



Comisión Fiscal

Partes Relacionadas

INTRODUCCIÓN

Las operaciones celebradas entre partes relacionadas se encuentran sujetas a una amplia y estricta regulación en múltiples supuestos, con el establecimiento de obligaciones, controles y limitantes específicos, bajo vigilancia de la autoridad fiscal; con ello se busca evitar la simulación de actos jurídicos y la obtención de beneficios fiscales no autorizados por la ley.

Para poder comprender y detectar este tipo de operaciones con mayor facilidad, es esencial primero tener muy en claro qué se entiende por el concepto o la figura jurídica-fiscal de "partes relacionadas"; en ese sentido, tanto la Ley del Impuesto Sobre la Renta como el Código Fiscal de la Federación, son muy precisos en establecer a quienes se les debe considerar como tal, dependiendo de su carácter como persona física o moral y otras características, como la nacionalidad o tipo de empresa.

Así entonces, cuando dentro del sistema normativo fiscal mexicano se haga referencia a "partes relacionadas", no existe incertidumbre respecto de dicho concepto, ya que de una interpretación sistemática de las leyes en la materia puede advertirse con claridad quiénes son "partes relacionadas" para todos los efectos que en la misma legislación se prevean.

MARCO NORMATIVO

Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).
Código Fiscal de la Federación (CFF).
Código de Comercio (CC).
Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM).
Ley del Mercado de Valores (LMV).
Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI).
Ley Aduanera (LA).
Código Civil Federal (CCF).
Reglamento de la Ley Aduanera (RLA).

**L.C.P., M.D.F. y M.S.S.
Gerardo Ernesto
Martínez Chávez
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. Fernando
Santana Ballesteros
Vicepresidente
General**

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**"Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista"**



DESARROLLO

Existen diversos supuestos por los cuales las leyes fiscales¹ consideran que dos o más personas son partes relacionadas:

1.- Cuando una **participa de manera directa o indirecta** en la **administración, control o capital de la otra**.

2.- Cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de las personas referidas en el punto anterior.

3.- Cuando exista **vinculación** entre las personas referidas en los puntos anteriores, de acuerdo con la legislación aduanera.²

4.- Tratándose de **asociaciones en participación**, se consideran como partes relacionadas **sus integrantes**, así como las personas que, conforme a lo señalado en los puntos 1 y 2 anteriores, se consideren partes relacionadas de sus integrantes.

5.- Para el caso de un **establecimiento permanente**, se consideran partes relacionadas **la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma**, así como las personas señaladas en los puntos 1 y 2 anteriores y sus establecimientos permanentes.

En primer término, hay que explicar cuándo existe una participación de manera directa o indirecta.

La participación directa es llevada a cabo por la misma persona, sin la intervención de un tercero; en cambio la participación indirecta se hace a través de un intermediario o auxiliar mercantil, que actúa en nombre y por cuenta ajena; dentro de esta intermediación podemos encontrar a terceros que actúan con el carácter de mandatarios, comisionistas, agentes, factores, dependientes, corredores, mediadores, entre otros.

En algunos casos es posible que ese intermediario actúe a nombre propio, como lo puede hacer un comisionista³, en este caso adquirirá derechos y obligaciones directamente con las personas con quienes contrate, sin tener que declarar cuál sea la persona del comitente, salvo en el caso de seguros.⁴

Ahora bien, la participación de una de las partes deberá ser en la administración, control o capital de la otra, para ello, hay que tener claridad sobre el alcance de cada uno de estos conceptos, los cuales se encuentran estrechamente relacionados, pues de una interpretación sistemática se entiende que se refieren a una sociedad o persona moral.

Existen diversos tipos de sociedades y diferencias en cómo se conforma su administración, sin embargo, en general, la representación legal de una sociedad le corresponde a la administración, la cual estará a cargo de una o varias personas, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que expresamente establezca el contrato social y las respectivas leyes que regulen cada tipo de sociedad.

Por lo que respecta al control de una sociedad, el sistema normativo es armonioso con este concepto, entendiéndose por ello como la capacidad que tiene una persona o grupo de personas de llevar a cabo cualquiera de los actos siguientes:⁵

- a) Imponer, directa o indirectamente, decisiones en el consejo de administración o en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes, de una persona moral;

¹ Artículos 90, último párrafo, y 179, quinto párrafo, LISR.

² Artículo 68, LA.

³ Artículo 283, CC.

⁴ Artículo 284, CC.

⁵ Artículo 2, fracción III, LMV; Artículo 26, fracción X, CFF;

- b) Mantener la titularidad de derechos que permitan, directa o indirectamente, ejercer el voto respecto de más del cincuenta por ciento del capital social de una persona moral;
- c) Dirigir, directa o indirectamente, la administración, la estrategia o las principales políticas de una persona moral, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o por cualquier otro acto jurídico;

Participar en el control de una sociedad se vincula con las diversas figuras de control previstas en la LFPIORPI y en el CFF, conocidas como Esquemas Reportables⁶ y Beneficiario Controlador⁷, las cuales son de utilidad para evitar el lavado de dinero, así como para que la autoridad fiscal pueda identificar, vigilar, fiscalizar y sancionar con mayor facilidad a quienes ejercen control sobre otros contribuyentes y obtengan un beneficio indebido.

