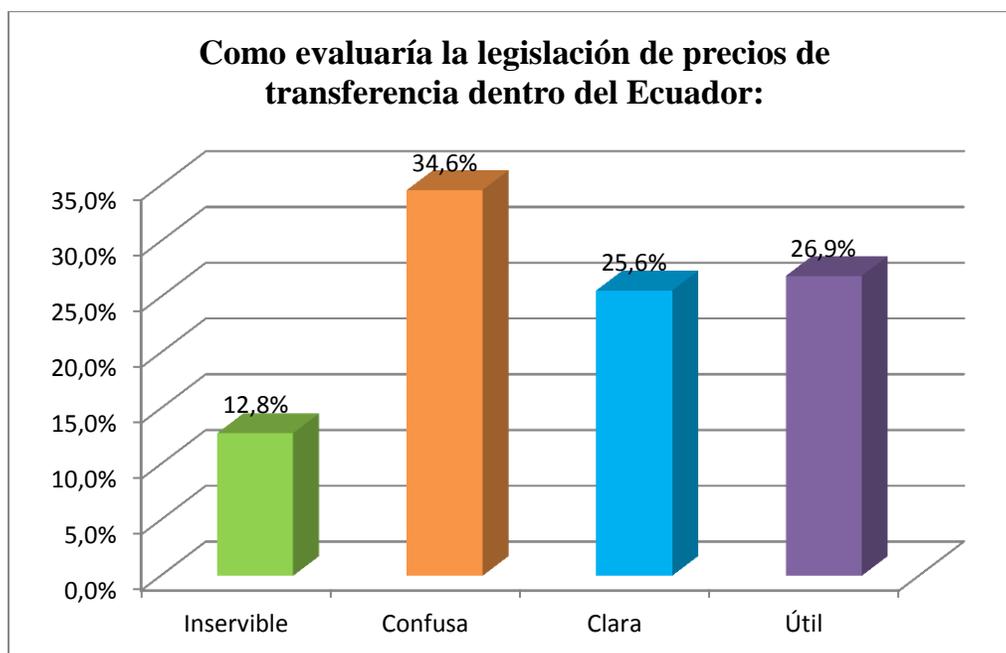
		Los precios de transferencia han sido estudiados:			Total
		Hasta ahora no se ha analizado el tema	Se ha analizado levemente	Se ha analizado a profundidad	
Como evaluaría la legislación de precios de transferencia.	Inservible	7,7%	5,1%		12,8%
	Confusa	16,7%	15,4%	2,6%	34,6%
	Clara	11,5%	12,8%	1,3%	25,6%
	Útil	11,5%	9,0%	6,4%	26,9%
Total		47,4%	42,3%	10,3%	100,0%

En la mayoría de empresas con el 16.7% no se ha analizado los precios de transferencia y por esta razón consideran que es confusa; por el contrario, minoritariamente el 6.4% que ha analizado a profundidad considera que la legislación en el Ecuador es útil.

12. Como evaluaría la legislación de precios de transferencia dentro del Ecuador:

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Inservible	10	10,2	12,8	12,8
	Confusa	27	27,6	34,6	47,4
	Clara	20	20,4	25,6	73,1
	Útil	21	21,4	26,9	100,0
	Total	78	79,6	100,0	
Perdidos	Sistema	20	20,4		
Total		98	100,0		

Con el 34.6% la mayoría de los encuestados consideran que la legislación de precios de transferencia de Ecuador es confusa, mientras que apenas el 26.9% y 25.6% consideran que es útil y clara respectivamente y minoritariamente con el 12.8% consideran que es inservible.



13. Tabla de contingencia ¿Dentro de su empresa quién elabora el anexo y el informe integral de precios de transferencia? * ¿Ha presentado el anexo y/o el informe integral?

