

**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN
NICOLAS DE HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS**

DIVISIÓN DE POSGRADO

**PARTES RELACIONADAS “IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DE
PRECIOS DE TRANSFERENCIA”**

TESIS

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRO EN FISCAL

PRESENTA

C.P. ANGEL FERNANDO AMBRIZ QUINTERO

ASESOR

C.P.C. M.I. ALBERTO GABRIEL GUZMAN DÍAZ

Morelia, Michoacán Mayo 2011..

ÍNDICE

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN. _____	5
---------------------	---

CAPITULO I

“PROTOCOLO DE INVESTIGACION”. _____	8
-------------------------------------	---

I	Tema de Investigación. _____	9
II	Objetivos Generales. _____	9
III	Objetivos Específicos. _____	9
IV	Planteamiento del Problema. _____	10
V	Preguntas de Investigación. _____	10
VI	Materiales. _____	11
VII	Método. _____	11
VIII	Hipótesis. _____	12
IX	Cuadro de Congruencias. _____	13
X	Justificación. _____	17

CAPITULO II

“MARCO TEORICO”. _____	21
------------------------	----

II.1	Antecedente históricos de la OCDE. _____	22
II.2	Guías de la OCDE. _____	26
II.3	Marco regulatorio en materia de Precios de Transferencia. _____	27

II.4	Legislación vigente. _____	35
CAPITULO III		
“IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”. _____		37
III.1	Facultades de la Autoridad. _____	39
III 2	Sanciones. _____	43
III.3	Certidumbre fiscal. _____	46
III.4	Importancia del Estudio de Precios de Transferencia. _____	48
CAPITULO IV		
“PARTES RELACIONADAS Y ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”. _____		51
IV. 1	Partes relacionadas. _____	52
IV. 2	Estudio de Precios de Transferencia. _____	59
IV.3	Métodos autorizados por la OCDE y Legislación Mexicana. _____	62
IV.4	Ejemplificación del Rango Intercuartil. _____	77
EJEMPLIFICACIÓN PRÁCTICA. _____		85
CONCLUSIONES. _____		96
BIBLIOGRAFÍA. _____		100

INTRODUCCIÓN

INTRODUCCIÓN

Como consecuencia de la globalización, una parte del comercio internacional se desarrolla entre empresas relacionadas que transfieren bienes o servicios a diversas unidades de negocio, ubicadas en diferentes países.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, “OCDE” ha trabajado en la búsqueda de mecanismos legales tendientes a asegurar que las operaciones de referencia se efectúen a su valor de mercado, con el fin de que los países de que se trate puedan gravar las operaciones realizadas en su propia jurisdicción fiscal, considerando la utilidad que efectivamente se hubiese generado en la misma de haberse efectuado entre partes independientes.

En este trabajo de investigación se aborda temas fundamentales para el entendimiento de la materia, como marco regulatorio, concepto de partes relacionadas, métodos aplicables, rango intercuartil así como su aplicación. Asimismo, se comenta acerca de los antecedentes de los precios de transferencia para tener un entendimiento de dónde se derivan los mismos.

Por otro lado, se expone temas como la parte legal, donde se exponen temas como las facultades de las autoridades fiscales, sanciones a las que se puede ser acreedor un contribuir por no cumplir con lo que se le obliga así como el derecho del mismo ante los actos de molestia derivados por alguna revisión.

Esperando que éste trabajo sea una guía práctica como herramienta de consulta, ofreciendo un panorama general relativa al tema de Precios de Transferencia

CAPITULO I

“PROTOCOLO DE INVESTIGACIÓN”

CAPITULO I

“PROTOCOLO DE INVESTIGACIÓN”

I. TEMA DE INVESTIGACIÓN

Partes Relacionadas “Importancia del Estudio de Precios de Transferencia”

II. OBJETIVO GENERAL

Identificar y dar a conocer la importancia que se tiene por cumplir o no, los requisitos que marca la Legislación Fiscal Mexicana en el supuesto de haber celebrado operaciones con partes relacionadas, y señalar el impacto que conlleva el Estudio de Precios de transferencia en las obligaciones fiscales del contribuyente.

III. OBJETIVOS ESPECIFICOS

1. Dar a conocer el antecedente histórico de las Partes Relacionadas.
2. Conocer que son las “Partes Relacionadas” y lo que es el “Estudio de Precios de Transferencia”.
3. Explicar las obligaciones en materia fiscal que conlleva caer en el supuesto de celebrar operaciones con partes relacionada.
4. Conocer la importancia del Estudio de Precios de Transferencia en las obligaciones fiscales del contribuyente.

IV. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Hoy en día, las empresas, con el propósito de hacer más eficientes sus operaciones basan dichas operaciones entre empresas del mismo grupo, muchas veces sin conocer la importancia que implica la celebración de este tipo de operaciones, sin olvidar que de no contar con los soportes legales tanto en el ámbito interno como en el contexto internacional, los lineamientos de observancia de los Precios de Transferencia serían vulnerables y por lo tanto, no se contaría con el apoyo que permita verificar y obligar a los contribuyentes a tributar bajo un esquema global o universal, considerando la totalidad de las operaciones celebradas y eliminando las erogaciones y en general los actos provocados con el fin de minimizar la base gravable

V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1. ¿Qué obligaciones fiscales se nos han impuesto cuando celebramos operaciones con partes relacionadas?
2. ¿Está la autoridad fiscal mexicana preparada para fiscalizar operaciones entre empresas del mismo grupo?
3. ¿Podemos llegar a tener algún beneficio en materia fiscal, cumpliendo con la elaboración del Estudio de Precios de transferencia?
4. ¿Qué certidumbre se tiene al tener elaborado el Estudio de Precios de Transferencia?
5. ¿Qué papel juega la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico “OCDE” en operaciones de esta naturaleza en nuestro país?

VI. MATERIALES

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Tratados internacionales.
3. Código Fiscal de la Federación.
4. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
5. Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.
6. Ley del Impuesto al Valor Agregado.
7. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.
8. Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
9. Criterios Normativos del SAT.
10. Normas de Información Financiera.
11. Guía de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administración de Impuestos.
12. Partes Relacionadas y sus connotaciones fiscales, Tax Editores.

VII. MÉTODO

La investigación que se realizará, tendrá datos cualitativos y cuantitativos, debido a que se explicará el impacto fiscal que se tiene al celebrar operaciones con partes relacionadas y su afectación de contar con el Estudio de Partes Relacionadas en la presentación del dictamen.

VIII. HIPÓTESIS

El Estudio de Precios de Transferencia, siendo una obligación fiscal, muchas veces el contribuyente al celebrar operaciones con partes relacionadas, desconoce la importancia de este rubro y de la elaboración de dicho estudio.

El haber determinado 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, no impide que la autoridad haga uso de sus facultades de comprobación, solamente brindando cierta certidumbre o tranquilidad fiscal en una futura revisión.

IX. CUADRO DE CONGRUENCIAS

TÍTULO	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVO ESPECÍFICO	PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	HIPÓTESIS
Las Partes Relacionadas e Importancia del Estudio de Precios de Transferencia.	Identificar y dar a conocer la importancia que se tiene por cumplir o no, los requisitos que marca la Legislación Fiscal Mexicana en el supuesto de haber celebrado operaciones con partes relacionadas, y señalar el impacto que conlleva el Estudio de Precios de transferencia en las obligaciones fiscales del contribuyente.	Dar a conocer el antecedente histórico de las Partes Relacionadas.	¿Qué obligaciones fiscales se nos han impuesto cuando celebramos operaciones con partes relacionadas?	El Estudio de Precios de Transferencia, siendo una obligación fiscal, muchas veces el contribuyente al celebrar operaciones con partes relacionadas, desconoce la importancia de este rubro. El haber determinado sus ingresos y deducciones

				autorizadas, para considerar esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, no impide que la autoridad haga uso de sus facultades de comprobación, solamente brindando cierta certidumbre o tranquilidad fiscal en una futura revisión
			Conocer que son las “Partes Relacionadas” y	¿Está la autoridad fiscal mexicana

	lo que es el “Estudio de Precios de Transferencia”.	preparada para fiscalizar operaciones entre empresas del mismo grupo?
	Explicar las obligaciones en materia fiscal que conlleva caer en el supuesto de celebrar operaciones con partes relacionada.	¿Podemos llegar a tener algún beneficio en materia fiscal, cumpliendo con la presentación del dictamen fiscal y el Estudio de Precios de transferencia?
	Conocer la importancia del Estudio de Precios de Transferencia en las obligaciones fiscales del contribuyente.	¿Qué certidumbre se tiene al tener elaborado el Estudio de Precios de Transferencia?
		¿Qué papel juega la Organización para la

			Cooperación y el Desarrollo Económico “OCDE” en operaciones de esta naturaleza en nuestro país?	
--	--	--	--	--

X. JUSTIFICACIÓN

Ante un mundo cada día más globalizado, y el crecimiento económico de algunos países, las empresas han formado grandes grupos como parte de planeaciones financieras y fiscales, y llegan a basar la mayoría de sus operaciones entre empresas de los grupos formados.

Es muy común que, aprovechando pérdidas fiscales, o simplemente, tasas impositivas menores o mayores, se triangulen operaciones con el propósito de disminuir el pago de impuestos o aprovechas situaciones muy particulares.

