



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos
Región Centro Occidente.

BOLETÍN DE LA COMISIÓN REGIONAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

C.P.C. Juan Pascual Felipe de Jesús Martínez Tizcareño
Presidente de la Región Centro Occidente del Instituto
Mexicano de Contadores Públicos.

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

Integrantes de la comisión regional de precios de transferencia:

C.P.C. Angélica María Ruiz López
Presidente

L.C. Ernesto Figueroa Rodríguez
Vicepresidente.

C.P. Alejandro Isás Morales.
Presidente 2013-2014

C.P.C. Salvador Sánchez Salgado

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

Operaciones con valor cero.

(Pág. 2)

Documentación de Precios de
Transferencia

Evidencia fundamental.

(Pág. 6)

EDITORIAL

No cabe duda que el tiempo vuela, estamos ya a punto de iniciar el último trimestre del año, momento adecuado para proyectar de manera mucho más asertiva las cifras al cierre del ejercicio de las entidades así como de analizar y en su caso ajustar las operaciones que se han realizado o se prevén realizar entre partes relacionadas, con la intención de que, de ser necesario hacer un ajuste en los precios, este pueda llevarse a cabo en el mismo ejercicio en el que las operaciones se realizan, lo cual siempre será lo mejor desde los aspectos fiscal, financiero y jurídico.

Por ello, resulta de suma importancia, detectar y documentar antes de que termine el ejercicio todas las operaciones entre partes relacionadas, recordando que nuestra legislación fiscal obliga a que se analicen y documenten todas las operaciones celebradas con todas las partes relacionadas, sin importar su valor o trascendencia.

Entre las operaciones a analizar se encuentran aquellas que se llevaron a cabo entre partes relacionadas pero que no se pactó una contraprestación, en ese contexto, es importante primero conocer cuales operaciones podrían entrar en esta categoría para posteriormente analizar si la entidad habría podido pactar esas operaciones con un tercero independiente sin ofrecer una contraprestación a cambio, o bien, si es necesario realizar un ajuste a ese valor, así como las consecuencias que pudiera traer para los involucrados ajustar o no ese valor cero.. Para ello, el artículo denominado "Operaciones con valor cero" que se presenta en este boletín nos puede apoyar a despejar algunas dudas y a tomar mejores decisiones al respecto.

Por otra parte es también un excelente tiempo para verificar si hasta el momento están correctamente documentadas todas las

operaciones sujetas a análisis de precios de transferencia, de no ser así, es necesario hacer las gestiones necesarias dentro de la empresa para que queden documentalmente cubiertas dichas operaciones, para ello, en este boletín hablamos en un segundo artículo sobre alguna de la documentación soporte que debemos recopilar y analizar para dar cumplimiento a las obligaciones relativas de la materia.

Aprovecho la ocasión para comentarles que en nuestra sesión del mes de agosto que se llevó a cabo en el Colegio de Querétaro, tuvimos nuestro proceso electoral en el que se eligió al nuevo consejo directivo de la comisión, mismo que estará en funciones a partir del 01 de octubre de este año y hasta el 30 de septiembre del 2017 y que quedó conformado de la siguiente manera:

Presidente: L.C. Ernesto Figueroa
Rodriguez (Zamora)

Vicepresidente: C.P.C. Salvador
Sanchez Salgado. (León)

Secretario: C.P.C. Alan Omar del
Río Ortiz (Morelia)

Tesorero: C.P.C. Ma. Luisa
Martinez Vazquez (Irapuato)

A quienes les deseamos que tengan una exitosa gestión en nuestra Comisión Regional.

A T E N T A M E N T E

C.P.C. Angélica María Ruiz López
Presidente de la Comisión de
Precios de Transferencia Regional
2015-2016

Operaciones con valor cero.

Por: C.P.C. y Lic. Alan Omar Del Río Ortiz .

En la actualidad se llevan a cabo muchas operaciones con valor "cero" entre la empresa y o los accionistas o con otras empresas del mismo grupo, esto obedece a cuestiones económicas prácticas, por las necesidades de las mismas entidades económicas que requieren de esos servicios y que se procura que se den de forma rápida en la operación diaria y veloz con el que las empresas siempre operan.