		¿Ha presentado el anexo y/o el informe integral de precios de transferencia?		Total
		Si	No	
¿Dentro de su empresa quien elabora el anexo y el informe integral de precios de transferencia?	Área Financiera	10,5%		10,5%
	Consultores Externos	30,3%		30,3%
	Ninguno		59,2%	59,2%
Total		40,8%	59,2%	100,0%

Dentro del análisis se determinó que el 40.8% de empresas relacionadas presentaron el anexo y el informe integral de precios de transferencia, de este porcentaje el 30.3% contrata consultores externos para la elaboración de los mismos. Mientras el 59.2% no supera la base establecida para cumplir con la obligación.

14. Hasta la fecha ¿cuántas veces ha presentado el anexo y/o el informe integral de precios de transferencia? * ¿La primera declaración del anexo y/o el informe de precios de transferencia fue de manera?

		¿La primera declaración del anexo y/o el informe de precios de transferencia fueron de manera?		Total
		Presuntiva	Conocía de la Obligación	
Según la respuesta anterior hasta la fecha ¿cuántas veces ha presentado el anexo y/o el informe integral?	De 1 a 3 veces	3,3%	30,0%	33,3%
	De 4 a 6 veces		40,0%	40,0%
	De 7 a 9 veces		26,7%	26,7%
Total		3,3%	96,7%	100,0 %

Han presentado el anexo y/o el informe de precios de transferencia de 1 a 3 veces de manera presuntiva el 3.3%, la mayoría con 96.7% conocía de la obligación tributaria siendo presentada en más ocasiones de 4 a 6 veces con 40%.

15. ¿Al realizar el informe de precios de transferencia aplica los criterios de comparabilidad? * ¿Para encontrar comparables en el mercado las características de los bienes o servicios resultan relevantes?

		¿Para encontrar comparables en el mercado las características de los bienes o servicios resultan relevantes?		Total
		Si	No	
¿Al realizar el informe de precios de transferencia aplica los criterios de comparabilidad?	Si	66,7%	30,0%	96,7%
	No	3,3%		3,3%
Total		70,0%	30,0%	100,0%

Cuando realizan el informe de precios de transferencia el 66.7% considera conveniente aplicar los criterios de comparabilidad y de igual manera les parece relevante las características que tienen los bienes y servicios.

16. ¿Su empresa tiene un departamento especializado en precios de transferencia?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	No	33	33,7	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	65	66,3		
Total		98	100,0		



Se determinó que en ninguna sociedad y compañía existe un departamento que se especialice en precios de transferencia.

17. Las declaraciones que se han sido presentadas: * En base a la respuesta anterior sus declaraciones tuvieron errores:

Tabla de contingencia

		En base a la respuesta anterior sus declaraciones tuvieron errores:		Total
		Si	No	
Las declaraciones que se han sido presentadas:	Completa	19,4%	80,6%	100,0%
Total		19,4%	80,6%	100,0%

La totalidad de sociedades y compañías manifestó que las declaraciones presentadas fueron completas; sin embargo el 19.4% contestó que tuvieron errores.

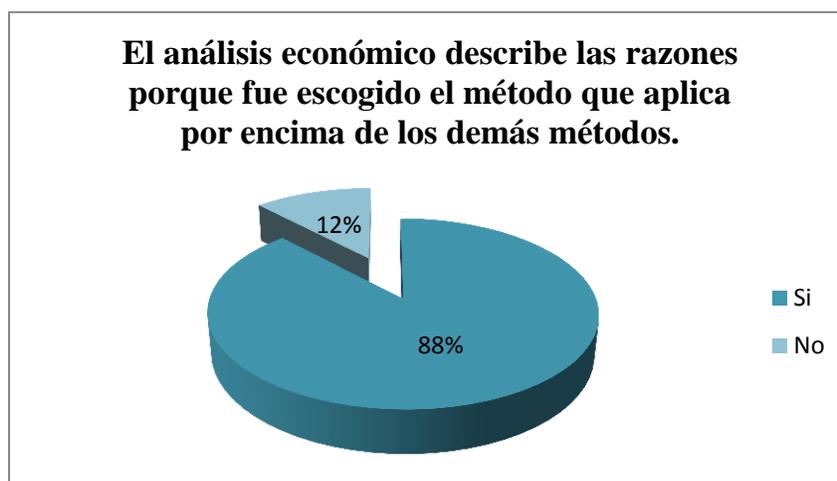
18. Al realizar el informe de precios de transferencia dentro de la empresa cuentan con información general disponible para ser analizada. * Al momento de realizar el análisis de mercado consideró puntos como el crecimiento de la industria y la economía del país.

