



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos
Región Centro Occidente.

BOLETÍN DE LA COMISIÓN REGIONAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

C.P.C. Omar Josué Ramírez Torres.
Presidente de la Región Centro Occidente del Instituto
Mexicano de Contadores Públicos.

C.P.C. Víctor Manuel Meraz Castro.
Vicepresidente de la Región Centro Occidente del
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Integrantes de la comisión regional de precios de transferencia:

L.C. Ernesto Figueroa Rodríguez
Presidente
C.P.C. Salvador Sánchez Salgado
Vicepresidente.
C.P. Alejandro Isás Morales.
C.P.C. Angélica María Ruiz López
C.P.C. Angélica María Ruiz López
C.P.C. Alan Omar Del Rio Ortiz
C.P.C. Ma. Luisa Martínez Vázquez

Invitado:

C.P.C. David Alvarado Cerda.

POLITICA EDITORIAL:

Los artículos publicados expresan la opinión de los autores y no necesariamente la de la RCO.
Se permite la reproducción de los artículos citando la fuente de los mismos.

CONTENIDO

- I. Editorial
- II. Artículos

Impacto de las declaraciones BEPS en
México.

(Pág. 2)

Precios de Transferencia: bajo la lupa
del SAT.

(Pág. 9)

EDITORIAL

Es un gusto para mi dirigirme a ustedes por primera vez, compañeros socios de la Región Centro Occidente (RCO) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), en nombre de la Comisión Regional de Precios de Transferencia, a través del presente boletín elaborado por los integrantes de la misma, cuyo objetivo es informarles y mantenerlos al día de lo que está sucediendo en la materia de Precios de Transferencia.

En el presente boletín se estarán abordando temas de suma importancia en la materia de precios de transferencia ya que un nuevo horizonte nos espera o como se ha nombrado el mundo después del BEPS.

Nuestro país es uno de los primeros países que han adoptado en su legislación el tema BEPS y específicamente la Acción 13 con las tres nuevas declaraciones de Precios de Transferencia. Local File, Master File and Country by Country reporting, dentro del artículo 76 A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, derivado a esto los contribuyentes afectados al tema tendrán que tomar las medidas necesarias para poder cumplir de manera adecuada con estas informativas.

Otro tema que se abordará en el presente boletín es la fiscalización que hoy en día se lleva a cabo por parte del SAT en

la materia de precios de transferencia y todas aquellas herramientas con las que cuenta para dicha fiscalización, por tal motivo es un error seguir creyendo que este es un tema que no está fiscalizado y que no pasa nada al incumplir, ya que día a día se han realizado más auditorías en esta materia y se ha incrementado de manera colosal la recaudación, por tal motivo es importante que los contribuyentes que están obligados o tienen duda si lo están recurran a especialistas de la materia para que tengan una adecuada asesoría y eviten sanciones inmisarias.

Sin más por el momento me despido deseándoles que el presente boletín les sea una herramienta más para el día a día en el camino de nuestra profesión.



A T E N T A M E N T E

L.C. Ernesto Figueroa Rodríguez
Presidente de la Comisión de Precios de
Transferencia Regional 2016-2017

Impacto de las declaraciones BEPS en México.

Un tema muy sonado fueron las 15 acciones finales publicadas el pasado 5 de octubre 2015, por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en su denominado Plan “Base Erosion and Profit Shifting” (BEPS), el cual busca la fiscalización en los paraísos fiscales, la transparencia de todas aquellas estrategias fiscales agresivas, evitar erosión de la base y traslado de utilidades, dichas acciones publicadas fueron las siguientes:

Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición.

Acción 2. Neutralización de los efectos de instrumentos híbridos.

Acción 3. Refuerzo de la normativa de Transparencia Fiscal Internacional.

Acción 4. Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducibilidad de intereses y otros pagos financieros.

Acción 5. Combatir las prácticas tributarias perniciosas.

Acción 6. Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales.

Acción 7. Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente.

Acciones 8-10. Aspectos de Precios de Transferencia.

Acción 11. Recopilación y análisis de información en BEPS.

Acción 12. Exigir a los contribuyentes de que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

Acción 13. Guía sobre el nuevo estándar de Documentación de Precios de Transferencia & Country-By-Country Reporting.

Acción 14. Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias.

Acción 15. Desarrollo de un instrumento multilateral para modificar los tratados fiscales bilaterales.

