

# EL INFORME BEPS Y LA LEGISLACIÓN FISCAL MEXICANA

## (BEPS, Erosión de la base imponible y traslado de beneficios)

Dr. Delfino Amando Montiel Rodríguez  
montiel2@hotmail.com

M.A. Sandra Alicia Salgado Guzmán  
sandraa.salgado@hotmail.com

M.A. Rosa María Solís Salazar  
rosi.solis@me.com

Fecha de recepción: 22 de Septiembre del 2016

Fecha de aceptación: 6 de Diciembre del 2016

### RESUMEN:

Las Partes Relacionadas influyen en la recaudación fiscal, para efectos de tributación e información sobre la situación financiera de los negocios en el ámbito del comercio nacional e internacional, en virtud de que generan ingresos para el Estado, con lo que surge la necesidad de implementar políticas tributarias que contribuyan a la equidad para gravar los flujos comerciales y los beneficios de las empresas. Se busca analizar la obligatoriedad en la elaboración del Estudio de Precios de Transferencia entre Partes Relacionadas de Personas Morales Residentes en México. Investigación que reconoce la necesidad de la implementación del Plan Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). El objetivo es identificar áreas de oportunidad para el Contador Público en relación al Estudio de Precios de Transferencia y la emisión del informe.

### PALABRAS CLAVE:

Precios de Transferencia, Partes Relacionadas, Informe BEPS

### ABSTRACT:

The Related Parties influence revenue tax, for purposes of taxation and information on the financial situation of

business in the field of national and international trade, for they are the revenue generators for the State. This implies the need to implement taxation policies to contribute to equity when taxing trade flows and benefits of corporations. The purpose is to analyze the compulsoriness in the elaboration of the Study of Transfer Prices between Related Parties of Corporations Residing in Mexico. This research concedes the need to implement the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Report. The objective is to identify areas of opportunity for the Certified Public Accountant in relation to the Study of Transfer Pricing and the issuance of the report.

### KEY WORDS:

Transfer Pricing, Parties Related, BEPS Report.

### INTRODUCCIÓN

Contadores creativos en diversas empresas alrededor del mundo han vuelto objetivo el reducir al mínimo el pago de impuestos al gobierno. Optando por la elusión, la pregunta ¿Qué es eludir impuestos? La elusión fiscal es un intento de reducir el pago de los impuestos de un contribuyente durante su estancia y dentro de los límites definidos por la ley, es decir, reducción de los impuestos sin violar la ley. En la mayoría de los casos los contadores

se aprovechan de las llamadas “lagunas legales” y de los paraísos fiscales para evitar pagar una gran cantidad de impuestos. Estos casos se han presentado en empresas pequeñas, medianas y grandes (multinacionales) quienes consideran como una forma de reducir la responsabilidad fiscal a través de métodos poco éticos, pero sin violar la ley. Cabe mencionar que la mayoría de los negocios recurren a estrategias fiscales, por ende el resultado es coherente con lo que establece la ley.

### **Objetivo General**

El Reporte BEPS y su implementación en la legislación mexicana que motive a los Contadores Públicos a proponerse nuevos retos - oportunidades y que a su vez contribuyan a que nuestro país cumpla con los compromisos adquiridos como miembro de la OCDE y participante del Plan BEPS; su relación con el entorno nacional e internacional sobre el estudio de los precios de transferencia, que promueva la equidad tributaria para el crecimiento sostenido de las partes involucradas.

### **Objetivos Particulares**

Análisis de los cambios a las directrices de los precios de transferencia, para fortalecer la aplicación del principio de plena competencia, atendiendo a la sustancia económica asegurando que las utilidades se graven en las ubicaciones en que se realizan, así como las actividades que generan valor.

- Identificación de los estándares de documentación para efectos de precios de transferencia, incluye tres reportes: Archivo Maestro (Master File), Archivo local (Local File) y Reporte país por país (Country by Country), lo que implica cambios para fortalecer la transparencia de la información

Existe complejidad tributaria en el caso de empresas multinacionales y administraciones fiscales, por la necesidad de cumplir con requisitos legales y estándares internacionales que difieren de un país a otro, lo que genera problemas debido a que dichas diferencias puede implicar mayores costos, que en los que incurriría una empresa similar que opera únicamente dentro de una jurisdicción fiscal.

