



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. Alan Omar Del Rio Ortiz

C.P.C. Ma. Luisa Martínez Vázquez

C.P.C. Salvador Sánchez Salgado

C.P.C Manuel Octavio Escuder León

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

Las NIF y las partes relacionadas.

(Pág. 2)

Papel de los involucrados en el tema de
precios de transferencia en la emisión
del dictamen fiscal.

(Pág. 5)

EDITORIAL

En esta ocasión la comisión de Precios de Transferencia de la RCO, tiene el gusto de presentar a ustedes dos artículos de interés para la membrecía en general, el primero elaborado por nuestro amigo el C.P.C. Rafael Aguilera Aguilera, presidente de la Comisión Regional Centro Occidente de Normas de Información Financiera, a quien aprovecho la ocasión para agradecer su apoyo con la elaboración de este interesante artículo en el que nos habla sobre el tema de las partes relacionadas en cuanto a su regulación en las NIF, y otro muy relevante por las fecha que vivimos que nos habla sobre el papel que desempeñan cada uno de los involucrados en el tema de precios de transferencia en el Dictamen Fiscal.

Aprovecho la ocasión para comentarles algunas novedades en lo referente al plan de acción BEPS, primeramente que el pasado 23 de mayo el Consejo de la OCDE aprobó la incorporación de enmiendas de BEPS en las directrices de precios de transferencia, principalmente para sustituir las disposiciones de los capítulos V, VI, VII y VIII de conformidad con el contenido del informe final de las acciones 8-10 “alineación de los precios de transferencia con la creación de valor” y el informe final de la acción 13 referente al reporte País por País¹.

En tanto que a partir del pasado 04 de julio la OCDE invita a revisión y discusión pública de dos borradores relacionadas con las modificaciones mencionadas en el párrafo anterior (acciones 8-10) con fecha

límite para subir comentarios el 05 de septiembre del presente y otro más relacionado con la acción 7 (impedir la elusión artificial de la categoría de Establecimiento Permanente) con fecha límite del 16 de agosto, los documentos respectivos se encuentran disponibles en la Página de la OCDE.

Esperamos que la información del presente boletín sea de su interés y agrado.

ATENTAMENTE

C.P.C. Angélica María Ruiz López

Presidente de la Comisión de Precios de Transferencia Regional 2015-2016

¹ <http://www.oecd.org/tax/oecd-council-approves-incorporation-of-beps-amendments-into-the-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations.htm>

Las NIF y las partes relacionadas.

Por: C.P.C. José Rafael Aguilera
Aguilera

Presidente de la Comisión Regional de
NIF

Las Normas de Información Financiera (NIF) emitidas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF), sirven de base para que las entidades elaboren información financiera que satisfaga las necesidades comunes de una gran variedad de usuarios; por ello establecen los lineamientos para registrar las operaciones que afectan económicamente, a una entidad (NIF A-1); estas operaciones deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables (NIF A-2). Este Reconocimiento Contable, radica en tres acciones: valorar, presentar y revelar.

La valuación, consiste en la cuantificación monetaria de los efectos de las operaciones que se reconocen como activos, pasivos y capital contable o patrimonio contable en el sistema de información contable de una entidad (NIF A-6). En ocasiones, estas operaciones se efectúan con entidades consideradas partes relacionadas en las que, por diversas circunstancias, existe control, influencia significativa, parentesco u otro tipo de situaciones que afectan o pueden afectar las condiciones de las operaciones celebradas, pero jamás su cuantificación monetaria; por ello, actualmente no existe alguna NIF que establezca un tratamiento contable en la valuación de estas operaciones, inclusive

la propia *NIF C-13, Partes Relacionadas*, indica que no contempla disposiciones relativas a la valuación y presentación de operaciones entre partes relacionadas. Por lo tanto, las NIF no norman, ni siquiera mencionan, los métodos de precios de transferencia que establece el artículo 180 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, cuando los contribuyentes celebren operaciones con partes relacionadas.

Respecto a la segunda acción del reconocimiento contable, la presentación de información financiera, se refiere al modo de mostrar adecuadamente en los estados financieros y sus notas, los efectos derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad (NIF A-7); de igual manera en el alcance de la NIF C-13, no existe normatividad para la presentación de partes relacionadas. Aunque es preciso indicar que la *NIF B-6, Estado de situación financiera*, establece que en los rubros de los activos a corto plazo (párrafo 52.7) y en los de los activos a largo plazo (párrafo 52.8) se debe incluir el de "Partes Relacionadas"; de igual manera este mismo rubro se deberá de incluir en los pasivos a corto plazo (párrafo 52.9) y en los pasivos a largo plazo (párrafo 52.10).

