



Agosto 2018

Comisión Fiscal

“PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

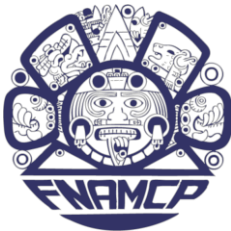
C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Presidente Consejo
Directivo

C.P.C. y M. I. Oliver
Murillo y García
Vicepresidente
General

C.P.C. y M.I. Rubén
Plascencia Arreola
Vicepresidente de
Calidad

C.P.C. y M. I. Felipe
de Jesús Arias Rivas
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



ANTECEDENTES

En virtud de las operaciones realizadas principalmente por las empresas multinacionales para transferir utilidades de un país a otro con el propósito de disminuir o anular la carga fiscal, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos ha puesto mucho interés en establecer los mecanismos y las normas para controlar estas actividades, prestando particular atención a los temas relativos a las transferencias de intangibles y de otros activos móviles, así como a la documentación sobre precios de transferencia, todo esto con la finalidad de eliminar la asimetría de información entre los contribuyentes y las administraciones tributarias.

La figura como tal de los precios de transferencia, se implementó en el sistema jurídico mexicano a partir del año 1997 y la legislación fiscal mexicana establece la obligación de obtener y conservar la documentación comprobatoria de las operaciones que realice una compañía con sus partes relacionadas, y en su caso, determinar la factibilidad de los ingresos o deducciones, considerándose para éstos efectos los montos y precios de las contraprestaciones que hubieran utilizado con partes independientes en operaciones comparables.

Para dar soporte a éste tipo de operaciones, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece varias opciones para dar sustento a los montos acumulados o deducidos de operaciones realizadas con partes relacionadas.

MARCO NORMATIVO

Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)
Código Fiscal de la Federación (CFF)

INTRODUCCIÓN

En la actualidad por la gran cantidad de documentación electrónica que se maneja para efectos fiscales, las autoridades hacendarias han tratado de aprovechar la información que tienen en su poder para incrementar sus actos de fiscalización, que entre otras, es la encaminada a comprobar que los precios en operaciones entre partes relacionadas estén soportadas por los métodos establecidos en la propia LISR.

DESARROLLO

La LISR establece que los contribuyentes del Título II, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, deberán cumplir con ciertos requisitos, para el efecto, la figura de los precios de transferencia actualmente está regulada en el artículo 179 de la LISR y es en el primer párrafo donde establece que es obligación de los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, el determinar sus ingresos y deducciones bajo el principio de plena competencia, es decir, que los precios pactados para las operaciones sean equiparables con operaciones similares con otros contribuyentes. Para dar cumplimiento a ésta disposición, adicional a cumplir con los requisitos establecidos en la LISR se deberá comprobar con la documentación e información correspondiente.

Para el efecto, el artículo 76 de la LISR establece:

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la Ley, tendrán las siguientes:

...

IX. Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de los ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:

- a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.***
- b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.***
- c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 179 de ésta Ley.***
- d) El método aplicado conforme al artículo 180 de ésta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.***

En el caso de ser personas físicas encuadradas en el artículo 110 de la Sección I del Capítulo II, del Título IV, también deberán cumplir con este requisito para operaciones con partes relacionadas; ya que en dicho artículo se establece lo siguiente:

Los contribuyentes personas físicas sujetos al régimen establecido en esta Sección, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de ésta Ley y en las demás disposiciones fiscales, tendrán las siguientes:

...

XI. Obtener y conservar la documentación a que se refiere el artículo 76, fracción IX de ésta Ley. Lo previsto en ésta fracción no se aplicará tratándose de contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$ 13'000,000.00, excepto aquellos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 179 de ésta Ley...

En ese sentido los contribuyentes del Título II de la LISR están obligados a determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas por las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero conforme al método de precio comparable es decir, comparando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, según lo establece el primer párrafo del artículo 179 de la LISR.