### **METODOLOGÍA**

Esta investigación utiliza como técnica para la recolección de la información:

Se observa el impacto del reporte BEPS para los servicios de los profesionales de la Contaduría, se compara y confronta la Legislación Nacional específicamente LISR y, la revisión analítica documental para determinar el alcance de las acciones del BEPS.

### **Antecedentes**

Las estructuras jurídicas y las fronteras territoriales han perdido su significado tradicional, la tecnología e incluso la fuerza de trabajo se encuentran mundialmente disponibles. Los avances técnicos y la apertura de los mercados hacen posible que una entidad pueda actuar virtualmente en varios lados, sin necesidad de localizarse en un lugar fijo, concepto de Empresa Transnacional (ETN) o Multinacional, organización económica compleja en la que una empresa ostenta la propiedad o parte de la propiedad de una o varias empresas en países extranjeros, a las cuales se les denomina filiales (Verguer, 2003, p.10)

Esto implica la utilización de los precios de transferencia (Transfer pricing), constituyéndose esta forma de operar un factor de impulso para una mayor participación de los países en desarrollo, en este ámbito y la oportunidad de generar contribuciones que fortalezcan la Hacienda Pública de los países en los que se encuentren ubicadas las empresas multinacionales.

De conformidad con las directrices aplicables en materia de precios de transferencia, a empresas multinacionales y administraciones tributarias “ se dice que dos empresas son asociadas una respecto de la otra cuando una ellas cumple con los requisitos establecidos en el artículo 9 párrafos 1a) o 1b) del Modelo de Convenio Fiscal (sobre la renta y sobre el patrimonio) de la OCDE, en relación con la otra empresa” (Precios de Transferencia IMCP, 2013, p.57) cuando:

- a) Una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro estado contratante;
- b) Unas mismas personas participen directa o indirectamente

tamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un estado contratante y de una empresa del otro estado contratante y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas, de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

## Legislación

De acuerdo con el Art.90 LISR. último párrafo, se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o en el capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con el artículo 68 de la Ley Aduanera y el artículo 179 LISR.

Con base al Art. 176 LISR: tercer párrafo, Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRES); para los efectos de esta Ley se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no están gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y se pagaría en México en términos de los Títulos II o IV de esta Ley según corresponda. Octavo párrafo. Fiscalmente Transparentes, se considera que las entidades o figuras jurídicas extranjeras, son transparentes fiscales, cuando no son consideradas como contribuyentes de LISR., en el país en que se encuentran constituidas o tienen su administración principal o sede de dirección efectiva y sus ingresos son atribuidos a sus miembros, socios, accionistas, o beneficiarios.

### Operaciones con partes relacionadas en el extranjero.

Como lo indica el Art. 179 LISR. los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus

ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. En caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas 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 los efectos de esta Ley, 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 esta Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado.

### Los Precios de Transferencia y el Plan BEPS

La globalización comprende una serie de conceptos que se relacionan con el flujo internacional de ideas y conocimientos tanto políticos como culturales, sin embargo; también se refiere a la integración económica de los países a través del incremento de flujos de bienes y servicios, inversión de capitales y fuerza de trabajo, entre otros.

Tras la apertura comercial que comenzó tímidamente en los años 80 con la entrada de México al Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio Exterior (GATT, por sus siglas en inglés), a mediados de la década de los 90, con la firma del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN), que entró en vigor el primero de enero de 1994, y con la incorporación de nuestro país como miembro número 25 de la Organización para

la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el 18 de mayo de 1994, nuestro país se ha involucrado en lo que se conoce como globalización económica. Como una consecuencia de la apertura comercial, en los inicios de la década de los años 90, nuestro país comenzó a firmar tratados fiscales para evitar la doble tributación y de intercambio de información tributaria que actualmente suman 50 y 54 jurisdicciones, respectivamente. (Pricewaterhouse Coopers, 2013).