Las autoridades fiscales de los países han puesto cada día mayor atención a la disminución de la recaudación derivada del traslado de beneficios a otros países, por ende, México ha comenzado con una mayor y estricta vigilancia a las operaciones entre empresas del mismo grupo.

México ha sido aprovechado, ya sea para bien o para mal, para instalar compañías trasnacionales que aprovechando particularidades que se tienen, ejemplo: clima, ubicación geográfica, situación económica, mano de obra barata, y entre muchas otras características, realizan operaciones con empresas del mismo grupo, sin embargo a partir de Mayo de 1994, cuando México fue considerado como parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la actividad en cuestión de operaciones con partes relacionadas ha cambiado.

Cabe destacar que actualmente, la mayoría del comercio mundial se lleva a cabo con partes relacionadas, y al estar viviendo en un país como México, toma mayor relevancia este tema, debido a que afortunadamente o

desafortunadamente somos vecinos de los Estados Unidos de América, y Canadá , estamos ubicados en una zona tan estratégica que el comercio de Asia, arriba a costas mexicanas del pacífico, especialmente de países como Japón, China y Hong Kong, y también llegan a costas del Golfo de México, embarques de toda Europa, es por eso que México ha tenido un importante papel en éste sentido.

Anteriormente únicamente se tenían instaladas en México empresas maquiladoras, sin embargo, por las situaciones antes mencionadas, hemos visto un gran número de empresas trasnacionales instaladas en nuestro país, y es razón por la cual el tema con partes relacionadas está tendiendo una relevancia significativa en estos días.

La legislación mexicana fiscal mexicana, nos impone demasiadas obligaciones, que se pueden llegar a considerar en algunos momentos o situaciones como excesivas y exageradas, sin embargo apegándonos a una obligación en específico, es la presentación del dictamen fiscal, con sus diversos anexos.

Por lo anterior, éste trabajo de investigación, pretende dar a conocer la importancia que tienen el que los contribuyentes celebren operaciones con partes relacionada, así como aspectos derivados del manejo del tema en el sentido de cumplir con el Estudio de Precios de Transferencia.

CAPITULO I “ASPECTOS METODOLÓGICOS”

- I Tema de Investigación.
- II Objetivos Generales.
- III Objetivos Específicos.
- IV Planteamiento del Problema.
- V Preguntas de Investigación.
- VI Materiales.
- VII Método.
- VIII Hipótesis
- IX Cuadro de Congruencias.
- X Justificación.

CAPITULO II “MARCO TEORICO”

- II.1 Antecedente históricos de la OCDE.
- II.2 Marco regulatorio en materia de Precios de Transferencia.
- II.3 Guías de la OCDE.
- II.4 Legislación vigente.

CAPITULO III “IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

- III.1 Facultades de la Autoridad
- III 2 Sanciones
- III.3 Certidumbre fiscal
- III.4 Importancia del Estudio de Precios de Transferencia

CAPITULO IV “PARTES RELACIONADAS Y ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

- IV. 1 Partes relacionadas.
- IV. 2 Estudio de Precios de Transferencia.
- IV.3 Métodos autorizados por la OCDE y Legislación Mexicana.
- IV.4 Ejemplificación del Rango Intercuartil.

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

CAPITULO II

“MARCO TEORICO”

CAPITULO II

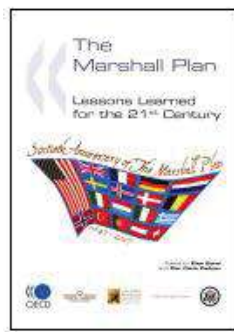
“MARCO TEORICO”

II. 1 Antecedentes históricos de la OCDE

En 1947 es conformada la Organización para la Cooperación Económica Europea, conocida como la OCEE y en sus siglas en ingles OEEC, emitiendo el Convenio de Cooperación Económica Europea, con 18 países miembros.

El propósito de este Convenio era la reconstrucción económica de los países europeos, después de la desastrosa Segunda Guerra Mundial, y administrar la ayuda brindada por los Estados Unidos y Canadá, además de que era muy importante la reintegración y apoyo a los países europeos que intervinieron en dicha guerra.

En Occidente, tanto los Estados Unidos de América y Canadá se interesan en el Convenio de Cooperación, y es que en aquel tiempo el secretario de Estado de los Estados Unidos de América, George Marshall, proponía la ayuda económica de los Estados Unidos, a cualquier nación europea incluso a aquellas naciones que estuviesen estrechamente asociadas con la desaparecida URSS, en un plan conocido como el Plan Marshall¹.



¹ <http://www.oecd.org>

La ayuda brindada por los Estados Unidos de América y Canadá, estipulada en dicho plan, es recompensada, y el 14 de diciembre de 1960, cuando se acuerda incluir a estos dos países en la Cooperación Económica Europea.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) surge de la Organización para la Cooperación Económica Europea en 1961. Tomando a partir de esta fecha la misión de ayudar a los países miembros a alcanzar la madurez económica y de empleo sustentable para lograr la estabilidad de vida y financiera de los países miembros, encaminada a contribuir al desarrollo económico mundial.

Los objetivos fundamentales de la OCDE, es el impulsar la expansión de de la economía y del empleo, a través de:

- Afinar los sistemas de mercado
- Ampliar el libre comercio.
- Promover el bienestar económico y social mediante la coordinación de políticas entre los países miembros.
- Estimular y armonizar esfuerzos para el desarrollo de otros países no miembros.

Durante la vida de ésta organización varios países se han unido, actualmente son 31 países que integran la OCDE, los cuales se detallan en breve:²

² <http://www.oecd.org>

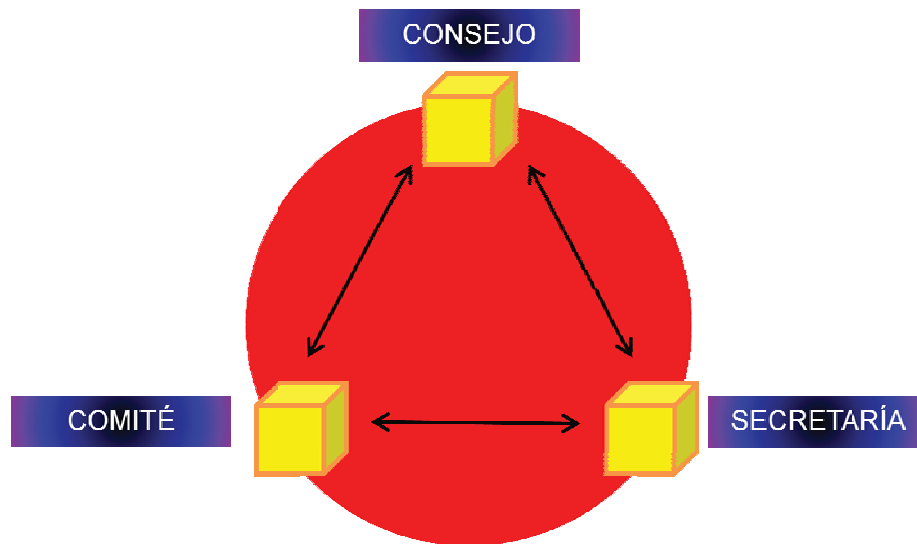
PAIS	FECHA DE INGRESO	PAIS	FECHA DE INGRESO
Alemania	27 de Septiembre 1961	Islandia	5 de Junio 1961
Australia	7 de Junio 1971	Israel	7 de Septiembre 2010
Austria	29 de Septiembre 1961	Italia	29 de Marzo 1962
Bélgica	13 de Septiembre 1961	Japón	28 de Abril 1964
Canadá	10 de Abril 1961	Luxemburgo	12 de Diciembre 1996
Chile	07 de Mayo 2010	México	18 de Mayo 1994
Corea	12 de Diciembre 1996	Noruega	4 de Julio 1961
Dinamarca	30 de Mayo 1961	Nueva Zelanda	29 de Mayo 1973
Eslovenia	21 de Julio 2010	Polonia	22 de Noviembre 1996
España	3 de Agosto 1961	Portugal	4 de Agosto 1961
Estonia	9 de Diciembre 2010	Reino Unido	2 de Mayo 1961
Finlandia	28 de Enero 1969	Republica Checa	21 de Diciembre 1995
Francia	7 de Agosto 1961	Republica Eslovaca	14 de Diciembre 2000
Grecia	27 de Septiembre 1961	Suecia	28 de Septiembre 1961
Holanda	13 de Noviembre 1961	Suiza	28 de Septiembre 1961
Hungría	7 de Mayo 1996	Turquía	2 de Agosto 1961
Irlanda	17 de Agosto 1961	Estados Unidos	12 de Abril 1961

Actualmente estudian a:

Brasil	India	Rusia
China	Indonesia	Sudáfrica

La OCDE está organizada en 3 partes, las cuales dirigen el trabajo de ésta organización, dichas partes son:

1. El Consejo
2. El Comité
3. El Secretario



CONSEJO

El consejo es el órgano que toma las decisiones. Está compuesto de un representante por país miembro, más un representante de la Comisión Europea. El Consejo se reúne regularmente a un nivel de representantes permanentes y adoptan las decisiones para ser consensadas, además de discutir los grandes problemas del momento.

COMITÉ

Los representantes de los 31 países miembros se reúnen en el seno de los comités especializados para discutir ideas y examinar los progresos realizados en campos precisos tales como economía, intercambio, ciencia, empleo, educación o mercados financieros.