Operaciones de este tipo son los préstamos entre la compañía y los accionistas o entre compañías, sin intereses, para poder cubrir la nómina al fin de semana, o al realizar un pago a algún proveedor que no estaba contemplado en la programación de gastos.

También tenemos los famosos préstamos de equipos, como el de transporte, maquinaria, locales, edificios o terrenos, en el cual se soporta con un contrato de comodato, y que no se tiene ningún costo la utilización de estos recursos dentro de la empresa, pero en muchos casos si tiene un ingreso o un beneficio a la empresa.

También existen los intangibles que muchas veces no se tienen bien valuados, o que simplemente existen pero no están registrados en contabilidad y la empresa o la compañía están explotando dichos intangibles, que en muchos casos no llevan registro contable, financiero y mucho menos fiscal de los efectos que se tienen por esta explotación.

Esto se complica cuando se realizan operaciones de este tipo con las partes relacionadas, que no necesariamente estamos hablando de empresas muy grandes o grupo de empresas, recordemos lo que la ley de ISR señalan

como partes relacionadas *"Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera"*

En razón de lo anterior la OCDE, ha puesto cierto interés en este tipo de operaciones y que la misma autoridad fiscal mexicana SAT ya reconocido su existencia en las declaraciones informativas que se les presenta donde existe un renglón específico para poder informar el valor de estas operaciones:

Para poder tener una idea más clara de que estamos hablando vamos a definir sencillamente algunas operaciones que podrían llevar "valor cero", empezamos con el contrato de COMODATO, es un contrato de naturaleza civil (latín *commodatum*) es el contrato por el cual una de las partes (comodante) entrega gratuitamente a la otra (comodatario) una cosa para que use de ella por cierto tiempo y se la devuelva a su término.

El comodante conserva la propiedad de la cosa, por lo que no es traslativo del dominio. Sólo se entrega la tenencia de la cosa, la posesión. Es concebible un comodato incluso sobre el bien fungible por excelencia, el dinero. Pero no es el único, podemos tener comodatos en un vehículo, un local comercial, una maquinaria, etc. La importancia de tener este contrato es que los costos de mantenimiento del bien en comodato, corren por cuenta del comodatario al ser un elemento del mismo contrato el

regresar la cosa en el estado que se encontraba al momento del celebrar el contrato, muchas veces se formaliza para ser posible la deducibilidad de estos gastos de mantenimiento, y de acuerdo a la naturaleza del contrato mismo se presta de forma "gratuita" lo que nos genera una operación a "valor cero".

Por otro lado tenemos también el contrato de mutuo, El **mutuo o préstamo de consumo** es un contrato en virtud del cual una persona (prestamista o mutuante) entrega a otra (prestatario, mutuario o mutuuario) dinero u otra cosa consumible, para que se sirva de ella y devuelva después otro tanto del mismo género y cantidad. Gratuito por naturaleza y oneroso por excepción: Es gratuito porque el mutuuario no está obligado a pagar contraprestación alguna si esta no se pacta expresamente. Para el Código Civil el contrato de préstamo es naturalmente gratuito, «no se deberán intereses sino cuando expresamente se hubiesen pactado». Dicha norma, sin duda, es un trasunto de la práctica generalizada en las relaciones jurídico-civiles (piénsese en la mayor parte de los préstamos entre familiares o amigos), en las que el préstamo no suele responder a motivos privados de lucro alguno para el mutuante o prestamista.

En la práctica este tipo de préstamos no se pacta interés para evitar tener que dar de alta al mutuante en la actividad empresarial del cobro de intereses y tener que entregar un CFDI, agregarle el IVA, llevar contabilidad, etc.

Al configurar esta figura jurídica tal como es concebida en el código civil, nos encontramos con una operación a "valor Cero", motivo de este estudio.

Dentro de estas figuras podemos encontrar alguna marca, patente o algún intangible que las empresas explotan pero nunca han sido valuadas ni cuantificadas,

y estas patentes si generan un beneficio a la compañía.