En relación con esto, la OCDE cuenta con el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio (referido en adelante como "Modelo de Convenio") que tiene como objetivo principal ser una guía en la negociación e interpretación de los tratados fiscales y en México se consideran como fuente de interpretación válida para sus efectos fiscales.

En 1995 se publicaron las primeras reglas de precios de transferencia, las cuales estaban dirigidas a la industria maquiladora. México, al ser miembro de la OCDE, en 1997 realizó modificaciones en su normatividad fiscal

para incluir sus lineamientos, estableciendo el concepto de "partes relacionadas", y que fueran aplicables a todas las sociedades que realizaran operaciones internacionales con empresas del mismo grupo. En nuestra legislación se incorporó el tratamiento que se le debe dar a los ingresos provenientes de países en los cuales el impuesto es nulo o preferencial para contribuyentes no residentes. Por ello, de 1997 a 2005 se estableció en nuestra legislación la identificación de las Jurisdicciones de Baja Imposición Fiscal (JUBIFIS). Posteriormente, durante 2005 a 2013 se denominaron como Territorios de Baja Imposición Fiscal (TEREFIPRES), y de 2013 a la fecha, como Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRES). Como respuesta a la petición hecha en la reunión del grupo de los veinte (G20), (Cuadro 1) en febrero de 2013, la OCDE emitió su reporte inicial refiriéndose a un plan de acción con la intención de detener la Erosión de la Base Tributaria y la Migración de Utilidades mejor conocido como BEPS (Base Erosión and Profit Shifting).

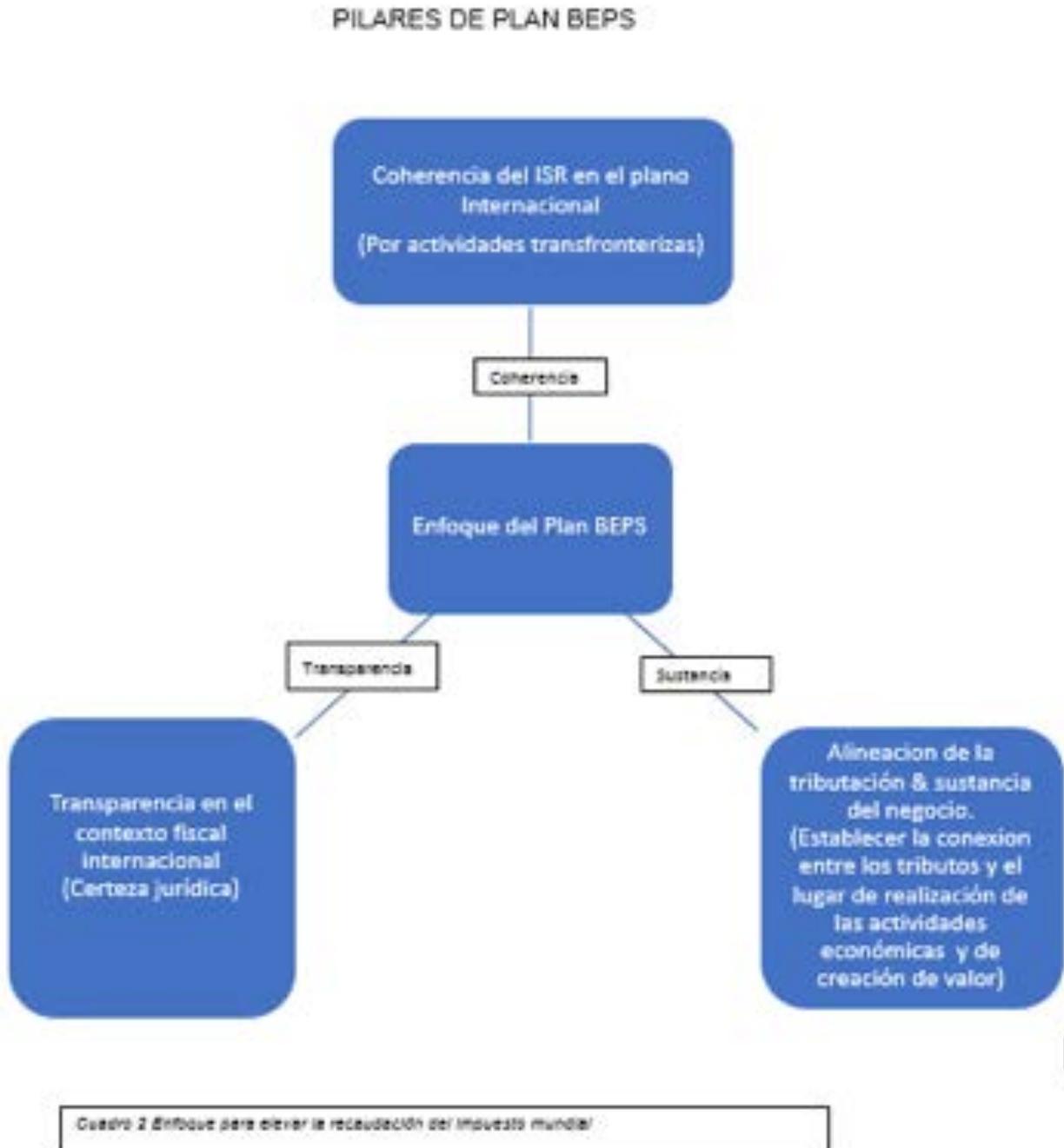
**Cuadro 1. Grupo de Naciones del Grupo G20 y Miembros de la OCDE**