		Al momento de realizar el análisis de mercado consideró puntos como el crecimiento de la industria y la economía del país.		Total
		Si	No	
Al realizar el informe de precios de transferencia dentro de la empresa cuentan con información general disponible para ser analizada.	Si	70,4%	7,4%	77,8%
	No	14,8%	7,4%	22,2%
Total		85,2%	14,8%	100,0%

Cuando se realiza el informe de precios de transferencia el 70.4% respondió que si consideró importante el crecimiento de la industria, la economía del país y pudieron conseguir información general, mientras que un 7.4% considera que no son aspectos relevante.

19. El análisis económico describe las razones porque fue escogido el método que aplica por encima de los demás métodos.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	22	22,4	88,0	88,0
	No	3	3,1	12,0	100,0
	Total	25	25,5	100,0	
Perdidos	Sistema	73	74,5		
Total		98	100,0		



Cuando se realiza el análisis económico se considera importante describir las razones porque se escoge el método aplicado, las respuestas muestran que en esta pregunta se obtuvo 25 repuestas y que de estas el 88% si incluyen este análisis dentro del informe.

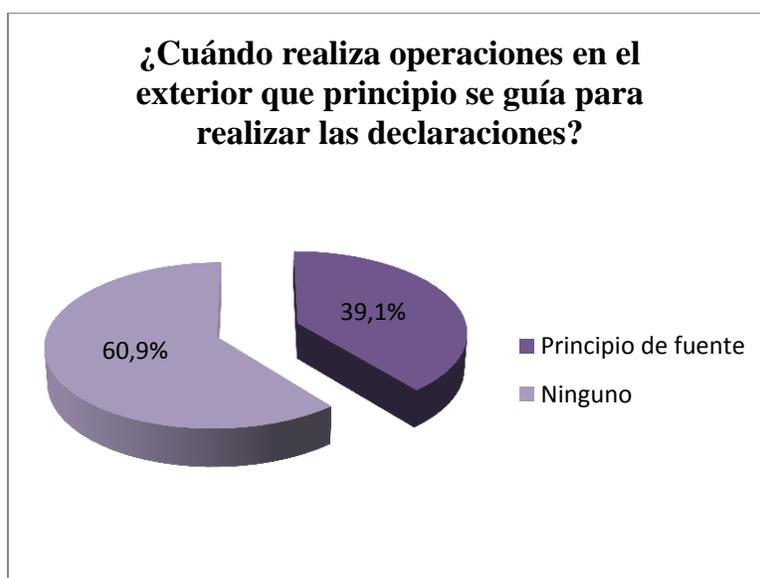
20. Con el método de determinación de precios de transferencia que usted aplica que margen utiliza: * ¿Utiliza algún método de determinación?

		¿Utiliza algún método de determinación de precios de transferencia?		Total
		Si	No	
Margen Utilizado:	Margen Bruto	58,3%		58,3%
	Margen Operativo	16,7%	16,7%	33,3%
	Ninguno	8,3%		8,3%
Total		83,3%	16,7%	100,0%

Del total de los encuestados el 58.3% mencionó que utilizan métodos de determinación de precios de transferencia y aplica margen bruto.

