

IMPACTO QUE TIENE EL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL COSTO FINANCIERO DE UNA EMPRESA

Mtro. Marcos Javier Córtes Cuevas
mjcortes@hotmail.com

L.C. Martha Chávez Cuevas
marthachavezcuevas@hotmail.com

Fecha de recepción: 2 de febrero del 2017

Fecha de aceptación: 4 de abril del 2017

RESUMEN:

Cuando se llevan a cabo operaciones comerciales entre empresas que pertenecen a un mismo grupo se denominan (partes relacionadas), los precios acordados en dichas transacciones, o acuerdos pueden ser el resultado de decisiones administrativas y no del Mercado, así mismo cuando se realizan operaciones entre partes relacionadas por reglamentación fiscal existen supuestos en los que necesariamente debemos de cumplir elaborando un estudio de precios de transferencia y dicho estudio arrojará un impacto financiero en las empresas y más aún cuando se trate de una gran variedad de operaciones; ya que éstos estudios tienen un costo financiero alto; sin embargo, existen opciones señaladas en la resolución miscelánea fiscal, que permiten sustituir u omitir el procedimiento de dicho estudio a fin de que de ésta manera, se pueda lograr disminuir el costo financiero de la empresa.

PALABRAS CLAVE:

Precios de Transferencia, Partes Relacionadas y Costo Financiero.

ABSTRACT:

When commercial transactions between companies belonging to the same group are denominated (related parties), the prices agreed upon in such transactions or agreements may be the result of administrative deci-

sions and not of the market. Also when operations are carried out between related parties by fiscal regulation there are assumptions in which we must necessarily comply with a study of transfer prices and this study will have a financial impact on companies and even more so when it is a great variety of operations ; Since these studies have a high financial cost; However, there are options indicated in the miscellaneous fiscal resolution, which allow to replace or omit the procedure of such study so that, in this way, it can be achieved to reduce the financial cost of the company.

KEY WORDS:

Transfer Pricing, Related Parties and Financial Cost.

INTRODUCCIÓN

El concepto de precios de transferencia tiene su origen y desarrollo en un proceso de globalización mundial, que debe atender a la necesidad de comprobar debidamente la documentación que permita evidenciar operaciones entre partes relacionadas, esto con el objeto de distribuir las utilidades entre dichas partes de una manera clara en una medida proporcional y justa; y de esta manera así evitar la evasión fiscal.

En México el concepto de precios de transferencias se adquirió debido a que cada día son mayores las importaciones y exportaciones que se hacen en el mismo. Tomando como referencia este factor de globalización, México se convierte en un país con economía abierta

al mundo y se vuelve fundamental la aplicación de instrumentos dinámicos que les permitan a las autoridades fiscales tener un control en su recaudación de impuestos.

Dentro de la legislación mexicana el concepto de precios de transferencia se rige por la ley de los impuestos sobre la renta en su artículo 180. Que establece que el concepto de precios de transferencia está enfocado en empresas mexicanas o extranjeras que cuentan con sucursales y transfieren bienes y servicios para venderlos a un tercero.

Éste trabajo tiene como finalidad de buscar fórmulas legales para optimizar el costo financiero que una empresa puede reducir al implementar la opción de cumplir cabalmente con la resolución miscelánea fiscal que otorga en el tratamiento de precios de transferencia.

1. MARCO TEÓRICO. PARTES RELACIONADAS

Nace a partir de la década de los noventas cuando se introducen las primeras legislaciones para regular el concepto de precios de transferencia.

En la siguiente tabla se puede mostrar el avance que se ha ido teniendo en América Latina sobre este tema.

1992 – 1997	1998 – 2002	2003 – 2007	2008 – 2012
Brasil			
México			
Chile			
	Argentina		
	Venezuela		
	Perú		
	Colombia		
		República Dominicana	
		Costa Rica ^{1/}	
		Ecuador	
		Uruguay	
			El Salvador
			Bolivia ^{1/}
			Panamá
			Honduras
			Guatemala

1/ Países que tienen algunos principios básicos establecidos sobre precios de transferencia. Fuente: Administraciones tributarias consultadas.

en la actualidad la determinación de los precios de transferencia en la mayoría de las jurisdicciones fiscales del mundo se fundamenta en el “principio de plena competencia” realizado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

El principio de plena competencia realizado por este organismo menciona que para regular el precio de toda transacción que se realice entre partes relacionadas debe fijarse tomando en cuenta los precios y montos de contraprestación que se hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Establecido este principio, los precios regulados entre empresas relacionadas nos darán los precios que hubieran surgido bajo las leyes de la oferta y la demanda.