SECRETARÍA

El Señor Ángel Gurría dirige la Secretaría de la OCDE, asistido de varios secretarios generales, Ángel Gurría preside también el Consejo, asegurando el lazo entre las delegaciones nacionales y la Secretaría

II. 2 Guía de la OCDE

¿Cuál es el papel que juega la Guía de la OCDE? La guía de “Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administración del Impuesto” da las pautas a seguir en la materia de precios de transferencia, tanto la Guía como el reporte de la OCDE, “Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales”, de 1979, y fueron aprobados por el Comité en Asuntos Fiscales el 27 de Junio de 1995, y por el Consejo de la OCDE en su publicación del 13 de Julio del mismo año, los cuales son revisadas, actualizadas y adicionadas con nuevos capítulos.

La Guía antes mencionada al darnos las bases para la elaboración del Estudio de precios de transferencia, nos da a conocer varios métodos, sin embargo el principal es el principio del “Arm’s Length” el cual es detallado a profundidad y es utilizado como el principio estándar internacional que los países miembros de la OCDE han pronunciado para el propósito fiscal y de administración del impuesto para las empresas multinacionales.

Sin embargo, la guía de la OCDE, autoriza algunos otros métodos, para la elaboración de dicho estudio como son:³

- a) Método del precio comparable y no controlado/ *Comparable uncontrolled Price Method*. **“CUP”**
- b) Método del precio de Reventa / *Resale Price Method*. **“RPM”**
- c) Método del Costo Adicionado / *Cost plus Method*. **“CP”**
- d) Método de Partición de Utilidades / *Profit Split Method*. **“PSM”**
- e) Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación / *Transactional Net Margin Method*. **“TNMM”**
- f) Método Residual de Partición de Utilidades / *Residual Profit Split Method*. **“RPSM”**

Éstos Métodos serán explicados a detalle en el siguiente Capítulo, cuando abordemos los métodos aplicables en la Legislación Mexicana.

II.3 Marco Regulatorio en materia de Precios de Transferencia.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, siendo nuestra Carta Magna y Suprema, en su Artículo 31, fracción IV, menciona que:

Son obligación de los mexicanos:

IV Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

³ Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration

Partiendo de este artículo es importante mencionar que el artículo 133, de éste mismo ordenamiento, menciona lo siguiente:

Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los Jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, Leyes y Tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o Leyes de los Estados.

Este artículo ha sido de víctima de algunas controversias, debido a la interpretación que se le debe de dar al nivel jerárquico entre la Constitución y tratados internacionales, dando lugar a varios pronunciamientos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los cuales son:

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Abril de 2007

Página: 6

Tesis: P. IX/2007.

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional

TRATADOS INTERNACIONALES. SON PARTE INTEGRANTE DE LA LEY SUPREMA DE LA UNIÓN Y SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES GENERALES, FEDERALES Y LOCALES.

INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL.

La interpretación sistemática del artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, permite identificar la existencia de un orden jurídico superior, de carácter nacional, integrado por la Constitución Federal, los tratados internacionales y las leyes generales. Asimismo, a partir de dicha interpretación, armonizada con los principios de derecho internacional dispersos en el texto constitucional, así como con las normas y premisas fundamentales de esa rama del derecho, se concluye que los tratados internacionales se ubican jerárquicamente abajo de la Constitución Federal y por encima de las leyes generales, federales y locales, en la medida en que el Estado Mexicano al suscribirlos, de conformidad con lo dispuesto en la Convención de Viena Sobre el Derecho de los Tratados entre los Estados y Organizaciones Internacionales o entre Organizaciones Internacionales y, además, atendiendo al principio fundamental de derecho internacional consuetudinario "pacta sunt servanda", contrae libremente obligaciones frente a la comunidad internacional que no pueden ser desconocidas invocando normas de derecho interno y cuyo incumplimiento supone, por lo demás, una responsabilidad de carácter internacional.

Localización:

Novena Época

Instancia: Pleno

*Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
X, Noviembre de 1999*

Página: 46

Tesis: P. LXXVII/99
Tesis Aislada
Materia(s): Constitucional

TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Persistentemente en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho. Existe unanimidad respecto de que la Constitución Federal es la norma fundamental y que aunque en principio la expresión "... serán la Ley Suprema de toda la Unión ..." parece indicar que no sólo la Carta Magna es la suprema, la objeción es superada por el hecho de que las leyes deben emanar de la Constitución y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión y de que los tratados deben estar de acuerdo con la Ley Fundamental, lo que claramente indica que sólo la Constitución es la Ley Suprema. El problema respecto a la jerarquía de las demás normas del sistema, ha encontrado en la jurisprudencia y en la doctrina distintas soluciones, entre las que destacan: supremacía del derecho federal frente al local y misma jerarquía de los dos, en sus variantes lisa y llana, y con la existencia de "leyes constitucionales", y la de que será ley suprema la que sea calificada de constitucional. No obstante, esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretación del artículo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en

su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado al presidente de la República a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades. Otro aspecto importante para considerar esta jerarquía de los tratados, es la relativa a que en esta materia no existe limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas, esto es, no se toma en cuenta la competencia federal o local del contenido del tratado, sino que por mandato expreso del propio artículo 133 el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas. Como consecuencia de lo anterior, la interpretación del artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local en una misma jerarquía en virtud de lo dispuesto en el artículo 124 de la Ley Fundamental, el cual ordena que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.". No se pierde de vista que en su anterior conformación, este Máximo Tribunal había adoptado una posición diversa en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 60, correspondiente a diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA."; sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal

Localización:

Octava Época

Instancia: Pleno

*Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
60, Diciembre de 1992*

Página: 27

Tesis: P. C/92

Tesis Aislada

Materia(s): Constitucional

**LEYES FEDERALES Y TRATADOS
INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA
NORMATIVA.**

De conformidad con el artículo 133 de la Constitución, tanto las leyes que emanen de ella, como los tratados internacionales, celebrados por el ejecutivo Federal, aprobados por el Senado de la República y que estén de acuerdo con la misma, ocupan, ambos, el rango inmediatamente inferior a la Constitución en la jerarquía de las normas en el orden jurídico mexicano. Ahora bien, teniendo la misma jerarquía, el tratado internacional no puede ser criterio para determinar la constitucionalidad de una ley ni viceversa. Por ello, la Ley de las Cámaras de Comercio y de las de Industria no puede ser considerada inconstitucional por contrariar lo dispuesto en un tratado internacional.

Localización:

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

TRATADOS INTERNACIONALES. EL ARTICULO 133 CONSTITUCIONAL, ULTIMA PARTE, NO ESTABLECE SU OBSERVANCIA PREFERENTE SOBRE LAS LEYES DEL CONGRESO DE LA UNION EMANADAS DE LA CONSTITUCION FEDERAL.

La última parte del artículo 133 constitucional establece el principio de la supremacía de la Constitución Federal, de las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y de los tratados celebrados y que se celebren por el presidente de la República con aprobación del Senado, respecto de las constituciones y leyes de los Estados que forman la unión, y no la aplicación preferente de las disposiciones contenidas en los tratados respecto de lo dispuesto por las leyes del Congreso de la Unión que emanen de la Constitución Federal. Es pues, una regla de conflicto a que deben sujetarse las autoridades mexicanas, pero conforme a la misma no puede establecerse que los tratados sean de mayor obligación legal que las leyes del Congreso.

Como podemos observar, las jurisprudencias antes mencionadas, en resumen nos dan a conocer que la Ley Suprema es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y que en un segundo nivel están los Tratados Internacionales, que están por encima de las Leyes, interpretación basada en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, el cual dice:

Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal

Con lo anterior, es importante señalar que ante el mundo actual, con un proceso de interrelaciones de diversos mercados, y en el rol que las empresas multinacionales desempeñan, buscando como objetivo principal, ensanchar sus escalas de ganancia por la venta de productos y servicios en todo el mundo, estableciendo filiales en varios países, que manejen costos reducidos, la economía de los países sufre cambios al operar con operaciones de grandes corporaciones, emigrando a los lugares en donde existan consumidores y buenas condiciones de producción, buscando en donde se tengan celebrados tratados internacionales.

Es por esto que al haber grandes corporaciones en México, y siendo México miembro de la OCDE, hay que ubicarnos en la nuestra legislación vigente, como debemos de comenzar a analizar y por ende dar un correcto tratamiento a las operaciones celebradas con empresas del mismo grupo.

II.4 Legislación Vigente.

La legislación Mexicana vigente, ha tenido una evolución en este tema muy significativo en los últimos años, por lo tanto nuestras leyes fiscales, nos marcan las obligaciones fiscales en este sentido.

El artículo 86 fracción XII y XII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos menciona las obligaciones que se tienen cuando celebramos operaciones con partes relacionadas lo cual se muestra a continuación:

Art. 86: Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes

XII. 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 215 de esta Ley.

d) El método aplicado conforme al artículo 216 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

XII 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.

XV 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 216 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.

Hoy en día ya tenemos en México una estructura fiscal, que abarca muchos aspectos, y temas que son de relevancia y tópicos vanguardistas,

como es el tema de Precios de Transferencia el cual tiene su importancia muy peculiar, importancia abordada a continuación.

CAPITULO III

**“IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DE
PRECIOS DE TRANSFERENCIA”**

CAPITULO III

“IMPORTANCIA DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

III.1 Facultades de la autoridad

En nuestro país, el sistema fiscal se le puede considerar de carácter autoaplicativo, que en otras palabras, quiere decir que el contribuyente es quien aplica la ley y, en su caso, determina el impuesto correspondiente, posteriormente, éste le declara a la autoridad recaudadora determinando el impuesto que conforme la ley lo manda, realizando el pago si es que procede.