¿Por qué nos interesa estudiar este tipo de operaciones en materia de precios de transferencia? Ciertamente estos contratos son de naturaleza Civil, y no Fiscal como lo son los Precios de transferencia, pero resulta que el origen de la operación si esta regula por el Código Civil, es decir, esa operación su formalidad y tipo se encuentra en esta legislación, pero uno de sus tantos efectos es un efecto fiscal en donde se encuadra la hipótesis que señalan la leyes fiscales de una operación entre partes relacionadas si se llega a configura esa situación de hecho,

Para esto se tiene que partir de la definición de ingreso para efectos del IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término "ingreso", ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona

En este sentido, vamos a centrarnos en las operaciones entre partes relacionadas, y cuando tenemos que los activos que la compañía tenga a su disposición para generar una entrada de dinero y que estén en cualquiera de las figuras contractuales anteriores, sirven a la empresa para generar un entrada de dinero ya sea directa o indirectamente, a la compañía y no cuentan con un gastos o costo relacionado a esa entrada de dinero, pero tampoco está valuada ya que se otorgó de forma gratuita por que la operación fue celebrada entre los

accionistas y la compañía, estamos aquí ante un supuesto de la ley de impuesto sobre la renta, en materia de precios de transferencia.

Recordemos también que la misma ley del ISR señala que quienes celebren operaciones con partes relacionadas, están obligados, para los efectos de esta Ley, a 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, es decir, a valores de mercado, y aquí se centra la parte importante de este estudio, para saber si estamos ante una operación de valor de mercado habría que hacerse esta pregunta. ¿Una persona ajena a tu compañía te prestaría un vehículo para que la compañía lo use en un tiempo indefinido y sin un costo o el pago de alguna contraprestación?

¿Se podría recibir un préstamo sin un costo de interés ya sea el interés legal o alguno pactado? ¿Y sin alguna garantía?, ¿si yo fuera el dueño de una marca de alto valor se la prestaría a una compañía, para que la explotara y no le cobraría nada?

Exacto estas preguntas nos dan el panorama de como la autoridad fiscal puede preguntarse si estas operaciones están sustentadas o aquí existe alguna evasión de ingresos para el pago de algún impuesto.

Explicamos esta situación, si el socio o accionista le presta dinero a la empresa para completar la nómina de la semana deposita el dinero en la cuenta bancaria propiedad de la empresa, el abogado de la empresa le comenta hay que llenar un hacer un contrato de mutuo, y sin interés para que no genere un IVA a cargo así

como un ingreso acumulable para efectos de ISR.

Pero la historia no termina aquí si el préstamo no se paga pronto en un plazo menor de un año, podríamos tener un problema de ajuste a los ingresos acumulables de la compañía, ya que se está teniendo un beneficio en la empresa sin un costo, esta situación la misma OCDE está considerado este tipo de operaciones, donde se podría presumir el ingreso para la persona física o la que entrega el bien a “valor cero”, cualquiera de ellos que acumule el beneficio de esta operación, ya sea el que recibe el beneficio la compañía sería el interés por lo menos el legal que en materia civil es del 6% anual y en materia mercantil el 9% anual, y que este sea un ingreso acumulable para la compañía de manera presuntiva, o el que otorgo el préstamo que lo acumule como una actividad empresarial entregando un CFDI y agregándole el 16% IVA.

También en contratos de comodato de vehículos tenemos los gastos de estos que devengan como lo son la gasolina, el mantenimiento, el seguro del auto, los costos de refrendo de placas, etc, que la compañía está deduciendo obteniendo así un beneficio dentro de la compañía, con una parte relacionada que no está realizando una operación al valor de mercado, si al preguntarnos si una persona independiente me puede prestar el vehículo de forma indefinida para el uso de la compañía, sin un costo por este uso?, esta operación a “valor cero”, con una parte relacionada puede ser sujeta de un ajuste por parte de la autoridad fiscal al determinar que existe una operación fuera de mercado y que estas es susceptible de ajuste a la media como lo marca la legislación en la materia de precios de transferencia.

A manera de conclusión del presente estudio podemos decir que estas operaciones que antes no eran observadas por la autoridad, lo están siendo ahora y que necesitan que se les preste atención correctamente desde su formalización en su caso pasarla ante la fe pública para tener fecha cierta, que no es un requisito en materia civil, para que el contrato quede perfeccionado, pero la autoridad le da certeza de la fecha anterior a la revisión.