Así mismo, en el segundo párrafo del mismo artículo 179 de la LISR se faculta a las autoridades fiscales para que en el caso de que los contribuyentes no hubieran aplicado lo mencionado en el párrafo que antecede o bien no cuenten con el soporte suficiente, a determinar los montos de los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas por operaciones celebradas con partes relacionadas con residencia en el extranjero, considerando para estas operaciones, los precios y los montos de contraprestaciones que hubieran celebrado con partes independientes en operaciones comparables, ya sea que estas sean con personas morales residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Para el caso de personas físicas, el artículo 90, penúltimo párrafo, establece lo propio para dichos contribuyentes, con una interesante particularidad, en virtud de que la aplicación textual no distingue las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero o residentes en territorio nacional, se podría aplicar el principio de que “si la norma no distingue, no tenemos que distinguir”, podríamos concluir que esta obligación es aplicable a todas las operaciones celebradas con partes relacionadas, ya sea que se trate de operaciones con residentes en el país o con residentes en el extranjero.

Cabe señalar que textualmente en los artículos de la Ley que reglamentan estas operaciones, se hace mención de que la autoridad “podrá”, lo que lleva a razonar que en caso concreto, se ubica frente a un supuesto de “facultad reglada de la autoridad” que opera justamente para el caso en que el contribuyente haya incumplido su obligación, supuesto único bajo el cual, se habilita a las autoridades para ejercer sus facultades de determinación y aplicar los métodos previstos en el artículo 180 de la LISR para determinar los ingresos y deducciones que debió considerar el contribuyente.

En el mismo contexto y en relación con los alcances del término “podrán”, el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito¹ ha establecido diversos criterios en el sentido de que el término “podrá” se refiere al hecho de “tener” expedita la facultad de hacer una cosa, tener la facilidad, tiempo o lugar de “hacer una cosa” y no debe entenderse como que otorga una facultad discrecional o potestativa de la autoridad fiscal de conceder o no la oportunidad de hacer, sino como en deber de ésta, es decir que las circunstancias de su actuar están perfectamente delimitadas en las normas legales aplicables, pretendiendo con esto de no dejar a la autoridad el poder de obrar según su prudente arbitrio.

De lo anterior se desprende la importancia para el contribuyente de contar con la documentación que compruebe que esas operaciones se celebraron bajo el principio de plena competencia, aun cuando el artículo 90 penúltimo párrafo de la LISR no señala expresamente que está obligado a obtener y conservar la documentación que lo demuestre, tratándose de las operaciones con partes relacionadas con residentes en territorio nacional, ya que de no contar con ella, obliga a la autoridad a demostrar que las operaciones no se realizaron a precio de mercado.

Son tres los objetivos principales que debe cumplir la documentación de precios de transferencia, los cuales deben ser considerados en el diseño de las normas internas de documentación:

- a. Asegurar que los contribuyentes otorguen la debida importancia al cumplimiento de las reglas de precios de transferencia al celebrar sus operaciones con empresas asociadas y que se reporten debidamente los ingresos derivados de estas transacciones en las declaraciones de impuestos.
- b. Tener la información suficiente para proporcionar a la autoridad hacendaria la información necesaria para hacer una evaluación de riesgos en materia de precios de transferencia; y
- c. Brindar a las administraciones tributarias, cuando así sea requerida, información útil a fin de emplearla en el desarrollo de un acto de fiscalización

¹ PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO. Revisión fiscal 20/91. Admón. Fiscal Federal en Cd. Obregón, Sonora y SHCP. Octava Época. Fuente Semanario Judicial de la Federación. Tomo X agosto. Tesis V.1o. 38 A. Pág, 639

PARTES RELACIONADAS

En virtud de todo lo anteriormente expuesto, es muy importante hacer la mención de lo que son “las partes relacionadas”, para ello en el último párrafo del artículo 90 y quinto del artículo 179 de la LISR, se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo a la legislación aduanera.