Al tenerse ésta peculiaridad, la autoridad Mexicana se ve en la necesidad de fiscalizar a los contribuyentes, debido a que el contribuyente puede declarar en cantidad menor a la que le hubiese correspondido aplicando la norma.

La propia norma concede facultades a la autoridad para comprobar el debido cumplimiento, teniendo como objetivos los siguientes

- Determinación y cobro de las contribuciones omitidas y la aplicación de las sanciones correspondientes.
- Disminuir la evasión.
- Lograr presencia fiscal en los distintos sectores que conforman el entorno económico y, en consecuencia, lograr una mayor recaudación fiscal.

- Generar conciencia social acerca de la necesidad del cumplimiento correcto y oportuno de las obligaciones tributarias.

De acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su artículo 31 fracción XI, nos define que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

Fracción XI: Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Sin embargo el 01 de julio de 1997 entró en vigor la Ley de SAT, estableciendo al Servicio de Administración Tributaria, será el órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal y que tiene las atribuciones y facultades que señala la citada Ley.

Siguiendo con el mismo ordenamiento el artículo 1 y 2, nos habla que:

Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley

Artículo 2. El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.

Sin embargo, lo anterior nos marca una generalidad en cuestión las facultades atribuidas a este órgano, conocido como el SAT, por ende debemos de remitirnos al Reglamento Interior del SAT, para tener bien claros, cuales son las facultades determinadas de éste órgano.

En lo que respecta a al tema que nos ocupa debemos remitirnos al artículo 19 del Reglamento Interior del SAT, el cual nos establece dos criterios para delimitar la actuación de la Administración Central de Grandes Contribuyentes.

En materia de precios de transferencia, es importante y con base en el artículo 215 de la LISR, las autoridades fiscales debidamente facultadas de acuerdo con el Reglamento Interior del SAT, podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas.

Tomando en cuenta todo lo anterior, respecto al tema de las facultades de las autoridades fiscales en materia de precios de transferencia, estaría claro que, en primer lugar la facultad de determinar ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones relacionadas está dada por el artículo 215 de la LISR, mientras que las facultadas para fiscalizar dichas transacciones están dadas por el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Partiendo del supuesto que los contribuyentes están obligados a dictaminar sus estados financieros, el proceso de auditoría en materia de precios de transferencia es el siguiente:

1. Citatorio al Contador Público Registrado.

Conforma al artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación, en la revisión del dictamen fiscal, deberán seguir un procedimiento de revisión

secuencial, que iniciarán un requerimiento de información al Contador Público Registrado, mediante el cual las autoridades podrán solicitar:

- a) Cualquier información que debería estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
- b) Exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada.
- c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

Importante señalar que el plazo para la revisión del Contador Público Registrado, no deberá exceder de un plazo de doce meses contados a partir de la fecha en que se notifique la solicitud de información.

Si para la Autoridad, la información proporcionada por el Contador Público no fuera suficiente o se entregue fuera de tiempo, dicha autoridad podrá ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.

2. Facultades de comprobación.

Como lo menciona el artículo 42 en sus fracciones II y III del Código, las autoridades fiscales estarán facultadas para iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación en contra del contribuyente por medio de:

- a) La exhibición en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, de la contabilidad, datos, documentos o informes que le sean requeridos conocida como revisión de gabinete
- b) Visitas con la finalidad de revisar la contabilidad, los bienes y mercancías (visita domiciliaria).

Derivado de las revisiones, ya sea visita domiciliaria o revisión de gabinete, si la autoridad considera pertinente, deberá de realizar ajustes con el propósito de eliminar la doble imposición en materia de precios de transferencia, todo apegado al capítulo IV de las Guías de la OCDE.

Sin embargo el hecho que la Autoridad tenga facultades para fiscalizar, el contribuyente no quiere decir que está solo, por lo que el mismo código establece ciertos medios de defensa que pueden ser utilizados para desvirtuar ajustes en materia de precios de transferencia los cuales son:

- a) Recurso de revocación.
- b) Juicio de nulidad, conocido como juicio contencioso administrativo federal.
- c) Juicio de amparo.

III. 2 Sanciones

El capítulo IV de las Guías de la OCDE, incluye una serie de principios que las autoridades fiscales deben tomar en cuenta cuando se sanciona el incumplimiento en materia de precio de transferencia.

Al respecto, las Guías de la OCDE disponen que la aplicación de sanciones deba tener como objetivo fundamental disuadir al contribuyente de incumplir con sus obligaciones de proporcionar información, de presentar declaraciones o de determinar su carga tributaria incorrectamente

Las Guías de la OCDE recomiendan que, en casos relacionados con procedimientos amistosos interpuestos en materia de precios de transferencia, las autoridades competentes de los estados involucrados en dichos procedimientos deban buscar en todo momento que el efecto económico y legal de las multas impuestas se elimine o se reduzca, según sea el caso.

Las Guías de la OCDE también señalan que en casos de incumplimiento en materia de precios de transferencia, deben considerarse las características particulares de los sistemas jurídicos de los países involucrados, la intencionalidad mostrada por el contribuyente en el caso sancionado y la naturaleza misma de las sanciones impuestas.

Lo que puede resaltarse al respecto, es que las Guías de la OCDE señalan que los países miembros de la OCDE, aplican sanciones administrativas al incumplimiento que tienden a ser mas onerosas cuando se documenta claramente alguna negligencia por parte del contribuyente auditado, o cuando se documenta una intención clara de erosionar la base declarada para el pago del impuesto sobre la renta. De igual forma, conforme a las Guías de la OCDE, los incumplimientos “formales”, tales como el retraso en la presentación de declaraciones, o limitar a las autoridades fiscales el acceso a la información relevante, son considerados como incumplimientos que deben ser sujetos a la imposición de sanciones relativamente menores.

De igual forma, las Guías de la OCDE señalan que bajo ninguna circunstancia, las Administraciones Fiscales deben aplicar sanciones “sumamente onerosas” en contra de sus contribuyentes, ya que tal política podría dar lugar a que algunos contribuyentes tienda a incrementar artificialmente la base de pago del impuesto sobre la renta en su jurisdicción, con el fin último de evitar ser sujetos a una revisión en las que se les imponga alguna sanción onerosa. La determinación “artificial” de resultados fiscales antes apuntada, necesariamente afectaría de forma negativa a otras jurisdicciones fiscales.

Las Guías de la OCDE señalan que no sería justo imponer sanciones a los contribuyentes que hubieran realizado un “esfuerzo razonable” y de buena fe, al tratar de documentar las operaciones que hubieran realizado con sus partes relacionadas, sobre todo, cuando dichos contribuyentes hubieran enfrentado limitantes de acceso a información de operaciones comparables al momento de preparar la documentación antes referida.

Por lo anterior, conviene señalar que en nuestro país, la imposición de sanciones y el combate a las mismas desde el punto de vista contencioso, debe ser analizado cuidadosamente.

Código Fiscal de la Federación

Debe de realizarse una distinción entre lo que debe de considerarse como “sanción” y “determinación de diferencias de impuestos”, y para esta cuestión el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación nos expresa que:

La aplicación de las multas, por infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongas las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

Con lo anterior, queda perfectamente claro que la cuantificación de diferencias de impuestos por parte de alguna autoridad fiscal revisora, es independiente a la imposición adicional de multas derivadas del incumplimiento a las disposiciones fiscales. Al respecto, el propio Código Fiscal de la Federación, establece varias consideraciones trascendentes en materia de imposición de multas, tales como

- a) Modificación en el tiempo,
- b) La reducción a sus montos con base en el cumplimiento extemporáneo de las obligaciones tributarias,
- c) Las condonaciones de multas que podrían efectuar las autoridades fiscales,
- d) Los agravantes que originan la imposición de multas mayores, etc.,

Realizar la cuantificación de multas por haber tenido una infracción, depende mucho del tipo de contribuyente y de todas las peculiaridades que se tuvieron durante el proceso de auditorías, debido a que el contribuyente puede ser acreedor a una infracción por no presentar declaraciones, las solicitudes, los avisos o constancias que exijan las disposiciones fiscales ... (artículo 81 fracción I C.F.F.) y ser acreedor a una multa que va desde los 773.00 a los 9,661.00 (artículo 82, fracción I inciso “a” C.F.F.), hasta ser acreedor a una infracción por no presentar declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas ... (artículo 81, fracción XVII C.F.F.), cuya multa va desde los 42,944.00 a los 85,887.00 (artículo 82 fracción XVII)

Cabe hacer notar, que la propia ley, no hace mención a una “obligación” como tal, al estudio de partes relacionadas residentes en el país, ni mucho menos existe alguna sanción e infracción estipulada en el Código Fiscal por lo que queda en el aire la forma a proceder cuando son las partes relacionadas nacionales.

III.3 Certidumbre Fiscal

Nuestra Carta Magna, marca un ordenamiento muy importante que es el contribuir al gasto público, sin embargo para poder cumplir con este principio, la legislación mexicana, está conformada de una serie de leyes, códigos, reglamentos etc., los cuales nos marcan derechos y obligaciones.