México al ser parte de la OCDE ha participado activamente en varios grupos de trabajo para el desarrollo de diferentes reportes y por tal razón ha adquirido compromisos de integrar a su legislación el tema BEPS, mismo que desde la reforma de 2014 se dio inicio a la incorporación de acciones de este tema como son: los plasmados en el artículo 28 Fracción XXIX y XXXI en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) que se enfoca a temas híbridos de la doble deducción o la no acumulación y la introducción en el 2016 dentro del artículo

76-A de la LISR de las famosas declaraciones de precios de transferencia (Informativa Maestra, Informativa Local e Informativa País por País o como se conocen en el mundo “**Master file, Local file and Country by country Report**”).

Por lo cual nos enfocaremos en analizar el impacto que tendrán estas declaraciones de precios de transferencia en las empresas mexicanas.

Dentro de la LISR como ya se mencionó en el artículo 76-A¹ se plasmó la obligación de presentar las declaraciones de precios de transferencia; y los contribuyentes que están obligados a las mismas,² a continuación se muestra un resumen de los contribuyentes obligados a presentar las declaraciones de precios de transferencia:

- Los contribuyentes que en el último ejercicio inmediato anterior, hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del ISR iguales o superiores a \$644'599,005 pesos.
- Los que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.

- Sociedades mercantiles que pertenezcan al régimen opcional para grupos de sociedades.
- Entidades paraestatales de la administración pública federal.
- Personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país.

En el caso de la Declaración Informativa país por país también deberán presentarla los que se encuentren en estos supuestos:

Sean personas morales controladoras multinacionales, entendiéndose, aquellas que reúnan los siguientes requisitos:

- Sean residentes en México.
- Tengan subsidiarias³ o bien establecimientos permanentes, que residan o se ubiquen en el extranjero.
- No sean subsidiarias de otra empresa residente en el extranjero.

¹Consultar Artículo 76-A LISR.

²Consultar Artículo 32-H Fracciones I, II, III y IV del Código Fiscal de la Federación.

³ En términos de las normas de información financiera (NIF).

- Obligados a elaborar, presentar y revelar estados financieros consolidados⁴.
- Reporten en sus estados financieros consolidados resultados de entidades con residencia en otro o más países o jurisdicciones.
- Hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos consolidados para efectos contables iguales o superiores a doce mil millones de pesos.
- Sean personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hayan sido designadas como responsables de proporcionar la informativa país por país.

El mismo artículo 76-A menciona que para efectos de la presentación de estas declaraciones, se deberán proporcionar a las autoridades fiscales a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate, en este caso para efectos de presentar 2016 sería en diciembre de 2017.

También menciona que para efectos de la presentación el Servicio de

⁴ En términos de las normas de información financiera (NIF).

Administración Tributaria (SAT) *establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones informativas (Informativa Maestra, Informativa Local e Informativa País por País) a través de las cuales podrá pedir información adicional, e incluir los medios y formatos correspondientes.*

La multa que se contempla para estas declaraciones va de \$140,540 a \$200,090⁵, en caso de no presentarla o proporcionar la información incompleta, con errores, inconsistencias o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.

Derivado de todo lo anterior es importante hacer las siguientes interrogantes mismas que se responderán más adelante:

¿Los contribuyentes obligados están preparados para la presentación de estas declaraciones?

¿Se cuenta con el suficiente tiempo para preparar la documentación?

¿Las reglas que emita el SAT serán lo suficientemente claras para no generar ambigüedades?

⁵ La cantidad debe ser actualizada a la fecha en que se incumpla con las declaraciones.

¿Qué certeza jurídica tienen los contribuyentes de la información que se va solicitar?

¿La autoridad no se extralimitará cuando pida información adicional?

Como se mencionó al inicio las declaraciones de precios de transferencia tienen origen del plan BEPS siendo este una implementación de parámetros internacionales y que cada país miembro de la OCDE tendrá que implementarlo en su legislación bajo un estándar internacional. México es de los primeros países que implementó las declaraciones de precios de transferencia en su legislación por tal razón los contribuyentes afectos a estas declaraciones deberán implementar en sus controles internos los mecanismos suficientes para generar y obtener la información que la autoridad Fiscal solicitará, esto origina en obvias razones más carga administrativa para las empresas y además también se tendrá que solicitar a las empresas Partes relacionadas extranjeras como son las Holding información detalla de sus operaciones, Estructura organizacional legal y accionaria, descripción del modelo de negocio, descripción de la cadena de suministro, bienes intangibles, entre otros datos.

Esto nos lleva a pensar en que en diversos grupos esta información es de carácter confidencial y que a veces ni a sus mismas empresas del grupo se las envían, además de que esta información deberá ser en español y que las formas legales y contables pudieran variar dependiendo el país de procedencia de las empresa relacionada, de tal manera que a estas y otras implicaciones se enfrentarán los contribuyentes para recabar dicha información y presentar las informativas de precios de transferencia.