21. ¿Cuándo realiza operaciones en el exterior que principio se guía para realizar las declaraciones?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Principio de fuente	18	18,4	39,1	39,1
	Ninguno	28	28,6	60,9	100,0
	Total	46	46,9	100,0	
Perdidos	Sistema	52	53,1		
Total		98	100,0		



Las empresas encuestadas respondieron que utilizan el principio de fuente con el 39.1%, mientras que la mayoría no sabía cuál es el principio que aplican y mencionaron que ellos tributan en este país, con esto se pudo observar que existe desconocimiento sobre este tema.

22. ¿Tiene establecido un organigrama y un manual de funciones dentro de la empresa?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	54	55,1	69,2	69,2
	No	24	24,5	30,8	100,0
	Total	78	79,6	100,0	
Perdidos	Sistema	20	20,4		
Total		98	100,0		



El 69.2% afirma tener un organigrama y un manual de funciones dentro de sus empresas facilitando cumplir los requisitos del informe integral de precios de transferencia.

23. ¿Considera que los precios de mercado se encuentran dentro del rango de plena competencia? * ¿Para establecer sus precios de venta se guían en el principio de plena competencia?

		¿Para establecer sus precios de venta se guían en el principio de plena competencia?		Total
		Si	No	
Precios de mercado dentro del rango de plena competencia	Si	80,3%	12,7%	93,0%
	No	5,6%	1,4%	7,0%
Total		85,9%	14,1%	100,0%

Al establecer los precios del mercado la mayor parte se guía en el principio de plena competencia es por esta razón que también consideran que se encuentran dentro del rango de plena competencia con 80.3%.

24. ¿Considera que la actividad comercial que realiza la empresa es única en el mercado?

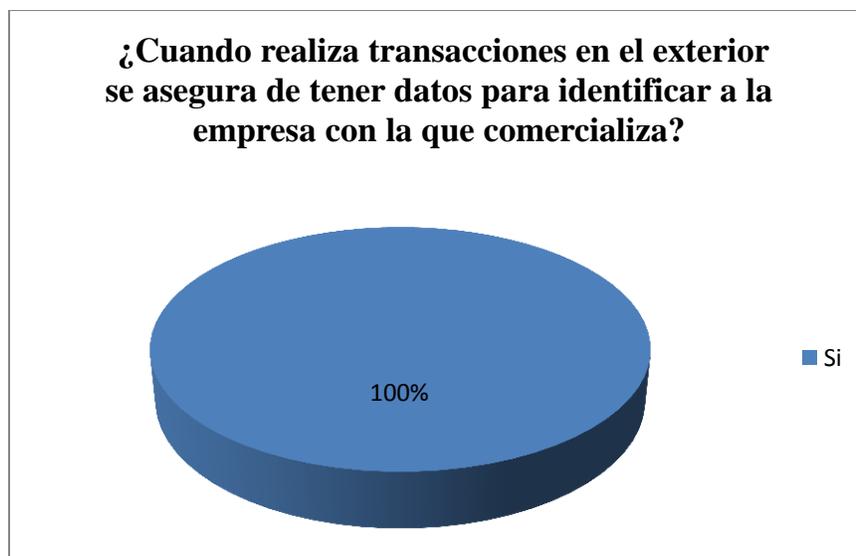
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	No	79	80,6	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	19	19,4		
Total		98	100,0		



El 100% considera que su actividad no es única en el mercado, dando a entender que no existen monopolios y que el precio lo determina el mercado en condiciones normales.

25. Cuando realiza transacciones en el exterior se asegura de tener datos para identificar a la empresa con la que comercializa.

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	30	30,6	100,0	100,0
Perdidos	Sistema	68	69,4		
Total		98	100,0		



Cuando las empresas realizan transacciones con el exterior el 80.6% afirmó tener información que permita identificar a las empresas con las que comercializa, esto le facilitará el llenado del anexo de operaciones relacionadas dado que existen campos donde piden este tipo de información.

26. ¿Considera relevante saber cuándo se debe presentar el informe integral y cuándo el anexo OPR?