Del mismo modo, en el tercer párrafo del artículo 179 de la LISR se establecen también las características de las operaciones o empresas comparables y menciona que para los efectos de la LISR, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 180 de la LISR y que si se diera el caso de diferencias, se eliminen con el respectivo ajuste, por lo que para determinar dichas diferencias, se deberán tomar en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado.

De acuerdo al tercer párrafo del artículo 179 las operaciones que se encuentran incluidas para efectos de la configuración de los precios de transferencia, son las siguientes, mencionándose a su vez, los elementos que deberán tomarse en cuenta para el caso de las características de las operaciones y son:

a. **Financieras**

En el caso de operaciones de financiamiento, elementos como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.

b. **Prestación de servicios**

En el caso de prestación de servicios, elementos como la naturaleza del servicio y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico.

c. **Bienes tangibles**

En el caso de uso, goce o enajenación de bienes tangibles, elementos como las características físicas, calidad, disponibilidad del bien, etc.

d. **Bienes intangibles**

En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos como si se tratara de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.

e. **Enajenación de acciones**

En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

De la actividad de las partes relacionadas, se desprende que sus operaciones son comparables, cuando no exista diferencia entre las que se celebran entre éstas y las llevadas a cabo con sujetos independientes y que de existir diferencias, éstas no afecten significativamente el precio o monto de las contraprestaciones o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos que las legislaciones contemplan para determinar las desviaciones en los precios. En el caso de existir diferencias, éstas se deben eliminar mediante ajustes y con la participación de las autoridades fiscales.

Se deberán considerar también para el caso de las operaciones entre partes relacionadas, las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones de cada una de las partes involucradas en la operación:

- Los términos contractuales.
- Las circunstancias económicas.
- Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Establece también el mismo artículo 179 que cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios anteriores o posteriores.

MÉTODOS PARA DETERMINAR PRECIOS POR OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS.

Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 179 de la LISR, el artículo 180 establece los siguientes métodos para la determinación de precios por operaciones con partes relacionadas:

- I. Método de precio comparable no controlado, que consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.
- II. Método de precio de reventa, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad, el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de ésta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.
- III. Método de costo adicionado, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de ésta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.
- IV. Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes.
- V. Método residual de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes.
- VI. Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos gastos o flujos de efectivo.

Sigue mencionado el propio artículo 180, que de la aplicación de alguno de los métodos enumerados, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables, que los rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos, y que, si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de éstos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán pactados o utilizados entre partes independientes y que en el caso de que el contribuyente se encuentre

fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

El mismo artículo establece que los contribuyentes deberán aplicar como primera opción el método de precio comparable no controlado y que sólo podrá utilizar los métodos señalados en las demás fracciones, cuando el método previsto en la fracción I no resulte apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con las Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y los tratados celebrados por México.

En caso de utilizar los métodos previstos en las fracciones II, III, y VI del mismo artículo, se considerará que se cumple la metodología, siempre que se demuestre que el costo y el precio de venta se encuentran a precio de mercado, para estos efectos, se entenderán como precios de mercado, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables o cuando al contribuyente se le haya otorgado una resolución favorable en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.

Es importante resaltar que en el último párrafo del propio artículo 180, establece que para los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en la Normas de Información Financiera.

CONCLUSIÓN

La implementación del control a los precios de transferencia, es una medida de protección de las economías de los países emergentes frente a las políticas comerciales de los grandes corporativos transnacionales pero que también tiene implicaciones en corporativos nacionales, que muchas veces corresponden a estrategias fiscales para la evasión fiscal y el no pago de la Participación a los Trabajadores en las Utilidades.

Debemos estar pendientes de cumplir con estos requisitos fiscales y evitar la imposición de sanciones.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos “Universidad de Guadalajara”, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTA:	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
VICEPRESIDENTA:	C.P.C. MA. DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
SECRETARIO:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
	L.C.P. y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPÚLVEDA PORTILLO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	C.P.C. Y ABOGADO JUAN VILLASEÑOR GUDIÑO

Usted puede consultar éste y otros boletines en: [**Boletines Fiscales CCPUDG**](#)