Nación		Nación					
		G20	OCDE			G20	OCDE
1	Alemania	—	—	22	Irlanda		—
2	Arabia Saudita	—		23	Islandia		—
3	Argentina	—		24	Israel		—
4	Australia	—	—	25	Italia	—	—
5	Austria	—	—	26	Japón	—	—
6	Brasil	—		27	Luxemburgo		—
7	Bélgica		—	28	México	—	—
8	Canadá	—	—	29	Noruega	—	—
9	Chile	—	—	30	Nueva Zelanda		—
10	Corea	—	—	31	Países Bajos		—
11	Dinamarca		—	32	Polonia		—
12	Eslovenia		—	33	Portugal		—
13	España		—	34	Reino Unido		—
14	Estados Unidos de América	—	—	35	República Checa		—
15	Estonia		—	36	República Eslovaca		—
16	Finlandia		—	37	Sudáfrica	—	
17	Francia	—	—	38	Suecia		—
18	Grecia		—	39	Suiza		—
19	Hungría		—	40	Turquia	—	—
20	India	—		41	Rusia	—	
21	Indonesia	—		42	Unión Europea	—	

Cuadro 1. Grupo de Naciones que integran el Grupo G20 y Miembros de la OCDE. Fuente: <http://www.oecd.org/tax-policy/public-comments-beps-action-11-data-analysis.pdf>, recuperado 03 de mayo 2017.

El propósito del plan es proporcionar a los gobiernos de cada jurisdicción herramientas que les permitan materializar los esfuerzos de recaudación e incrementar la coordinación con las autoridades fiscales de otros países. (Cuadro 2)

Las partes relacionadas deberán aplicar las 15 acciones del Plan BEPS, según localidad y régimen tributario en virtud de que afectan el entorno nacional e internacional, exigiendo el cumplimiento de las leyes.