¿Se cuenta con el suficiente tiempo para preparar la documentación?

Como se comentó en la pregunta anterior se presenta una seria carga administrativa para los contribuyentes obligados a presentar las informativas de precios de transferencia y también agregándole el factor tiempo, ya que hoy en día los contribuyentes siguen especulando que información y en que formatos la autoridad fiscal SAT, solicitará la información de las declaraciones de precios de Transferencia y la fecha de

presentación cada vez está más cerca, si bien es cierto que el pasado 17 de octubre se dio a conocer mediante comunicado de la Procuraduría de la defensa del Contribuyente (PRODECON) el proyecto de reglas para la presentación de las declaraciones de precios de transferencia y a su vez una convocatoria para recibir: Propuestas, opiniones o comentarios de cualquier persona o grupo de personas interesadas en el tema, misma que vence el 18 de noviembre de 2016, por tal motivo la autoridad esperará que se envíen las propuestas, opiniones o comentarios, estos serán considerados por la autoridad para posteriormente publicar las reglas definitivas, aquí la incógnita será cuánto tiempo más tardará este proceso para conocer las reglas y los formatos definitivos para que el contribuyente cuenta con la certeza de que información será la que tenga que preparar para ser enviada a la autoridad fiscal, mientras el año fiscal 2016 (año a declarar) está por transcurrir y los contribuyentes tendrán que trabajar de manera retroactiva y preparar aquella información que la autoridad fiscal le solicite y no se cuente con ella.

¿Las reglas que emita el SAT serán lo suficientemente claras para no generar ambigüedades?

Retomando el apartado anterior nos toca analizar el proyecto de reglas que emitió la autoridad a través de la PRODECON, realizando un análisis a las mismas de primera instancia nos encontramos con varios de conceptos que se refieren a una serie de documentación que la autoridad les solicitará a los contribuyentes como son:

Estructura organizacional legal y accionaria del grupo empresarial multinacional.

Descripción del modelo de negocio.

Descripción de los factores relevantes que generan utilidades.

Descripción de la cadena de suministro.

Reestructuras de negocio.

Funciones de tesorería y financiamiento centralizado.

Las capacidades de los principales centros que presten servicios relevantes.

Descripción de los principales mercados geográficos donde se comercializan los productos.

Entre otros...

De tal manera que la autoridad no es clara en la información que solicitará ya que dichos conceptos se prestan a

diferentes interpretaciones, por lo cual los contribuyentes pudieran caer en el error, enviando una información inadecuada y esto ocasionarles multas por errores.

¿Qué certeza jurídica tienen los contribuyentes de la información que se va solicitar?

Un tema que no debemos dejar de lado es la certeza jurídica que los contribuyentes tendrán en la presentación de estas declaraciones, como bien ha pasado en otras ocasiones la autoridad ha estado emitiendo los famosos instructivos o las preguntas frecuentes en la presentación de las declaraciones, las cuales dejan al contribuyente en un estado de inseguridad ya que al no tratarse de una norma jurídica no tiene una validez jurídica y en ciertos supuestos la autoridad los ha modificado y si los contribuyentes no estuvieron al pendiente de dichas modificaciones se quedan con los criterios anteriores y al tratar de justificar que el error es por un criterio que la misma autoridad les dio mediante un instructivo o preguntas frecuentes su argumento no sería válido ante los tribunales, por tal razón valdría la pena que la autoridad emitiera una serie de procedimientos con validez jurídica para que los contribuyentes cuenten con mayor certeza jurídica.

¿La autoridad no se extralimitará cuando pida información adicional?

Dentro del artículo 76-A último párrafo de la LISR menciona que la autoridad podrá solicitar información adicional, este párrafo faculta a la autoridad a pedir la información adicional que considere necesaria para este tema, como antecedente del actuar de la autoridad ante los contribuyentes cuando le solicita información adicional, queda de experiencia que la información solicitada es excesiva y en ocasiones se extralimita y va más allá de la norma jurídica cayendo en un margo ilegal, por tal razón esperamos que la autoridad vaya alineada dentro de lo que se pretende mediante la acción 13 del plan BEPS y no se caiga en requerimientos excesivos que generan una carga administrativa a los contribuyentes.

Como conclusión a este tema se les sugiere a los contribuyentes que se acerquen a las personas capacitadas (expertos en precios de Transferencia) para que los asesoren y determinen de entrada si están afectos a este tema y los

parámetros de la documentación, que deben contar y los lleven paso a paso dentro de este proceso y una vez emitidas las reglas finales para la presentación de precios de transferencia cuenten con el tiempo necesario para su presentación y así evitar multas.