Una obligación como ya se ha comentado es la elaboración del estudio de precios de transferencia, el cual nos da una tranquilidad en materia fiscal, una tranquilidad que se traduce en:

1. Cumplimiento con las obligaciones en materia fiscal:
 - a. Presentación de informativas de partes relacionadas residentes en el extranjero (Artículo 86 fracción XII LISR)

- b. Correcta valuación de los ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando para esas operaciones precios razonables
- 2. La presentación de un dictamen, que se puede considerar como limpio.
- 3. Tranquilidad ante terceros, (Bancos, acreedores, proveedores, licitaciones) los cuales piden información veraz, real y sobre todo que cumpla con las disposiciones fiscales.
- 4. El no pagar actualización de créditos fiscales determinados por la autoridad, recargos y claramente multas.

Se pueden seguir listando con una serie de aspectos que nos demuestran una tranquilidad en materia fiscal, sin embargo, todo lo anterior, no detiene a la autoridad para poder hacer uso de sus facultades y sobre todo, ejercer los actos de molestia hacia el contribuyente.

Todo debido a que la autoridad tiene amplias facultades, desde comprobar la correcta determinación del pago provisional, hasta la revisión de un dictamen fiscal, convirtiéndose al final de cuentas en un acto de molestia para el contribuyente.

La ley del Impuesto Sobre la Renta, menciona algo muy importante en su artículo 165 en su fracción VI, mencionando que:

Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades...

VI La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hechas por dichas autoridades.

La interpretación de ésta norma, indica que si llegan a determinar diferencias en revisiones por parte de la autoridad puede considerar como un dividendo ficto, derivado de modificaciones a la utilidad fiscal, y todo debido a que por no tener operaciones correctamente valuadas conforme lo marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por ende existe una carga impositiva mayor a la persona física teniendo un impuesto por pagar por el diferencial entre las utilidades entregadas provenientes de un cálculo que no cumple con un estudio de Precios de Transferencia, y el cálculo determinado por la autoridad.

Es por esto que es muy importante tener nuestras operaciones correctamente valuadas y poder evitar problemas futuros con la autoridad, aún y cuando existe la laguna en la ley del Impuesto Sobre la Renta, en donde no menciona la obligación, de realizar el estudio a partes relacionadas de nacionalidad mexicana, inclusive el anexo 8 de partes relacionadas, de la Declaración Informativa en Múltiple, no menciona absolutamente nada de operaciones entre partes relacionadas de nacionalidad mexicana.

III.4 Importancia del estudio de precios de transferencia.

El tema de los precios de transferencia y su correcta implementación ha tomado relevancia conforme el comercio se ha ido incrementando. A partir de la inclusión de la legislación en esta materia, los precios de transferencia tomaron un matiz restrictivo para las empresas que, dentro de sus prácticas, llevaban a cabo transacciones entre las diferentes unidades de negocios del mismo grupo sin mediar para éstas un control específico.

Sin embargo, es común encontrar en algunos grupos de empresas que, al aplicar inversiones en nuevas unidades de negocios, toman un papel paternalista en cuanto a las transacciones y la asistencia que se brinda a las mismas, omitiendo el cobro de los servicios que se le pueden estar prestando. Es aquí en donde el estudio de precios de transferencia se puede considerar

como una herramienta para la toma de decisiones, pues la metodología aplicada para el desarrollo de un estudio de estas características permiten, tanto a la empresa como al asesor, identificar las áreas de oportunidad en las transacciones que se realizan y cuya contraprestación no existe o, en su defecto, no cumple con los parámetros de medición establecidos.

Los beneficios del estudio, adicionales al de dar cumplimiento a una obligación fiscal por parte de los contribuyentes, pueden ser mayores si se planea con una buena estructura y calendarización, lo que representará un ahorro en tiempos invertidos por parte de las empresas y la generación de ajustes a tiempo, en caso de identificar que las transacciones realizadas no cumplen con las disposiciones correspondientes.

Por lo anterior vale la pena mencionar que el objetivo esencial y primordial es el tratar de impedir que las utilidades o pérdidas generadas en un país sean trasladadas a otro, por medio de operaciones artificiales, tales como intereses, dividendos, regalías, etc., formas a través de las cuales los contribuyentes buscan minimizar la carga tributaria remitiendo utilidades de un país hacia otro o de una empresa en México hacia otra.

El mover utilidades o pérdidas de una compañía a otra nacional o extranjera, y en el supuesto de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación y llegase a determinar, deducciones no autorizadas o acumulación de un ingreso no considerado, el impacto fiscal que se tiene es de dimensiones considerables.

Los ajustes determinados por una revisión, pueden llegar a eliminar pérdidas fiscales, determinación de utilidad fiscal, causar un impuesto anual, modificación de coeficiente de utilidad, modificación de la Cuenta de Utilidad Fiscal, traduciéndose en la determinación de uno o varios créditos fiscales, inclusive determinación a los socios de impuesto a cargo por distribución de dividendos y financieramente, una descapitalización importante, al pagar una

cuenta en materia fiscal bastante alta.

Como vemos, la legislación mexicana en el tema de Partes Relacionadas y Precios de Transferencia, está regulada, pero no tenemos hasta este momento la noción de lo que es en sí este tema, es por esto que es digno de destacar estos temas.

CAPITULO IV

“PARTES RELACIONADAS Y ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANFERENCIA”

CAPITULO IV

“PARTES RELACIONADAS Y ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

IV 1 Partes Relacionadas.

Para poder abordar el tema, es necesario definir algunos conceptos, es el caso de “partes relacionadas”, ya que existen varias definiciones las cuales se muestran a continuación

De acuerdo al modelo de Convenio Fiscal de la OCDE en sus párrafos 1a) y 1b) del artículo 9, menciona que:

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, o

b) unas mismas personas participen directa o indirectamente 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 están, 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.

Por otro lado las Normas de Información 2010, en su norma C-13, párrafo 4, enlista los principales conceptos de este boletín el cual en su inciso b nos indica:⁴

b) Parte relacionada: es toda persona física o entidad, distinta a la entidad informante, que:

i. directa o indirectamente, a través de uno o más intermediarios

** controla a, es controlada por, o está bajo control común de, la entidad informante, tales como: entidades controladoras, subsidiarias y afiliadas, así como personas físicas socios o accionistas, miembros del consejo de administración y personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante;*

** ejerce influencia significativa sobre, es influida significativamente por, o está bajo influencia significativa común de, la entidad informante tales como: entidades tenedoras de asociadas, asociadas y afiliadas, así como personas físicas socios o accionistas, miembros del consejo de administración y personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante*

⁴ NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA 2010, Boletín C-13, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

ii. es un negocio conjunto en el que participa la entidad informante;

iii. es familiar cercano de alguna de las personas que se ubican en los supuestos del inciso (i):

iv. es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentran en los supuestos señalados en el inciso (i) y (iii) ejerce control o influencia significativa; o

v. es un fondo derivado de un plan de remuneraciones de beneficios o empleados (incluyendo beneficios directos a corto y largo plazo, beneficios por terminación y beneficios al retiro), sea de la propia entidad informante o de alguna otra que sea parte relacionada de la entidad informante.

De acuerdo a nuestra legislación mexicana, el artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su quinto párrafo, nos da una definición de partes relacionadas, mencionando que:

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 capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Sin embargo, y aún cuando tenemos dos referencias, por un lado las Normas de Información Financiera y por otro lado la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se ve una conceptos en común, como son “control” y “administración”, que considero conveniente el analizarlos.

Con lo que respecta a “control”, la NIF en su boletín B-8, menciona que el término de control es:

b) control – es el poder decidir las políticas financieras y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades;

Con lo que respecta a administración, el diccionario de la Real Academia de la lengua Española, define como administración:

Gestión, gobierno de los intereses o bienes, actividades del órgano de la sociedad, consejo de administración o administrador único.

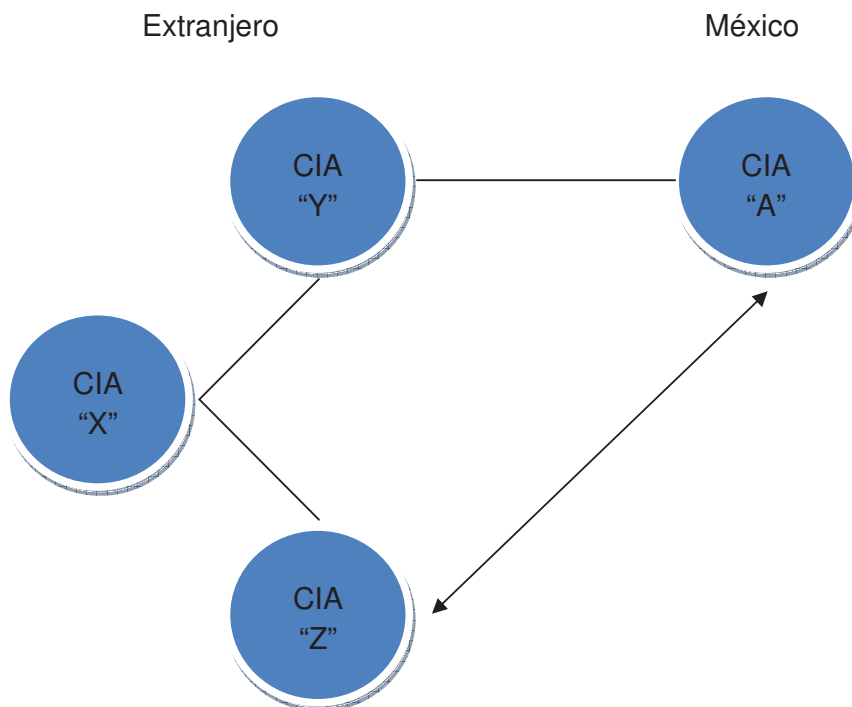
Con lo anterior, y partiendo del artículo 215 de la LISR podemos manejar varios ejemplos de lo que se considera parte relacionada.