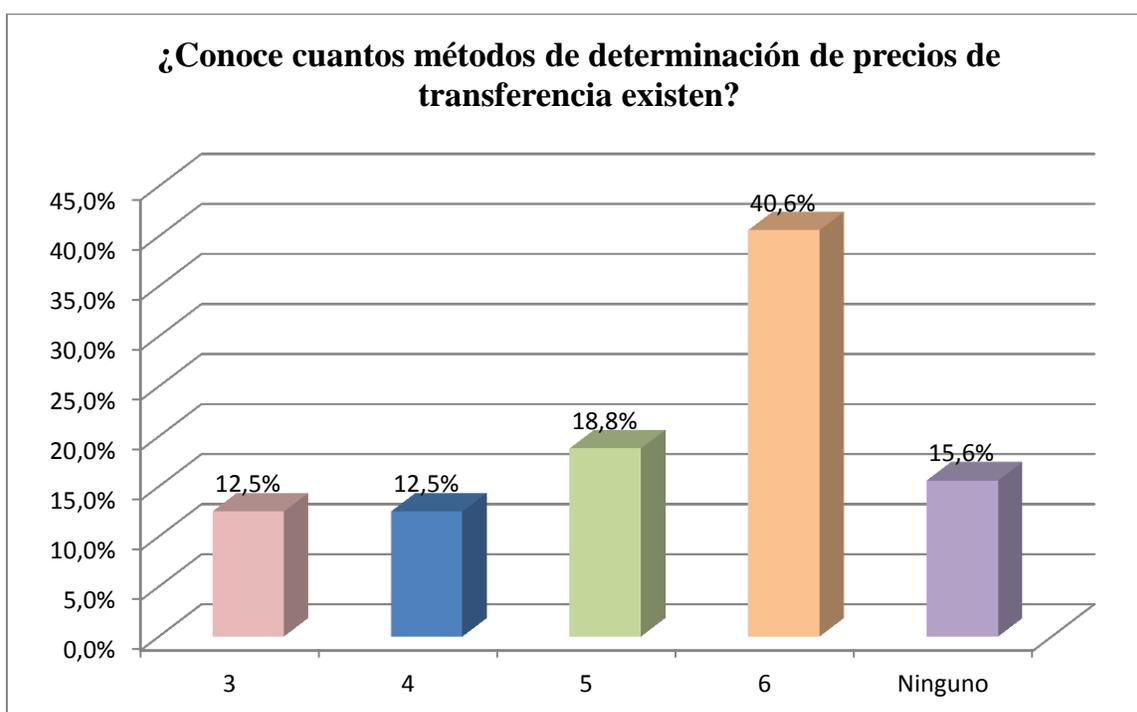
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	Si	73	74,5	97,3	97,3
	No	2	2,0	2,7	100,0
	Total	75	76,5	100,0	
Perdidos	Sistema	23	23,5		
Total		98	100,0		



La mayoría de las empresas que fueron encuestadas representando por un 97.3% consideran relevante saber cuándo deben presentar el informe integral y cuando corresponde presentar el anexo OPR, dado que su incumplimiento les genera multas que perjudicarán los flujos de dinero y presupuestos establecidos.

27. ¿Conoce cuantos métodos de determinación de precios de transferencia existen?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	3	4	4.1	12.5	12.5
	4	4	4.1	12.5	25.0
	5	6	6.1	18.8	43.8
	6	13	13.3	40.6	84.4
	Ninguno	5	5.1	15.6	100.0
	Total	32	32.7	100.0	
Perdidos	Sistema	66	67.3		
Total		98	100.0		



Se estableció que en 40.6% de empresa conoce los 6 métodos de determinación de precios de transferencia y con el 15.6% no conocen ningún método, la diferencia corresponde al conocimiento de 3, 4 y 5 métodos, por lo que se entiende que el conocimiento es muy bajo por parte de las empresas encuestadas.