## 15 ACCIONES DEL PLAN BEPS (El objetivo poner fin a la elusión fiscal internacional), (cuadro 3)

Cuadro 3. Las quince acciones BEPS. Fuente [http://www.ccpm.org.mx/avisos/D\\_DPF\\_RV\\_2016\\_248-A4.pdf](http://www.ccpm.org.mx/avisos/D_DPF_RV_2016_248-A4.pdf) recuperado 04 de mayo 2017. Elaboración propia

- 1 Aborda los retos de la economía digital para la imposición
- 2 Neutralizar los retos de la economía digital
- 3 Refuerzo sobre la normativa de las Normas de Transparencia Fiscal Internacional (CFC)
- 4 Limitar la erosión de la base imponible vía deducciones e intereses y otros pagos financieros
- 5 Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia
- 6 Impedir la utilización abusiva de Convenios
- 7 Impedir la elusión deliberada del concepto de establecimiento permanente
- 8 Asegurar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor que involucren activos intangibles
- 9 Asegurar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con al creación de valor que involucren riesgos
- 10 Asegurar que los precios en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con al creación de valor en otras transacciones de alto riesgo
- 11 Evaluación y seguimiento de BEPS
- 12 Exigir a contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva
- 13 Reexaminar la documentación sobre precios de transferencias
- 14 Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias
- 15 Desarrollar un instrumento multilateral

## Fiscalización de los Precios de Transferencia en México

Dentro de las facultades y alcance del Servicio de Administración Tributaria (SAT) es el de requerir informes o documentos, declaraciones y avisos que posee el contribuyente, a efecto de verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales. Luego entonces vamos a partir de las obligaciones en materia de precios de transferencia:

Con base en el Artículo, 76 de la LISR fracción 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 sus 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 esta Ley.
- d) El método aplicado conforme al artículo 180 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se

encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 179 de esta Ley. El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados. La documentación e información a que se refiere esta fracción deberá registrarse en contabilidad, identificando en la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales. (LISR, 2007, p.216)

Precios de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas.

Artículo 76 de la LISR fracción XII. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo. (Pérez, 2016, pag.154)

Las autoridades fiscales podrán resolver las consultas que formulen los particulares relativos al método utilizado en los precios de transferencia, éstos podrán derivar de un tratado para evitar la doble tributación, teniendo un plazo máximo para resolver la autoridad de tres meses.

### Declaraciones anuales informativas de partes relacionadas

El Art.76 A, LISR., los contribuyentes señalados en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, en adición a lo previsto en el artículo 76, fracciones IX y XII, y en relación con el artículo 179, primer

y último párrafos de esta Ley, deberán proporcionar a las autoridades fiscales a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate, las siguientes declaraciones anuales informativas de partes relacionadas:

- I. Declaración informativa maestra de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional, que deberá contener información referente al grupo empresarial multinacional, de la:
  - a) Estructura organizacional.
  - b) Descripción de la actividad, sus intangibles, actividades financieras con sus partes relacionadas.
  - c) Posición financiera y fiscal.
- II. Declaración informativa local de partes relacionadas, que deberá contener información sobre la:
  - a) Descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, así como de sus operaciones con partes relacionadas.
  - b) Información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis.
- III. Declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional que contenga:
  - a) Información a nivel jurisdicción fiscal sobre la distribución mundial de ingresos e impuestos pagados.
  - b) Indicadores de localización de las actividades económicas en las jurisdicciones fiscales en las que opera el grupo empresarial multinacional en el ejercicio fiscal correspondiente, los cuales deberán incluir la jurisdicción fiscal; el ingreso total, distinguiendo el monto obtenido con partes relacionadas y con partes independientes; utilidades o pérdidas antes de impuestos; impuesto sobre la renta efectivamente pagado; impuesto sobre la renta causado en el ejercicio; cuentas de capital; utilidades o pérdidas acumuladas; número de empleados; activos fijos y de mercancías.
  - c) Un listado de todas las entidades integrantes del grupo empresarial multinacional, y de sus establecimientos permanentes, incluyendo las principales actividades económicas de cada una de las entidades integrantes del grupo empresarial multinacional; jurisdicción de constitución de la entidad, para el caso en que fuera distinta a la de

su residencia fiscal, además de toda aquella información adicional que se considere pudiera facilitar el entendimiento de la información anterior.