El primer ejemplo, se puede manejar entre empresa “X” y “Y”, siendo “X” residente en el extranjero que tiene participación en el capital que podemos considerar importante en “Y”, residente en México. Empresa “X” vende a “Y” inventarios, por ende, son partes relacionadas, obligada la residente en México

a documentar las operaciones debido a que se trata de una relación accionaria directa.



Lo anterior es un ejemplo básico, pero puede haber complejidad, como en el ejemplo en el que "X" sea accionista tanto en la empresa "Y", como en la empresa "Z", todas estas empresas residentes en el extranjero, y a su vez, la empresa "Y" es accionista en una empresa llamada "A", la cual es residente en México, y tiene operaciones de compra-venta con la empresa "Z". En este supuesto, la empresa "A", está obligada a documentar la operación para efectos de su respectivo estudio de precios de transferencia toda vez que es una relación accionaria indirecta.



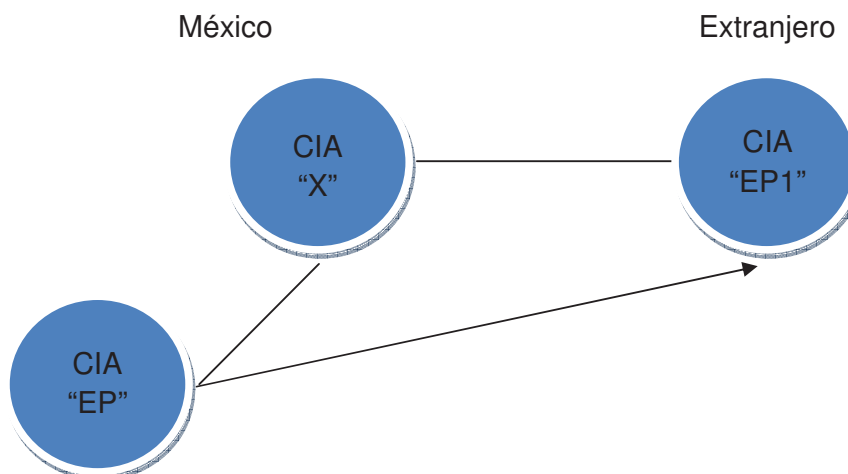
En el mismo orden de ideas, y haciendo nuevamente mención al artículo 215 en su sexto párrafo, comenta que:

Asimismo, se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes,

Y como ejemplo podemos tener a la empresa “X” es residente en el extranjero y cuenta con un establecimiento permanente (EP) en México,



Pero así mismo, se puede tener el caso de que la compañía “X”, tenga otro establecimiento permanente en el extranjero (EP1), se considera que el Establecimiento Permanente 1, y el Establecimiento Permanente son parte relacionada.



Con lo anterior se trata de hacer más claro el tema de partes relacionadas, pero pueden llegar a existir algunas confusiones en cuestión de saber si son o no son partes relacionadas, y bajo este sentido, el boletín, C-13, en el apéndice A, nos hace claro éste panorama:

En el contexto de la presente NIF, las siguientes situaciones no se consideran partes relacionadas, cuando no cumplen las condiciones señaladas en el párrafo 4 b) de esta NIF.

- a) Dos o más entidades que tienen un mismo miembro en sus consejos de administración, solo por el hecho de tenerlo;*
- b) Dos o más entidades que tienen a una misma persona gerencial clave o directivos, sólo por el hecho de tenerlos;*
- c) Dos o más entidades que participan en un negocio conjunto, sólo por participar;*
- d) Las siguientes entidades por el simple hecho de tener relaciones normales con la entidad informante:*
 - i. Proveedores de financiamiento;*
 - ii. Sindicatos;*
 - iii. entidades de servicios públicos; y*
 - iv. entidades, organismos y agencias gubernamentales;*

e) Cualquier cliente, proveedor, concesionario, distribuidor o agente exclusivo con los que la entidad realice un volumen significativo de operaciones, por el simple hecho de realizar operaciones con ella.

IV 2 Estudio de Precios de Transferencia

En la práctica los precios de transferencia consiste en realizar ciertos procedimientos de tipo comercial, que permiten transferir las utilidades o pérdidas generadas en un país, hacia otro que les de más beneficios tributarios.

Dicha práctica de precios de transferencia debe ser fiscalizada, sancionada y reglamentada, como ya se ha comentado anteriormente, a fin de que la globalización económica mundial no se frene por planeaciones fiscales que dañen al estado

El concepto de Precios de Transferencia lo podemos definir como el valor pecuniario o monto de la contraprestación, asignado o por asignar a cualquier transacción sobre bienes o prestación de servicios, que se realiza o realizará entre dos o más empresas o personas físicas relacionadas, o combinaciones entre éstas.

En términos generales debemos entender como precio de transferencia: todos aquellos lineamientos que van orientados a evitar, que por actos de naturaleza comercial o contractual provoquen efectos fiscales nocivos en el país donde se generan las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios.

La práctica de los precios de transferencia se conoce al comprobar las operaciones celebradas entre partes independientes y aquellas que se llevan a cabo entre partes relacionadas, considerando que no tienen que ser diferentes entre si y que se busca siempre el beneficio equitativo de las partes que intervienen en la operación.

La globalización de la economía mundial, así como la firma de diversos tratados comerciales y fiscales, marcan la creación de modelos fiscales tendientes a evitar la Doble Tributación y a regular las operaciones entre partes relacionadas.

Las autoridades fiscales de diversos países han adoptado el modelo de precios de transferencia de la OCDE, obligando con ello a que las empresas multinacionales celebren sus operaciones a precios justos y de mercado.

Es por eso, y con ayuda de las Guías de la OCDE, nos sale a la luz el concepto del Arm's Length, el cual consiste en determinar el principio de una operación con base en la información de operaciones entre empresas independientes consideradas como comparables.

¿Pero que debemos de considerar como una “operación comparable”? se debe de considerar este concepto cuando una transacción es comparable cuando no existan diferencias que afecten el precio entre una transacción realizada con una parte independiente y una transacción con una parte relacionada. En caso de que existan diferencias, se deberán eliminar mediante ajustes razonables.

Las operaciones más comunes que son sujetas de análisis en el estudio de precios de transferencia son:

1. Compra venta de inventarios;
2. Prestación de servicios;
3. Maquila de productos;
4. Pago y cobro de comisiones;
5. Pago y cobro de regalías y asistencia técnica
6. Pago y cobro de intereses;
7. Arrendamiento;
8. Enajenación de acciones;
9. Compra venta de activo fijo;
10. Seguros y reaseguros;
11. Pago y cobro de publicidad;
12. Pago y cobro por regalías.

Estas operaciones, son plasmadas en un documento, llamado “Estudio de Precios de Transferencia el cual y por lo general, tiene el siguiente contenido:

Capítulo I. Introducción.

Capítulo II. Resumen Ejecutivo.

Capítulo III. Análisis Económico

Capítulo IV. Análisis Funcional.

Capítulo V. Marco Jurídico.

Capítulo VI. Selección de la Parte Analizada.

Capítulo VII. Descripción de la metodología de Precio de Transferencia.

Capítulo VIII. Selección del Mejor Método.

Capítulo IX. Aplicación de la Metodología.

Capítulo X. Conclusiones.

Anexos. Información económica, financiera, estadística utilizada y el soporte documental.

La estructura anteriormente mencionada es la estructura que todo Estudio de Precios de Transferencia debe de contar.

IV.3 Métodos autorizados por la OCDE y Legislación Mexicana.

Las guías aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias de la OCDE, clasifican los métodos en tradicionales ya alternativos, siendo los tradicionales los más directos y confiables.

El artículo 216 de la LISR, establece que para efectos de lo dispuesto en el artículo 215 de la misma ley, los siguientes métodos deberán de ser utilizados por los contribuyentes:

Métodos Tradicionales

a) Método de Precio Comparable no controlado (PC).

- I. Método de precio comparable no controlado, que consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que*

*se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.*⁵

El PC compara el precio cargado por bienes servicios o uso o goce de bienes en una transacción controlada, al precio cargado por bienes, servicios o uso o goce de bienes en una transacción comparable no controlada, llevada a cabo en circunstancias similares. Tales transacciones pueden ser observadas entre un vendedor controlado y un comprador no controlado; un vendedor no controlado y un comprador controlado, o un vendedor y un comprador, ambos no controlados.

El uso de este método depende de que la transacción controlada sea similar a la transacción no controlada con respecto a un número de factores, incluyendo semejanza de productos, términos de contratos, volumen, riesgos, condiciones económicas y propiedad intangible asociada con las ventas.

En caso de que existan diferencias entre una transacción controlada y la no controlada, se podrán realizar ajustes para eliminar dichas diferencias, como pudieran ser condiciones de crédito, descuentos por volumen con inclusive eventos extraordinarios los cuales no se relacionen con la operación cotidiana de la compañía. En la medida que se puedan cuantificar estas diferencias se podrán realizar dichos ajustes.