Por: L.C. Ernesto Figueroa Rodríguez



Precios de Transferencia: bajo la lupa del SAT.

Si bien es cierto que en los últimos años no han ocurrido incrementos impositivos debido al Acuerdo de Certidumbre Tributaria -Pacto Fiscal- que tendrá vigencia hasta el 30 de noviembre de 2018, con el cual el gobierno federal se comprometió a no proponer nuevos impuestos al Congreso de la Unión, también lo es que la recaudación tributaria se ha incrementado de manera importante, superando un 27.4% en términos reales en 2015 a la obtenida el año anterior, lo que representa el mayor incremento recaudatorio de los últimos 25 años, mientras que para 2016, ante la incertidumbre de la recaudación de ingresos petroleros, el SAT se ha impuesto el reto de continuar con el mismo dinamismo recaudatorio, es así que al tercer trimestre de este año ha reportado un incremento en este rubro del 11.2% en términos reales en comparación con el año anterior ello a pesar de que 2015 fue un año histórico, entonces, ¿Cómo es que sin aumento de impuestos se incrementa la recaudación?, la respuesta es; por los actos de fiscalización que el SAT ha venido realizando, los cuales a pesar de que son focalizados en un menor número de contribuyentes, son más efectivos por la información con la que ahora cuenta

derivada del uso de la facturación electrónica, contabilidad electrónica y declaraciones informativas de los contribuyentes, tan es así que al segundo bimestre del 2016, los ingresos tributarios por Fiscalización a través de correos electrónicos y entrevistas a los contribuyentes se han incrementado en un 11.4% y por actos de fiscalización en un 4.5% real, ambos en comparación con el mismo periodo del 2015.

Hablando de fiscalización, no podemos ignorar que el SAT no desconoce que gran parte de los impuestos que el Estado Mexicano debería obtener se erosionan por la migración de utilidades a través de los tan mencionados por ella “esquemas de planeación fiscal agresiva”, en operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras que son manipulados expreso, o bien que ante el incumplimiento formal de las obligaciones relacionadas con precios de transferencia por algunos contribuyentes dichas autoridades tienen una cantidad importante de deducciones que por el solo hecho del incumplimiento de las obligaciones relacionadas pueden rechazar y por lo tanto ampliar la base fiscal para el cobro de impuestos, este es el caso de las declaraciones informativas y del estudio de precios de transferencia ya que por no presentar las primeras y por

no tener el segundo, tienen la facultad de rechazar el 100% de las deducciones derivadas de operaciones realizadas por el contribuyente con sus partes relacionadas.

Es por ello que observamos que de manera particular en los últimos tiempos se ha incrementado la fiscalización en materia de Precios de Transferencia que se realiza a los contribuyentes, ya que según lo afirmado por los titulares del área Central de Fiscalización de Precios de Transferencia del SAT en distintos foros, las auditorías terminadas de precios de transferencia mostraron un avance del 122% en el 2015 en comparación con el año anterior, además dichas revisiones son más efectivas pues la meta recaudatoria alcanzada fue del 430% en el mismo periodo.

Las metas logradas por la autoridad, según su propio dicho, se han apoyado en la creación de un modelo de riesgo más certero, en el que se evalúan algunos aspectos de los contribuyentes que despiertan la sospecha de incumplimiento como lo son; el pagar impuesto a una tasa efectiva muy baja o reportar pérdidas de manera recurrente, cambios radicales en las operaciones entre partes relacionadas de un ejercicio a otro, participar en planeaciones fiscales

agresivas ya detectadas, tener una estructura financiera sin lógica de negocio (sobreendeudamiento) entre otros.

Por lo anterior, cabe comentar que aunque cada vez un mayor número de contribuyentes elaboran correctamente sus respectivos Estudios de Precios de Transferencia para cumplir adecuadamente con sus obligaciones fiscales, hay algunos que aún tienen debilidades en esta materia, aunque hay que aclarar que no en todas las operaciones entre partes relacionadas que presentan inconsistencias en la información proporcionada a la autoridad los precios son manipulados maliciosamente, sino que en ocasiones ante una débil estrategia de precios de transferencia o una ausencia total de la misma, los contribuyentes desconocen los rangos de valores o precios a los que dichas operaciones deben estipularse e incluso en algunos casos más graves, aún desconocen sus obligaciones en esta materia.