Hay que valorar los montos que se encuentran en esta situación para determinar la cantidad de la contingencia que podría tener una operación de este tipo inclusive cuando es informada en alguna declaración informativa que la propia autoridad conoce y califica en base a la información que la empresa

proporciona, haciéndose muy recomendable que se realice el estudio de precios de transferencia que incluya este tipo de operaciones a “valor cero” para así determinar si el riesgo que se corre vale la pena correrlo o el monto no tiene sustancia que sea motivo de ajustes o situaciones incómodas con la autoridad o que tengan que llegar a litigios que puedan ser muy costosos.

La información es poder, esta premisa nos indica que al tener nuestro estudio de precios de transferencia, podemos tener elementos para tomar decisiones en estas operaciones y siempre poder tomar una decisión inteligente y estudiada.

Documentación de Precios de Transferencia

Evidencia fundamental.

El concepto de documentación de precios de transferencia por las operaciones realizadas con partes relacionadas, tiene alcances ilimitados.

Constituye reunir toda la evidencia necesaria, que manifieste claramente la forma y los acuerdos de como se realizaron las operaciones entre las partes relacionadas.

Por tal motivo, es de especial importancia, considerar que no existe un procedimiento limitado para recopilar, analizar y salvaguardar la documentación vinculada a las operaciones entre partes relacionadas.

La documentación puede ser tan simple como un comprobante de compras o de ventas, o puede ser tan compleja como todo un expediente de información detallada del producto o servicio que dio como origen las operaciones comerciales entre las partes relacionadas.

En algunos casos, la documentación comprende fichas técnicas, análisis de laboratorios, peritajes y avalúos por citar algunos, donde intervienen diversos tipos de especialistas para cada materia.

Es por ello, que los estudios de precios de transferencia, se pueden considerar en algunos casos, como un estudio multidisciplinario, por toda la documentación que se desprende por la intervención de especialistas de diversas áreas.

Por: C.P.C. Salvador Sánchez Salgado

Bajo circunstancias normales y comunes de operaciones entre partes relacionadas, y dependiendo de la naturaleza de dichas operaciones, es posible considerar que la evidencia documental debe integrar al menos en forma enunciativa no limitativa, los siguientes:

Para ingresos:

1. Sistema de control interno para ventas.
2. Políticas de ventas.
3. Políticas de crédito y cobranza.
4. Listas de precios en función a las condiciones de ventas.
5. Contratos de compra venta en apego a las políticas y listas de precios.
6. Pedimentos de exportación (en el caso de operaciones con multinacionales).
7. Facturas o comprobantes de las ventas.
8. Informes o reportes de cobranza en apego a los contratos.
9. En el caso de ingresos por enajenación, uso o goce o servicios intangibles, los entregables que los materialicen.

Para egresos:

1. Sistema de control interno para inversiones, compras, y gastos.
2. Políticas de adquisiciones, compras y gastos.
3. Análisis de cotizaciones.
4. Órdenes de compra en función a la mejor cotización.
5. Contratos de compra venta en apego a las políticas y análisis de cotizaciones.
6. Pedimentos de importación (en el caso de operaciones con multinacionales).
7. Facturas o comprobantes de las inversiones, compras y gastos.
8. Informes o reportes de pagos en apego a los contratos.

9. En el caso de egresos por enajenación, uso o goce o servicios intangibles, los entregables que los materialicen.

Existe una diversidad indefinida de documentación comprobatoria, para cada caso de operaciones realizadas, algunas muy propias de la operación, por citar un ejemplo, para el caso de los préstamos, los estados de cuenta y los cálculos de intereses.

No se debe dejar de mencionar, que parte de la evidencia documental, es la verificación del correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Por último, la Acción 13 del Plan de Acción sobre Erosión Base y el Traslado de Beneficios (BEPS) en materia de Documentación de Precios de Transferencia, considera aspectos que el anterior Capítulo V de la Documentación de las Guías de Precios de Transferencia no incorporaba, por lo que es importante para su estudio y aplicación.