Cuando existan transacciones comparables no controladas este método es el más confiable y directo para aplicar el principio de plena competencia.

Un ejemplo puede ser en que la Empresa “A”, vende a su parte relacionada mercancía a un costo de 150.00 pesos la tonelada, y la venta es

⁵ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010; Artículo 216 fracción I.

por 100 toneladas, mientras que un tercero vende la misma tonelada del mismo producto al mismo precio. En éste ejemplo se tiene un caso de comparable perfecto, ya que se le vende al mismo precio, por consiguiente se cumple el principio de plena competencia.

En un segundo caso, con los supuestos del párrafo anterior, a diferencia que ésta vez al tercero se le vende 50 toneladas, y el precio por tonelada es de 180.00. En este caso, es necesario valorar si las diferencias por volumen justifican las diferencias en el precio, y en su caso, ajustar, con el objetivo de que la operación cumpla con el principio de plena competencia.

b) Método de Precio de Reventa (PR)

- II. Método de precio de reventa, que consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad, el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.⁶*

El PR es comúnmente utilizado en los casos que involucran la compra y reventa de propiedad tangible donde el revendedor no ha alterado de manera física el producto, adicionando valor antes de la reventa del mismo, Este método utiliza el margen de utilidad bruta para estimar el margen de utilidad

⁶ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010; Artículo 216 fracción II.

que comúnmente se conseguiría en transacciones pactadas a valor de mercado y lo compara contra utilidades obtenidas en transacciones celebradas entre partes relacionadas.

La comparabilidad bajo este método puede ser examinada con transacciones internas o externas. Las transacciones internas involucran operaciones donde el revendedor vende el mismo tipo y volumen de mercancía a partes relacionadas e independientes. En este caso, el margen de utilidad bruta obtenido en la transacción independiente debe ser semejante al margen bruto obtenido en la transacción relacionada.

Las transacciones externas requieren el agrupamiento del margen de utilidad bruta de una muestra de empresas que demuestren el mismo género de negocios o que asuman funciones y riesgos similares que la empresa examinada.

Un claro ejemplo de la aplicación de éste método es cuando un distribuidor vende algún producto el cual compró de su parte relacionada, el costo del producto es de 600.00 pesos, y lo revende a un cliente en 1,000.00, resultando en una utilidad bruta de 400.00. El Margen Bruto de utilidad (MB), es de 40%, dicho Margen Bruto deberá de compararse respecto de empresas que se dediquen a distribuir productos similares en condiciones igualmente similares.

c) Método de Costo Adicionado (CA)

- III. *Método de costo adicionado, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación, entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del*

servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.⁷

Este método parte de los costos en que ha incurrido el proveedor de los activos o servicios en una operación relacionada, para otorgar los activos transmitidos o los servicios prestados a un comprador relacionado. Al costo se le adiciona un margen de utilidad adecuado de acuerdo con las funciones y riesgos asumidos.

El CA consiste en comparar el margen de utilidad bruta sobre el costo de ventas obtenido en transacciones relacionadas contra el margen que hubieran obtenido empresas similares en operaciones comparables no relacionadas.

Este método es generalmente utilizado para examinar transacciones controladas en operaciones de manufactura y ensamble, la confiabilidad en la aplicación de este método depende de que los productos manufacturados sean del mismo género y volumen que los de la empresa examinada para una comparabilidad más exacta.

De acuerdo con las Guías de la OCDE, este método puede ser más útil cuando se venden productos manufacturados a partes relacionadas. La base para aplicar este método se compone en todos los costos ligados a la manufactura.

⁷ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010; Artículo 216 fracción III.

Si llegan a existir diferencias importantes entre las operaciones con partes relacionadas las operaciones con partes no relacionadas, se deberán realizar ajustes para eliminar dichas diferencias.

En la aplicación de este método, pueden existir diferencias en cuando a las prácticas contables utilizadas en la operación controlada respecto de las operaciones comparables no controlada, en este caso es necesario aplicar los ajustes necesarios para que exista comparabilidad.

Para poder ejemplificar la aplicación de este método, pongamos el supuesto de un fabricante de aparatos electrodomésticos, el cual tiene ingresos de 200.00 pesos, y cuyo costo de fabricación es de 140.00 pesos, teniendo una utilidad bruta de 60.00. El margen de Costo Adicionado es de 42.85%. Este Margen de Costo Adicionado deberá ser comparado respecto de empresas que se dediquen a distribuir productos similares en las mismas condiciones.

Métodos alternativos

Éste tipo de métodos, analizan los beneficios derivados de operaciones entre partes relacionadas.

La LISR contempla los siguientes métodos

a) Método de Partición de Utilidades (PU)

IV. *Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la*

proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a los siguiente:

- a. Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación;*
- b. La utilidad de operación se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.⁸*

El método PU consiste en determinar la aportación a la utilidad de operación de todas las empresas que intervienen en una operación controlada, para luego distribuir la utilidad proporcionalmente, de la misma manera en que lo hubiera hecho partes independientes, considerando elementos tales como activos, funciones, riesgos, costos y gastos.

En caso de que una determinación interna de dicha contribución no sea posible, la utilidad de empresas en circunstancias similares, pueden ser utilizadas como base para la repartición. Este método es útil cuando las empresas que intervienen en la operación hacen una contribución significativa de intangibles rutinarios a la transacción.

Puede ser el caso que las operaciones estén muy relacionadas por lo cual no sea posible analizarlas cada una por separado.

⁸ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010; Artículo 216 fracción IV.

La utilidad que se le debe atribuir a cada parte relacionada, debe ser determinada con base al análisis funcional, considerando activos, funciones y riesgos.

Conforme a las Guías de la OCDE, este método es flexible ya que contempla la situación específica de las empresas involucradas, junto con lo que empresas independientes hubieran realizado en situaciones comparables.

Siguiendo con la ejemplificación de los métodos, en el sentido de tener dos empresas A y B, siendo A la empresa que manufactura y desarrolla los productos, mientras que la empresa B es la empresa que únicamente distribuye el producto. La utilidad operativa combinada de ambas empresas es de 20%. Esta utilidad debe ser valorada utilizando información de empresas comparables para verificar que, efectivamente, será una utilidad de mercado.

b) Método Residual de Partición de Utilidades (RPU)

V. Método residual de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:

- a. Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación,*
- b. La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:*

- 1. Se determinará la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV y VI de este artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.*
- 2. Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1 anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables⁹*

El RPU consiste en determinar la utilidad de operación generada por cada una de las partes relacionadas involucradas en una transacción, para luego asignar la utilidad mínima que cada una debe generar a causa de contribuciones rutinarias. El remanente, o utilidad residual, se podrá distribuir de la misma manera en que lo hubieran hecho empresas independientes, tomando en cuenta la proporción de intangibles significativos contribuidos por cada empresa.

La confiabilidad de este método está críticamente ligada a la confiabilidad de los datos y supuestos asumidos, por lo que al igual que el método de partición de utilidades, la información que se puedan obtener de las partes relacionadas involucradas es muy importante.

⁹ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010; Artículo 216 fracción V.

Considerando el caso del método anterior, ahora supongamos que la utilidad operativa que generan las dos empresas, es de 18 % de los cuales, tal como se estipuló anteriormente, la empresa A que es la manufactura, le correspondía 10% de la utilidad operativa mientras que a la empresa B que es la distribuidora, le corresponde 5% de dicha utilidad operativa, dados las diferentes funciones, activos y riesgos que asumen.

Estas utilidades operativas deberán corresponder a la utilidad operativa mínima que tanto la empresa manufacturera y la distribuidora deben obtener por las funciones, activos y riesgos que asumen, de acuerdo con lo establecido por partes independientes en operaciones comparables.

El 3% de diferencial que existe entre el 15% que ya fue asignado, respecto del 18% de utilidad operativa que generaron en conjunto A y B, es la utilidad residual, la cual deberá asignarse en función de los activos intangibles que cada una de las empresas mantenga, los cuales les permite generar esta utilidad residual deberá distribuirse también de acuerdo con lo establecido por partes independientes en operaciones comparables.

c) Método de Márgenes Transaccionales de Utilidades de operación (MTU)

VI. *Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas , costos gastos o flujos de efectivo.*¹⁰

¹⁰ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2010; Artículo 216 fracción IV.

El MTU consiste en determinar para las transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

Esta determinación se puede realizar mediante una comparación interna o externa.

Algunos de los indicadores de utilidad más utilizados en la aplicación de este método son:

1. El Margen Operativo (MO), que es la utilidad operativa entre el total de ventas.
2. El Margen de Costo Adicionado Neto (MCAN), definido como la utilidad operativa entre el total de costos y gastos.
3. Retorno Sobre Activos (ROA), definido como la utilidad operativa entre los activos operativos.

Éstos indicadores resultan ser menos sensibles a las diferencias que afectan a las operaciones y a las diferencias en cuanto a funciones y riesgos.

Este método tiene la ventaja de que al utilizar indicadores de utilidad a nivel operativo, se eliminan las posibles diferencias que pueden existir en la

forma de asignar costos y gastos derivadas de las diferencias en las normas de información financiera, respecto de empresas comparables en otros países.