La O.C.D.E. tiene sus antecedentes al inicio del año de 1948 con el Convenio de Cooperación Económica Europea, agrupando en dicho convenio a 18 países y su finalidad era regular las transacciones internacionales.

Hoy en día más de un 70% del comercio mundial está relacionado, lo cual ocasiona que las empresas multinacionales y las administraciones fiscales no lleven a cabo la determinación correcta de sus ingresos y sus gastos.

El concepto de partes relacionadas es fundamental en este tema de precios de transferencia; ya que es requisito indispensable que exista partes relacionadas para poder realizarlo.

Éste concepto de partes relacionadas tiene un vínculo histórico con la contabilidad, ya que una de las mayores preocupaciones que se había tenido era el cómo debería prepararse y revelarse la información financiera en una entidad.

Tomando de referencia a Cuba (2011, 87) menciona que como “regla general, tanto las personas físicas como las personas morales se consideran 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 participen, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas.”

Esta definición puede aplicarse a los siguientes supuestos:

- Cuando una persona física sea parte de la administración de dos sociedades diferentes, según el artículo 142 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
- Cuando una persona tenga el control de otra; o simplemente tenga control sobre las operaciones de la sociedad que realiza el administrador.
- Ser poseedor accionario; en este rubro no hay una limitación sobre la posesión accionaria,

únicamente deberá tener participación en el capital.

Adicionalmente a lo anterior, tomando como referencia el Artículo 106 de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), podemos encontrar que las personas físicas también serán partes relacionadas cuando exista alguna vinculación con otra persona de acuerdo con la legislación aduanera, según su Artículo 68, esto es si:

- Alguna de estas personas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra.
- Se encuentran legalmente reconocidas como asociadas en negocios.
- Tienen una relación de patrón y trabajador.
- 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.
- Una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.
- Ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona.

Tomando en consideración estos supuestos, los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas, están obligados, para los efectos del Artículo 180 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), a determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, tomando en consideración el valor de las contraprestaciones que se hubiesen utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, a un precio de mercado con base en alguno de los procedimientos previstos, además establece los métodos que se deberán utilizar para realizar el estudio de precios de transferencia en el caso de operaciones de financiamiento, de prestación de servicios, de uso, de goce o de enajenación de bienes tangibles o en el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, en la enajenación de acciones y actividades establecidas en el Artículo 179 de la misma ley.

Por otra parte el Artículo 179 tiene la finalidad; de evitar que los sujetos que realicen contraprestaciones entre sus empresas trasladen utilidades o pérdidas a otros contribuyentes, ya que el precio de sus contraprestaciones deberá estar de acuerdo a los establecidos en el mercado, o cuando haya interés de alguna de las partes

participantes en la operación en los negocios del otro o por actos que distorsionen los ingresos obtenidos o las deducciones autorizadas.

En ese estado de cosas cuando ya se conocen los sujetos afectos a los precios de transferencia, cabe hacer la mención entonces, que si no se dan los supuestos de las partes relacionadas en las operaciones que se realicen, así como los demás supuestos mencionados, las operaciones aisladas no serán susceptibles del análisis por configuración de precios de transferencia.

Es decir, los sujetos que participan han de considerarse partes independientes aquellas que realizan actividades propias de su actividad y que no intervienen como lo establece el artículo 179 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en forma directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas no participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de tales sujetos.

Las partes relacionadas tienen la obligación derivada de realizar sus operaciones determinando sus ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, tomando en cuenta para dichas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieren utilizado con o entre partes independientes, teniendo como base el precio pactado con operaciones iguales en diferentes mercados, esto para saber si el valor pactado para la contraprestación está a valor mercado, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 179 primer párrafo de la Ley el Impuesto Sobre la Renta.

Por su parte Escocia, et al (2011:30) nos dice que en los casos en los cuales las operaciones celebradas entre partes relacionadas en donde se determinen precios o montos de contraprestación, los cuales no se ajusten a la realidad la autoridad fiscal podrá en el uso de sus facultades determinar los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas de los contribuyentes a través de la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones realizadas entre partes relacionadas considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Otro requisito legal precisa que las operaciones 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. Cabe mencionar de acuerdo con el tercer párrafo del Artículo 179 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 mencionada Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables.

En efecto, de acuerdo a lo establecido por el artículo 179 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para determinar dichas diferencias en los precios de las operaciones y en los montos de las contraprestaciones se deben tomar en cuenta que los resultados que se obtengan dependerán del método utilizado considerándose elementos pertinentes como las características de las operaciones, las funciones o actividades, los términos contractuales, las circunstancias económicas y las estrategias de negocios.

2. NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA QUE INTERVIENEN

Un aspecto muy importante en la parte contable es la determinación de los precios de transferencia, ya sea por parte de la autoridad impositiva o por la parte del contribuyente son la implementación de las Normas de Información Financiera (NIF).

Para esto se debe saber que para regir éste tema en el aspecto contable y financiero se deberá tomar como base las Normas de Información Financiera, así como un documento denominado "El impacto de los precios de transferencia en el Dictamen e Informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal."

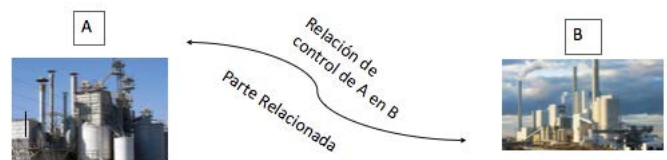
La normatividad aplicable para este estudio basadas en las NIF son las siguientes:

- NIF A-1. Estructura de las Normas de Información Financiera.
- NIF A-2. Postulados Básicos.
- NIF A-7. Presentación y Revelación.
- NIF C-13. Partes Relacionadas.
- Boletín 3130. Efecto en la auditoría por incumplimientos de una entidad con leyes y reglamentos.
- Boletín 5060. Partes Relacionadas.
- El impacto de los precios de transferencia en el dic-

tamen e informe sobre la Revisión de la Situación Fiscal.

Las NIF nos menciona que se entiende como partes relacionadas cuando dos o más sociedades efectúan operaciones comerciales o de servicios, y éstas sociedades tienen dueños en común.

Para ejemplificar el párrafo anterior usaremos el siguiente diagrama; el cual demuestra la relación que se tiene entre la Empresa A y B; teniendo como personal que tiene el control, administración o es socio de ambas empresas la misma persona; siempre y cuando entre A y B lleven actividades como: prestación de servicios, financiamiento, de uso, goce o enajenación de bienes tangibles, de explotación o transmisión de la propiedad de un bien intangible y enajenación de acciones.



3. OPERACIONES SUJETAS A PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Tomando como fundamentación el Art. 179 de La Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable a nuestro país, contempla a todas aquellas operaciones susceptibles de ser verificadas a través del procedimiento del precio de transferencia y esas operaciones son las que a continuación se enlistan:

1. De financiamiento;
2. De prestación de servicios;
3. De uso, goce o enajenación de bienes tangibles
4. De explotación o transmisión de la propiedad de un bien intangible; y
5. Enajenación de acciones.

4. CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A EFECTUAR UN ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y CONTRIBUYENTES EXCEPTUADOS

Tomando como base las fracciones IX y XII del Artículo 76 de la LISR, los contribuyentes obligados a conservar y obtener la documentación comprobatoria de precios

de transferencia serán aquellos que:

- Fracción IX. Celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- Fracción XII. Celebren operaciones con partes relacionadas (incluidas las nacionales).

Con fundamento legal en el artículo 76 fracción IX, de la LISR, nos menciona que estarán exentos de obtener y conservar la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia aquellos contribuyentes haya celebrado operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero cuando:

- Hayan realizado actividades empresariales cuyos ingresos no hayan excedido a \$13,000,000 de pesos durante el ejercicio inmediato anterior; o
- Hayan prestado servicios profesionales cuyos ingresos no hayan excedido de \$3,000,000 de pesos durante el ejercicio inmediato anterior.

Se destaca que aquellos contribuyentes que celebren operaciones con empresas establecidas en regímenes fiscales preferentes no estarán exentos a lo antes mencionado.

A partir del ejercicio 2012, mediante la cuarta modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF), en su regla I.3.8.3, que a la letra dice:

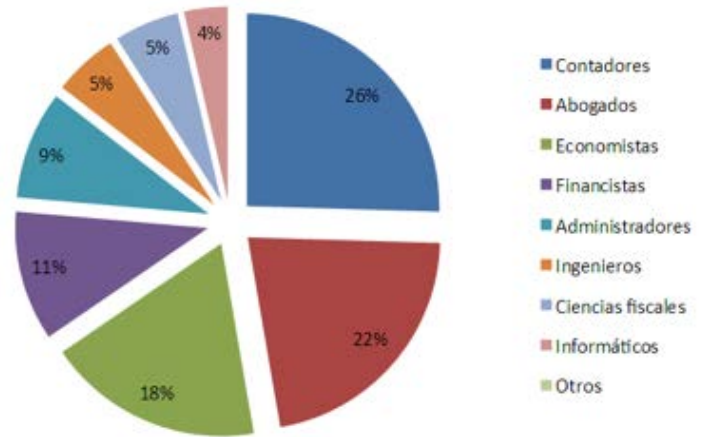
“Opción para no obtener y conservar documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia

I.3.8.3. Para los efectos del artículo 86, fracción XV de la Ley del ISR, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México y realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como aquéllas cuyos ingresos derivados de la prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00, podrán dejar de obtener y conservar la documentación comprobatoria con la que demuestren lo siguiente:

I. Que el monto de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas se efectuaron considerando para esas operaciones los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

II. Que para los efectos de la fracción anterior, se aplicaron los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley del ISR, en el orden previsto en dicho artículo.”

El grafico que a continuación se representa nos mostrará las carreras profesionales que son más utilizadas para el estudio de precios de transferencia.



Fuente: https://www.taxcompact.net/documents/ITC_2013-05_Control-de-la-manipulacion-de-los-precios-de-transferencia-en-LAC.pdf

En adición a lo anterior, en esta reforma fiscal para 2002 surgió la fracción XV del artículo 86 de la LISR que establece también como obligación para los contribuyentes residentes en el país que:

“Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.”

CONCLUSIONES

El estudio de precios de transferencia sirve para demostrar que los precios de los cuales se realizaron actividades empresariales, entre partes relacionadas, fueron determinados como si lo hubiesen hecho entre partes independientes.

Dicho estudio debe ser realizado por expertos en este tema; conservándose la documentación respaldatoria respectiva.

Cuando se llevan a cabo operaciones comerciales entre empresas que pertenecen a un mismo grupo, los precios acordados en dichas transacciones (de bienes, servicios o instrumentos financieros), pueden ser el resultado de

decisiones administrativas y no del mercado.

Las empresas que llevan a cabo operaciones con partes relacionadas están sujetas a estrictas obligaciones con respecto a la determinación de dichos precios y expuestas a riesgos fiscales significativos en la medida de que no se asegure su cumplimiento. Por esta razón, resulta indispensable que los contribuyentes que realizan este tipo de operaciones adopten medidas concretas encaminadas a lograr el cumplimiento con las obligaciones de precios de transferencia.

Respecto a las circunstancias económicas que los empresarios tienen al realizar un estudio de precios de transferencia, si bien es cierto, las partes relacionadas buscan obtener beneficios mutuos no por ello deben incumplir sus responsabilidades que como empresa tienen con sus accionistas, sino que también tienen con la Secretaría de Administración Tributaria.

Desde el punto de vista financiero, los precios de transferencia constituyen quizá la cuestión impositiva más importante del mundo. Más del 60% del comercio internacional se lleva a cabo entre empresas multinacionales; en este sentido, sabemos que el cumplimiento de sus obligaciones conlleva a costos financieros de gran impacto, que si no se tienen previstos, ocasionan desfalcos en las finanzas de las empresas; para esto se da a conocer quiénes son los sujetos obligados a realizar éste estudio de precios de transferencia, las operacio-

nes que conllevan dicho estudio y los casos en los que por resolución miscelánea se podrá no llevar a cabo este estudio.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- Cámara de Diputados (2016). Ley del Impuesto Sobre la Renta. DOF. México.
- Cámara de Diputados (2016). Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. DOF. México.
- Cámara de Diputados (2016). Código Fiscal de la Federación. DOF. México.
- Cuba Ch. Juan (2011).
- Normas de Información Financiera.
- BETTINGER Barrios, Herbert (2015). Precios de transferencia. Sus efectos fiscales. 19 ed. ISEF: México.
- HERNANDEZ Santoyo, Juan Carlos y Vázquez Sánchez, Christian Bernabé (2010). Precios de transferencia. Aplicación práctica total. 3ra ed., Ed. Dofiscal: México.
- ESCORCIA Gordiano, Yaret Hamin (2011). Estudio de los precios de transferencia. Instituto Politécnico Nacional: México, DF.
- Navarrete, Carlos (1995). Precios de transferencia. México: UNAM.

Mtro. Marcos Javier Cortés Cuevas

mjcortesc@hotmail.com

Académico en el Instituto de la Contaduría Pública de la Universidad Veracruzana.

Profesor de la Especialización en Administración Fiscal y de la Maestría en

Administración Fiscal en el ICP de la Universidad Veracruzana.

L.C. Martha Chávez Cuevas

uv.contabilidad@gmail.com

Estudiante de tiempo completo en la Maestría de Administración Fiscal, en el

Instituto de Contaduría Pública en la ciudad de Xalapa Veracruz