Por último, la revelación, es la acción de divulgar en estados financieros y sus

notas, toda aquella información que amplíe el origen y significación de los elementos que se presentan en dichos estados, proporcionando información acerca de las políticas contables, así como del entorno en el que se desenvuelve la entidad (NIF A-7). Ejemplo de esto, es la relación entre una entidad informante y sus partes relacionadas, aun sin que se celebren operaciones entre ellas, ya que puede influir en los resultados o en la situación financiera de la entidad informante.

De acuerdo a lo anterior, es necesario que el usuario de los estados financieros reciba información sobre la existencia de este tipo de relaciones y sus operaciones para contar con los elementos suficientes para la toma de decisiones (NIF C-13); por lo tanto, para un claro entendimiento del impacto que las operaciones con partes relacionadas originan en la entidad informante, requiere que en las notas a los estados financieros se revele información mínima sobre las personas y entidades que se consideran partes relacionadas de la entidad informante, así como una descripción de ciertas operaciones que esta última realiza con ellas.

Al elaborar correctamente las notas a los estados financieros, alusivas a las partes relacionadas, se estaría cumpliendo con la característica fundamental de los estados financieros, que es la utilidad (NIF A-4). Esto debido a que la información será *relevante*, ya que el poner de manifiesto, mediante las revelaciones, la posibilidad de que los estados financieros pudieran estar afectados o afectarse en el futuro por la

existencia de partes relacionadas, así como por las operaciones celebradas y los saldos pendientes con éstas, influye en la toma de decisiones económicas de quienes utilizan dichos estados financieros; además esta información será *suficiente* debido a que se requiere incorporar, en las notas a los estados financieros, información que puede ejercer influencia en la toma de decisiones y que es necesaria para evaluar la situación financiera, los resultados de operación y sus cambios; como es el caso de la obligación de revelar la relación entre las entidades controladora y subsidiaria, con independencia de que se hayan llevado a cabo o no operaciones entre ellas en el periodo; y también la información financiera será *comprensible*, ya que con las revelaciones requeridas se contribuye al entendimiento del significado de los saldos y operaciones que una entidad lleva a cabo con sus partes relacionadas.

A manera de conclusión, se puede afirmar que las partes relacionadas, desde una perspectiva contable, solo se deben divulgar en las notas a los estados financieros este tipo de relaciones y sus operaciones, debido a que las NIF no establecen normas particulares sobre la valuación o presentación de este tipo de hechos.

Papel de los involucrados en el tema de precios de transferencia en la emisión del dictamen fiscal.

Por: C.P.C. Angélica María Ruiz López

Estamos a pocos días de la fecha límite para el envío del dictamen fiscal de aquellos contribuyentes que hayan cumplido con los requisitos y optado por su presentación, por lo que es momento oportuno para reflexionar sobre el papel que cada uno de los actores involucrados en el tema de precios de transferencia debe desempeñar en relación con la información que se proporciona a la autoridad fiscal a través de dicha herramienta, ya que la misma, puede ser analizada por ella para verificar su congruencia con la demás información que obre en su poder, y que sea proporcionada tanto por el propio contribuyente (por medio de las declaraciones anual e informativas) como por terceros, y así detectar posibles inconsistencias que alimenten sus perfiles de riesgo para la programación de auditorías, de las que puedan o no derivarse responsabilidades dependiendo precisamente del papel que cada uno juega en la presentación del dictamen.

De aquí que sea necesario revisar además de la legislación aplicable, Las NIF, las NIA y NIIA, los folios expedidos por el IMCP para orientar a la profesión en este respecto, los instructivos del anexo 16 y 16-A de la Resolución Miscelánea Fiscal y los criterios normativos emitidos por SAT en este sentido, recordando sobre estos últimos que si bien es cierto

no son vinculantes, sirven de orientación en el cumplimiento de las obligaciones de precios de transferencia.

Primeramente, cabe distinguir a los diferentes actores que intervienen en el cumplimiento de las obligaciones de precios de transferencia siendo por una parte el contribuyente y sujeto obligado a cumplir con las disposiciones mencionadas, por otra el asesor de precios de transferencia quien estará a cargo de orientar al contribuyente y elaborar el estudio respectivo y por último el Contador Público Inscrito (CPI) quien emitirá su opinión al respecto.

El Sistema de Presentación del Dictamen Fiscal (SIPRED), requiere información de precios de Transferencia principalmente en los anexos 32 y 33 así como en el Cuestionario de diagnóstico fiscal del contribuyente, siendo los primeros a cargo del contribuyente y el cuestionario a cargo del CPI.

Papel del contribuyente.