La declaración informativa país por país, deberá ser presentada por los contribuyentes a que se refiere este artículo cuando se ubiquen en alguno de los supuestos que se señalan a continuación:

- a) Sean personas morales controladoras multinacionales, entendiéndose como tales aquéllas que reúnan los siguientes requisitos:
  1. Sean residentes en México.
  2. Tengan empresas subsidiarias definidas en términos de las normas de información financiera, o bien, establecimientos permanentes, que residan o se ubiquen en el extranjero, según sea el caso.
  3. No sean subsidiarias de otra empresa residente en el extranjero.
  4. Estén obligadas a elaborar, presentar y revelar estados financieros consolidados en los términos de las normas de información financiera.
  5. Reporten en sus estados financieros consolidados resultados de entidades con residencia en otro o más países o jurisdicciones.
  6. Hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos consolidados para efectos contables equivalentes o superiores a doce mil millones de pesos.

Este monto podrá ser modificado por el Congreso de la Unión para el ejercicio de que se trate en la Ley de Ingresos de la Federación.

- b) Sean personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hayan sido designadas por la persona moral controladora del grupo empresarial multinacional residente en el extranjero como responsables de proporcionar la declaración informativa país por país a que se refiere la presente fracción. La persona moral designada deberá presentar, a más tardar el 31 de diciembre del año siguiente al de su designación, un aviso ante las autoridades fiscales en los términos que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del presente artículo, a través de las cuales podrá solicitar información adicional, e incluirá los medios y formatos correspondientes. Por otra parte, dicha autoridad fiscal, podrá requerir a las personas morales residentes en territorio nacional que sean subsidiarias de una empresa residente en el extranjero, o a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, la declaración informativa país por país a que se refiere la fracción III de este artículo, en los casos en que las autoridades fiscales no puedan obtener la información correspondiente a dicha declaración por medio de los mecanismos de intercambio de información establecidos en los tratados internacionales que México tenga en vigor, para dichos efectos los contribuyentes contarán con un plazo máximo de 120 días hábiles a partir de la fecha en la que se notifique la solicitud para proporcionar la declaración a que se refiere este párrafo.

### **Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

EL Artículo Segundo, fracción II, para los efectos de la obligación establecida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deberán presentar las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio fiscal de 2016, a más tardar el 31 de diciembre de 2017.

Una de las medidas para fortalecer su cumplimiento es privar de participar en contratos con la Administración Pública, tal como lo indica el Art.32 D fracción IV que a la letra dice: La Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal así como la Procuraduría General de la Republica, en ningún caso contrataran adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con los particulares que:

Habiendo vencido el plazo para presentar alguna declaración, provisional, o no, y con independencia de que en la misma resulte o no cantidad a pagar, esta no haya sido presentada. Lo dispuesto en esta fracción también aplicara a la falta de cumplimiento de lo dispuesto de lo dispuesto en el artículo 31-A del CFF y 76-A de LISR

### **Documentación comprobatoria de un estudio de precios de transferencia.**

Para soportar el estudio de precios de transferencia se requiere evaluar la información financiera de las transacciones que realice la empresa y describir las operaciones que realiza con partes relacionadas.

Está integrada por el análisis funcional, cuyo propósito es caracterizar a la empresa analizada y sus operaciones inter-compañía (LISR 76, 76 A, 179 fracción I).

Se describe información como la figura jurídica de la empresa, objeto de la sociedad, lugar de residencia fiscal, actividad principal, de cada empresa y de sus partes relacionadas; de las áreas funcionales de la empresa; participación accionaria existente con o entre sus partes relacionadas; montos de las contraprestaciones, residencia fiscales de las personas con quienes celebra la operación.

### **Incumplimiento de las disposiciones fiscales**

En México los contribuyentes están obligados a llevar contabilidad (LISR 2016) artículo 76 fracción I), la misma, estará integrada por la documentación comprobatoria que soporte las aplicaciones contables y determinación de los precios de transferencia. También están obligados a presentar junto con la declaración anual de impuestos, "la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior."

Si la autoridad ejerciera sus facultades de comprobación y no existiera documentación comprobatoria o fuera insuficiente, la autoridad fiscal determina los ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando los precios de las transacciones que hubieran pactado con terceros en operaciones comparables, personas morales y físicas y establecimientos permanentes, residentes nacionales o en el extranjero.