De lo anteriormente comentado se advierte la importancia de considerar que existe una amplia gama de obligaciones fiscales relacionadas con precios de transferencia, adicionales a las obligaciones de ley de contar con la documentación comprobatoria en la materia, el pactar las operaciones a

valores de mercado y el aplicar los métodos establecidos, y que del incumplimiento de estas obligaciones adicionales, e incluso de la información que al cumplir con ellas se proporciona a la autoridad fiscal, es que ésta se hace llegar de una amplia gama información que al cruzarla, le sirve para detectar debilidades en materia de precios de transferencia en las operaciones entre partes relacionadas llevadas a cabo por los contribuyentes, por lo que es importante considerar que además de las obligaciones de ley mencionadas anteriormente, las principales obligaciones formales en las que los contribuyentes proporcionan información de partes relacionadas y precios de transferencia son:

- La facturación electrónica.
- La contabilidad electrónica,
- La declaración anual,
- El Sistema para la Presentación del Dictamen Fiscal (SIPRED),
- La Declaración Informativa de la Situación Fiscal del Contribuyente (DISIF),
- La Declaración de Operaciones Relevantes,
- La Declaración Informativa Múltiple (DIM) en su anexo 9,

- La Declaración Informativa de operaciones de maquila y servicios de exportación (DIEMSE) y;

- Las nuevas declaraciones informativas de precios de transferencia; local, maestra y reporte país por país.

Como puede apreciarse, existe una gran cantidad de información que los contribuyentes proporcionan a la autoridad que le sirve para identificar contribuyentes con un perfil de riesgo elevado, en ella, tan solo por mencionar alguna, se entrega información sobre la identificación de las partes relacionadas, las operaciones realizadas, el cumplimiento de obligaciones, los métodos utilizados, los rangos de precios o valores aceptados, la información financiera segmentada por operación, etc., por lo que es conveniente asegurarse de que la información que se proporcione al cumplir con cada una de las obligaciones mencionadas sea congruente con la realidad del negocio y además que sea consistente en todas ellas ya que, del estudio de las formas oficiales aprobadas para el cumplimiento de dichas obligaciones puede advertirse que se solicita la misma información en varias de ellas, lo que hace importante que todas guarden armonía para que no por el hecho de presentar información variable, errónea o incompleta, el

contribuyente cause la impresión de un probable incumplimiento al declarar por ejemplo una codificación de las operaciones diferente en la DIM que en el SIPRED o DISIF, o montos distintos de las operaciones en la declaración anual, la facturación electrónica, y las declaraciones informativas, para ello, es indispensable enviar toda la información solicitada por el SAT con base en el Estudio de Precios de Transferencia, con la intención de que toda se encuentre alineada con dicho estudio y no se generen incongruencias.

Ante la gama tan amplia de declaraciones, existe por el factor humano una probabilidad mayor de cometer errores no intencionales en su llenado que pueden detonar una afectación a los contribuyentes, muestra de ello es que la autoridad fiscal ha manifestado que un importante número de los contribuyentes obligados a presentar el anexo 9 de la DIM no la presentan o la presentan con errores graves.

Sin embargo, aun a pesar de la ya importante carga administrativa y el riesgo de errores que la multiplicidad de declaraciones existentes genera, se adicionó en 2016 a la Ley del Impuesto Sobre la Renta la obligación de presentar las nuevas declaraciones de precios de transferencia en las que se solicitará más

información y con mayor detalle, de las operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas, ello en cumplimiento de los compromisos internacionales del gobierno de México, lo que incrementa no solo la carga administrativa de los contribuyentes y el incremento del riesgos, sino que también les genera una probable afectación financiera al verse obligados contratar servicios extraordinarios a sus áreas o asesores de precios de transferencia para el llenado de las mismas, por lo que lo deseable sería que se exente a los contribuyentes constreñidos a su cumplimiento de la obligación de presentar las declaraciones en las que se duplique la información que se solicitará a través de estas nuevas declaraciones informativas, sin embargo, hasta el momento no se ha considerado la exención de otras obligaciones duplicadas a dichos contribuyentes.

A manera de conclusión valga comentar que es notorio que la autoridad cada vez solicita más información a los contribuyentes relativa a sus operaciones entre partes relacionadas, para con ello que mejorar su modelo de riesgo para detectar contribuyentes omisos y de esta forma lograr una mayor recaudación, por ello ante este incremento de la fiscalización de las operaciones realizadas entre partes relacionadas, resulta cada vez más importante contar

con el Estudio de Precios de Transferencia, pues de su contenido se desprende la información necesaria para el llenado armónico de todas las declaraciones y el dictamen fiscal de los contribuyentes, que permita disminuir al máximo los riesgos inherentes.

Por: C.P.C. y M.F. Angélica María Ruiz López.