De acuerdo con la normatividad citada anteriormente, el contribuyente es el responsable de cumplir con todas las obligaciones en materia de precios de transferencia, por lo que a él corresponde

preparar la documentación comprobatoria relacionada con esta materia (Estudio de Precios de Transferencia), además de que específicamente en el dictamen fiscal debe proporcionar la información para el llenado de los anexos 32 y 33 del mismo, advirtiendo que toda vez que la información para su llenado proviene en su mayoría del Estudio de Precios de Transferencia (EPT), este debe estar concluido con anterioridad al envío del Dictamen, pues de lo contrario no podrían contestarse varias preguntas de dichos anexos, relacionadas directamente con la existencia de dicho estudio, además de que hemos visto cada vez con mayor frecuencia como por no comprobar que el EPT se realizó previamente al Dictamen dicho estudio es invalidado por la autoridad en las auditorías de precios de transferencia, por lo que es muy recomendable verificar la fecha de emisión del EPT así como contar con evidencia de la contratación de los servicios del especialista si es que la empresa no realiza el estudio por su cuenta, y que ésta se relacione con una fecha previa, dicha evidencia pudiera ser el contrato de prestación de servicios así como el CFDI expedido por la contraprestación (o una parte de ella, es decir, el anticipo) y el comprobante de pago del mismo.

Papel del Asesor de Precios de Transferencia.

El asesor de precios de transferencia es responsable por la correcta elaboración del EPT por lo que debe actuar con diligencia y estricto apego a la ética profesional en su preparación, en este sentido, debe asegurarse de que dicho EPT cumpla con los requisitos que indica la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y dado que es quien mejor entiende el

contenido de su trabajo, es muy recomendable que sea él quien oriente al contribuyente para el correcto llenado de los anexos del Dictamen Fiscal, sin por ello omitir presentar correctamente los resultados del estudio al contribuyente, siendo recomendable que se pueda identificar en el contenido del EPT de la manera más sencilla posible la información necesaria para el llenado de dichos anexos.

Papel del Contador Público Inscrito.

El CPI, dado que no le es requerido ser un especialista en materia de precios de transferencia (por lo que su responsabilidad y la de dicho especialista son diferentes) tiene un papel de atestiguamiento, es así que conformidad con lo expresado por el Comité Ejecutivo Nacional del IMCP en su folio 5/2010-2011 “*Recomendaciones en el rubro de precios de transferencia relacionados con la emisión del dictamen fiscal*” se le recomienda lo siguiente:

- a) *Que verifique dicho estudio cumpla con los requisitos de la ley del Impuesto Sobre la Renta es decir:*
 - *Que el reporte contenga un análisis de activos, funciones y riesgos,*
 - *Que se aplique una metodología conforme al orden establecido en la LISR y que se seleccionen*

operaciones o empresas comparables sin que se juzgue si son los más apropiados;

- Que se analicen las operaciones entre partes relacionadas que realmente lleven a cabo las empresas;
- Que las cifras incluidas en los Anexos del dictamen fiscal y en el estudio o documentación comprobatoria sean coincidentes con las declaraciones informativas correspondientes y con las reflejadas en la contabilidad,
- Que de los resultados mostrados en estos estudios no se adviertan contingencias fiscales.

b) En el caso de operaciones entre partes relacionadas nacionales, de conformidad con los folios citados, así como con el criterio normativo 32/ISR/N denominado “Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas residentes en México. Documentación e información comprobatoria que deben conservar” contenido en el anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, el auditor deberá observar:

- Que la documentación comprobatoria de su cliente se

aplicó uno de los métodos conforme al orden establecido en la LISR ².

- Verificar que éste incorpore las cifras de las operaciones analizadas y el resultado del análisis,
- Que las conclusiones del propio estudio correspondan a las cifras registradas y estén sustentadas.

c) Efectuar una evaluación de forma del EPT, toda vez que está ante el trabajo de un especialista, sin que tenga que emitir un juicio sobre el fondo, conforme lo requiere el Boletín 4080 Efectos del trabajo de un especialista en el dictamen del auditor y la recomendación de los procedimientos del Boletín 5050 Utilización del trabajo de un especialista.

Como conclusión, podemos comentar que es importante que los tres actores; Contribuyente, Asesor y Auditor, tengan un canal de comunicación efectiva por medio del cual puedan proveerse la información necesaria para coordinar y desempeñar con éxito el papel que a cada uno le corresponde, con la intención de que se dé cumplimiento cabal a las obligaciones en materia de precios de transferencia del contribuyente y ninguno de ellos enfrente sanciones por incumplimiento.

² Cabe mencionar que en el folio 04/2012-2013 “Se detalla el sentido y alcance del criterio normativo emitido por el SAT respecto a la documentación comprobatoria de operaciones con partes relacionadas nacionales” la Comisión de precios de Transferencia del IMCP indica que la evidencia documental también deberá incluir los elementos técnicos necesarios que soporten la selección del método, como son, al menos: el

análisis funcional de la operación materia de estudio, la selección e identificación de las operaciones o empresas comparables, la determinación del rango de montos o de contraprestaciones comparables y, finalmente, la comparación del monto o valor de la contraprestación analizada con el rango obtenido con sus correspondientes conclusiones