En materia de dictamen fiscal, el auditor es responsable de proporcionar a la autoridad un cuestionario en materia de precios de transferencia por el ejercicio examinado, donde proporcione información general y conocimiento del negocio.

Es responsabilidad del auditor cerciorarse de que los contribuyentes que está examinando cumplieron con la presentación de la declaración informativa y mencionar en su dictamen, la presencia o ausencia de la documentación comprobatoria del estudio de precios de transferencia, de las operaciones realizadas. Asimismo, para la presentación del Sipred, el Contador Público Registrado (CPR) deberá completar un “Cuestionario de Revisión en Materia de Precios de Transferencia”.

Los requisitos de información sobre operaciones entre empresas relacionadas enfatizan la importancia de mantener consistencia en la información presentada entre los estados financieros dictaminados, el Anexo 9 de la Declaración Informativa Múltiple (DIM) y el estudio de precios de transferencia.

Así como de cuidar el seguimiento estricto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) en cuanto a la aplicación de los métodos de precios de transferencia, el análisis transaccional (por tipo de operación) y otros requisitos fiscales relacionados con la deducción de partidas inter-compañía.

## RESULTADOS

El plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) diseñado por la OCDE (Cuadro 4)



Cuadro 4. Proceso de Justicia y equidad tributaria, en constante actualización. Elaboración Propia

Cuadro 5. Empresas Multinacionales que han utilizado diversos esquemas fiscales agresivos, para pagar menos impuestos a nivel global.

Empresa	Refugio
HSBC	Suiza
Apple	Irlanda
Starbucks	Holanda
Google	Bermudas
Amazon	Luxemburgo
Fiat	Luxemburgo

Cuadro 5. Empresas Multinacionales que han utilizado diversos esquemas fiscales agresivos: Fuente: <http://www.oecd.org/tax/fax-policy/public-comments-beps-action-11-data-analysis.pdf>, recuperado 03 de mayo 2017

## CONCLUSIONES

Los nuevos modelos de negocio del siglo XXI así como la creciente movilidad del capital y de activos como la propiedad intelectual, representan un grave problema para la implementación del BEPS, reto que enfrentan los países del G20 y de la OCDE, junto con un amplio número de países desarrollados, emergentes y en desarrollo que han decidido colaborar mediante trabajo conjunto, con la finalidad de modernizar las normas impositivas internacionales. En este contexto se observa que las empresas que operan en mercados internos tienen dificultades a la hora de competir con las multinacionales, que cuentan con recursos para trasladar sus beneficios más allá de sus fronteras para eludir o reducir sus impuestos, con lo que los gobiernos perciben ingresos inferiores. Según informe de resultados de la OCDE del 5 de octubre de 2015 se muestra una estimación en la que a nivel mundial se dejan de recaudar 240 mil millones de dólares anuales (entre el 4 y el 10% del impuesto corporativo mundial), debido a las prácticas fiscales realizadas para lograr bajas tasas de impuestos corporativos. Con esta base, las pautas internacionales de la OCDE sobre impuestos como Income Tax Value-Added (VAT), el paquete BEPS recomienda, a su vez, que el impuesto indirecto aplicado a las transacciones digitales pueda gravarse en el país en el que se encuentre la parte relacionada (related parties) y proporciona mecanismos consensuados para tal finalidad y de manera eficiente.

La falta de implementación del Plan BEPS, traerá como consecuencia el aumento de prácticas irregulares de las partes relacionadas, lo que se traduce en pérdidas globales de recaudación en el ámbito tributario, es decir, la erosión de la base gravable, lo que representa un alto riesgo para las economías de los países, la permanencia de las empresas en los mercados de capitales y el deterioro en la creación de valor de las entidades involucradas

## PROPUESTA

La nueva iniciativa conjunta entre la OCDE/G20, se extenderá hasta el año 2020, para garantizar y supervisar las medidas aprobadas en la actualidad, respecto a las acciones de fiscalización en el caso de México, ya que desde 2014 se ha identificado que algunas empresas multinacionales han realizado estrategias fiscales que disminuyen el pago de impuestos, mismas que deberían de pagar un 30% de impuesto de sus utilidades, pero únicamente pagan un 14% (DOFISCAL, 2017). El BEPS significa un referente para la tributación internacional respecto de la transparencia de la información, controles anti-abuso y generación de valor con mejores políticas fiscales (cuadro 6).