La participación en el capital conlleva aportar algo para la integración del patrimonio propio de la sociedad, en la práctica se alude a capital social, capital suscrito, capital pagado, capital desembolsado, capital autorizado, capital propio, capital de terceros, capital de crédito, capital de riesgo, capital nominal, capital efectivo, capital contable⁸

La vinculación entre personas, referido en el numeral 3, que se consideran partes relacionadas, se actualiza en los siguientes casos:⁹

- a) Si una de ellas ocupa cargos de **dirección o responsabilidad** en una empresa de la otra.
- b) Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios (excepto, las personas que sean agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera que sea la denominación utilizada¹⁰).
- c) Si tienen una relación de **patrón y trabajador**.
- d) Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del **5%** o más de las acciones, partes sociales, aportaciones o títulos en circulación y con derecho a voto en ambas.
- e) Si **una** de ellas controla directa o indirectamente a la otra.
- f) Si **ambas** personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona.
- g) Si **juntas** controlan directa o indirectamente a una tercera persona.
- h) Si son de la misma **familia**¹¹.

En este último caso, se considera que existe vinculación entre personas de la misma familia, si existe parentesco civil; por consanguinidad sin limitación de grado en línea recta (ascendientes y descendientes), en la colateral o transversal dentro del cuarto grado (Hasta tíos abuelos, primos y sobrinos nietos); por afinidad en línea recta o transversal hasta el segundo grado (Cuñados, y hasta abuelos y hermanos del cónyuge), así como entre cónyuges.¹²

Para efectos del supuesto de partes relacionadas previsto en el numeral 4, se entenderá por asociación en participación al conjunto de personas que realicen actividades empresariales con motivo de la celebración

⁶ Artículo 199, fracción VI, CFF.

⁷ Artículo 3, fracción III, LFPIORPI; Artículo 32-B Quáter, CFF.

⁸ León Tovar, S.H. y González García H. (2010). Derecho mercantil. México: Oxford.

⁹ Artículo 68, LA.

¹⁰ Artículo 124, RLA.

¹¹ Artículo 125 RLA.

¹² Artículos 292 a 300, CCF.

de un convenio y siempre que las mismas, por disposición legal o del propio convenio, **participen de las utilidades o de las pérdidas, derivadas de dicha actividad.**¹³

Por último, para el supuesto de partes relacionadas previsto en el numeral 5 relacionado con un establecimiento permanente, se considera como tal cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Entendiéndose por ello, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales¹⁴, sin embargo, el sistema normativo no define o precisa lo que debe considerarse por una Casa Matriz.

CONCLUSIÓN

Tener en claro el alcance del concepto de partes relacionadas, nos permite identificar sus implicaciones y repercusiones fiscales en alguno de los siguientes casos: para efecto de determinar su responsabilidad solidaria¹⁵, la integración de su contabilidad¹⁶, la facultad de la autoridad fiscal para determinar simulación de actos jurídicos para efectos fiscales¹⁷ y la presunción de transmisión indebida del derecho a disminuir pérdidas fiscales¹⁸, para acceder a beneficios de los tratados para evitar la doble tributación¹⁹, variaciones en un procedimiento de concurso mercantil²⁰, deducibilidad por pérdidas en venta de acciones, en operaciones financieras, en estructuración de pagos y en intereses por deudas²¹, la interrelación entre coordinados²², presentación de declaraciones anuales informativas²³, la imposibilidad de tributar en el régimen simplificado de confianza²⁴, limitaciones en donativos²⁵, sujeción a regímenes fiscales preferentes y empresas multinacionales o que llevan a cabo operaciones de maquila²⁶.

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:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y M.I. RAÚL ÁLVAREZ LARIOS.
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>

¹³ Artículo 17-B, CFF.

¹⁴ Artículo 2, LISR.

¹⁵ Artículo 26, fracciones XV y XIX, CFF.

¹⁶ Artículo 31-A, inciso b), CFF.

¹⁷ Artículo 42-B, penúltimo y último párrafo, CFF.

¹⁸ Artículo 69-Bis, fracciones I, II, y III, CFF.

¹⁹ Artículo 4, segundo párrafo, LISR.

²⁰ Artículo 15, LISR.

²¹ Artículo 28, fracción XVII, inciso b), segundo párrafo, y fracciones XIX, XXIII, XXVII, LISR.

²² Artículo 72, penúltimo párrafo, LISR.

²³ Artículo 76-A, LISR.

²⁴ Artículo 113-E, fracción I, LISR.

²⁵ Artículo 151, fracción III, LISR.

²⁶ Artículo 182, LISR.