## Cuadro 6. Una respuesta para mejores Políticas Fiscales (BEPS-OCDE)

### EL INFORME BEPS, MEJORES POLÍTICAS



Erosión de la base gravable, las Empresas Multinacionales trasladan beneficios fiscales hacia ubicaciones donde existe baja o nula actividad fiscal, mediante planeaciones fiscales agresivas



La interacción entre los distintos sistemas impositivos nacionales puede derivar en la doble tributación



Los países en desarrollo poseen alto grado de dependencia de la renta de sociedades multinacionales por lo que el impacto es alto en cuanto al porcentaje de ingresos tributarios.



El BEPS se beneficia de modelos económicos preteritos y no acordes a la economía globalizada del siglo XXI, caracterizada por la creciente importación de intangibles y la propiedad intelectual



El BEPS factor crítico: Tanto contribuyentes a título individual como empresas nacionales soportan una mayor carga impositiva que empresas internacionales.



BEPS, acuerdo publicado por OECD/G20, octubre 2015, establecen medidas para mejorar los estándares impositivos internacionales



La economía digital agrava los problemas BEPS que se han corregido mediante la modificación de la definición de establecimiento permanente, normas de traslado de beneficios (intangibles) y el fortalecimiento de normas para "Sociedades Extranjeras Controladas".



Generar un nuevo instrumento multilateral para aplicación de medidas BEPS en materia de convenios fiscales, en un marco de trabajo inclusivo y en un plano de igualdad para la aplicación e impacto de las mismas.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Comisión de Precios de Transferencia, (2013), Precios de Transferencia I.M.C.P
- DOFISCAL, (2017), Nueva normatividad fiscal para empresas multinacionales. Recuperado de: [http://www.ccpm.org.mx/avisos/D\\_DPF\\_RV\\_2016\\_248-A4.pdf](http://www.ccpm.org.mx/avisos/D_DPF_RV_2016_248-A4.pdf)
- Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), (2017), Base erosion and profit shifting. Recuperate of: <http://www.oecd.org/tax/beps/>
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE),(2017). BEPS Action 11: Improving the Analysis of BEPS. Recuperado de: <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/public-comments-beps-action-11-data-analysis.pdf>
- Pérez, Campero y Fol, (2016), Ley del Impuesto Sobre la Renta, Editorial TAX
- Pricewaterhouse Coopers, (2013), Precios de Transferencia. Recuperado de:  
<https://www.pwc.com/mx/es/impuestos/precios-transferencia.html>
- Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios, (2014), Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe País por País recuperado de:  
<https://www.oecd.org/ctp/action-13-ESP-preliminary-version.pdf>
- Revista Contaduría Pública, (2017), IMCP
- Verguer, A. (2003) El Sutil Poder de las Trasnacionales, Icaria Editorial.

### **Dr. Delfino Amando Montiel Rodríguez**

Doctor en Ciencias de lo Fiscal. Docente en Licenciatura y Posgrado de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, México.

Correo electrónico: [montiel2@hotmail.com](mailto:montiel2@hotmail.com)

### **M. A. Sandra Alicia Salgado Guzmán**

Maestra en Administración. Coordinadora de la Unidad de Seguimiento Académico y Docente de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, México. Correo electrónico: [sandraa.salgado@hotmail.com](mailto:sandraa.salgado@hotmail.com)

### **M. A. Rosa María Solís Salazar**

Maestra en Administración. Empresaria y Docente de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, México. Correo electrónico: [rosi.solis@me.com](mailto:rosi.solis@me.com)