Utilizando el mismo ejemplo del método de precio de reventa, un distribuidor vende determinado producto el cual compro de sus parte relacionada, el costo del producto es de 60.00 pesos, los gastos de venta y administración son 30.00 pesos. El producto lo revende a sus clientes en 100.00 pesos, resultando en una utilidad operativa de 10 pesos. Conforme a lo descrito anteriormente, el margen de utilidad operativa es de 10%. Este Margen Operativo deberá ser comparado respecto de empresas que se dediquen a distribuir productos similares en condiciones similares.

Rango Intercuartil

El tercer párrafo del artículo 215 replica el concepto de comparabilidad contenido en el número 1.15 de las Guías de la OCDE, el cual establece que dos operaciones o empresas son comparables cuando no existan diferencias entre éstas y que afecten significativamente el precio o el monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley asimismo cuando existan tales diferencias, éstas se eliminan mediante ajustes razonables.

El siguiente párrafo siguiente a la fracción VI del artículo 216 de la LISR señala que de la aplicación de alguno de los métodos señalados en ese artículo, se podrá obtener un rango de precios, de monto de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Se establece que en ese caso esos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos.

Con fundamento en el artículo 216 de la LISR, pareciera imponer la obligación de aplicar un ajuste mediante un método estadístico después de haber alcanzado el nivel de ser considerado comparable, ya que señala que se podrá aplicar el rango cuando se tenga dos o más operaciones comparables,.

Siguiendo con el mismo orden de ideas, el artículo 276 del Reglamento de la LISR compromete aún más la congruencia de las disposiciones aplicables al señalar por un lado que para los efectos del artículo 216 penúltimo párrafo de la Ley, el rango de los precios, de montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, se podrá ajustar mediante la aplicación de método intercuartil, el cual lo describe el artículo 276 del Reglamento de la LISR.

Si diéramos la razón a la redacción, nos daría la opción de aplicar el rango intercuartil o en su caso, cualquier otro método estadístico más adecuado, según el tamaño y las características de la muestra, sin embargo, por otro lado el último párrafo de ese mismo artículo condena a que cualquier método estadístico diferente al rango intercuartil podrá ser utilizado por los contribuyentes, siempre y cuando dicho método sea acordado en el marco de un procedimiento amistoso previsto en los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México o cuando dicho método sea utilizado mediante reglas de carácter general.

Antes de definir el rango intercuartil, debemos considerar los siguientes elementos estadísticos.

- **Mediana:** Valor de la variable donde 50% de las observaciones se encuentran por debajo de él, y otro 50%, por encima de él.

- **Percentil:** Valores de la variable que dividen al número de observaciones en 100 partes iguales. De esta manera, la mediana se define como el percentil 50, el cuartil inferior se define como el percentil 25 y el cuartil superior se define como el percentil 75.

- **Cuartiles:** Son los valores que dividen al número de observaciones en cuatro partes iguales:
 - Primer cuartil es del percentil 25.
 - El segundo cuartil es la mediana o el percentil 50.
 - El tercer cuartil es el percentil 75.

- **Rango:** Distancia entre la observación más pequeña y la más grande. El rango total es poco informativo, sobre todo en muestras con muchas observaciones o con menos de tres observaciones, ya que es muy sensible a valores extremos.

Una vez ya tendiendo los conceptos anteriores, el artículo 216 de la LISR dispone que:

De la aplicación de alguno de los métodos se podrá rango de precios, montos de las contraprestaciones o márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como

pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contra prestación que hubiera utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

La metodología que aplica en el Reglamento de la LISR, en su artículo 276 es:

1. Se ordena las observaciones de menor a mayor y se enumeran.
2. Al número de observaciones se le adiciona la unidad y se divide entre dos. A este número se le define como el numeral de la mediana.
3. Cuando el numeral de la mediana sea entero, indicará el número de observación ordenada que se debe tomar como mediana.
4. Cuando el numeral de la mediana esté formado por una parte entera y una parte decima, se deberá encontrar la observación ordenada que coincida con la parte entera del numeral de la mediana. A esta observación se le adicionará el número que se obtenga del siguiente procedimiento: una vez obtenida la observación ordenada anterior, se debe ubicar la observación ordenada superior inmediata, la diferencia entre ambas será multiplicada por la parte decimal.

VII.4 Ejemplificación del Rango Intercuartil.

Hasta el momento tenemos ya definidos cada uno de los métodos que tanto la Ley del Impuesto Sobre la Renta así como la Guía de la OCDE, nos autorizan para poder valorar las operaciones que realice el contribuyente, pero es prudente analizar un caso en el cual el rango intercuartil es utilizado.

Pongamos el ejemplo en que la compañía A venderá su producto a la compañía B; ambas son partes relacionadas, el costo del producto es de 58.00.

La compañía A vende el mismo producto a partes independientes por lo que sí dispone de referentes de precios.

Es importante señalar que en caso de que la compañía no disponga de referentes tendrá que recurrir a consultas en las bases de datos de operaciones (nacionales y/o internacionales) similares a las que pretenda realizar. Dicha información se encuentra disponible para la consulta de quien la solicite y es suministrada por diversas compañías especializadas en este ramo, pero el servicio no es gratuito.

Del universo total de precios pactados con partes independientes, la empresa ha seleccionado una muestra de quince elementos obtenida mediante muestreo aleatorio evitando cualquier sesgo en la selección. Los precios obtenidos en la muestra son los siguientes: 50.75; 48.50; 56.20; 57.90; 64.15; 45.80; 55.40; 53.40; 51.70; 62.30; 49.00; 60.05; 52.80; 61.75 y 65.20.

DESARROLLO:

I. Se deberán ordenar los precios, montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad en forma ascendente de acuerdo con su valor.

45.80	56.20
48.50	57.90
49.00	60.05
50.75	61.75
51.70	62.30
52.80	64.15
53.40	65.20
55.40	

II. A cada uno de los precios, montos de contraprestaciones o de márgenes de utilidad, se le deberá asignar un número entero secuencial, iniciando con la unidad y terminando con el número total de elementos que la integran.

1	45.80
2	48.50
3	49.00
4	50.75
5	51.70
6	52.80
7	53.40
8	55.40
9	56.20
10	57.90
11	60.05
12	61.75
13	62.30
14	64.15
15	65.20

III. Se obtendrá la mediana adicionando la unidad al número total de elementos que integran la muestra de precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad, dividiendo el resultado entre 2.

Total de elementos de la muestra	15.00
Mas:	
La Unidad	<u>1.00</u>
Total	16.00
Entre	<u>2.00</u>
Mediana	8.00

IV. El valor de la mediana se determinará ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del resultado obtenido en la fracción anterior.

Cuando la mediana sea un número formado por entero y decimales, el valor de la mediana se determinará de la siguiente manera:

a) Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el primer párrafo de esta fracción y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para estos efectos su valor.

b) El resultado obtenido en el inciso anterior se multiplicará por el número decimal correspondiente a la mediana.

c) Al resultado obtenido en el inciso anterior se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de esta fracción.

Número secuencial (mediana punto anterior)	8
Precio correspondiente al número ocho	55.40

V. El percentil vigésimo quinto, se obtendrá de sumar a la mediana la unidad y dividir el resultado entre 2. Para los efectos de este párrafo se tomará como mediana el resultado a que hace referencia la fracción III.

Mediana (Fracción III)	8.0
Mas:	
La Unidad	<u>1.0</u>
Total	9.0
Entre:	
Dos	<u>2.0</u>
Percentil vigesimoquinto	4.5

VI. Se determinará el límite inferior del rango ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del percentil vigésimo quinto.

Cuando el percentil vigésimo quinto sea un número formado por entero y decimales, el límite inferior del rango se determinará de la siguiente manera:

a) Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el primer párrafo de esta fracción y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para estos efectos su valor.

b) El resultado obtenido en el inciso anterior se multiplicará por el número decimal del percentil vigésimo quinto.

c) Al resultado obtenido en el inciso anterior se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de esta fracción.

Precio del vigesimoquinto percentil	50.75
-------------------------------------	-------

Desarrollo de entero y fracciones:

Precio siguiente al vigesimoquinto percentil	<u>51.75</u>
--	--------------

Diferencia entre 4 y 5	0.95
------------------------	------

Por:

Decimal del vigesimoquinto percentil	<u>0.50</u>
--------------------------------------	-------------

Resultado de la multiplicación	0.475
--------------------------------	-------

Cálculo del límite inferior

Precio del vigesimoquinto percentil	50.75
-------------------------------------	-------

Mas:

Resultado de la multiplicación	<u>0.475</u>
--------------------------------	--------------

Límite inferior	51.23
-----------------	-------

VII. El percentil septuagésimo quinto, se obtendrá de restar a la mediana a que hace referencia la fracción III la unidad y al resultado se le adicionará el percentil vigésimo quinto obtenido en la fracción V de este artículo.

Mediana fracción III	8.00
Menos la unidad	<u>1.00</u>
Total	7.00
Más percentil vigesimoquinto	<u>4.50</u>
Septuagésimo quinto percentil	11.50

VIII. Se determinará el límite superior del rango ubicando el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad correspondiente al número entero secuencial del percentil septuagésimo quinto.

Cuando el percentil septuagésimo quinto sea un número formado por entero y decimales, el límite superior del rango se determinará de la siguiente manera:

a) Se obtendrá la diferencia entre el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad a que se refiere el primer párrafo de esta fracción y el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad inmediato superior, considerando para tales efectos su valor.

b) El resultado obtenido conforme al inciso anterior, se multiplicará por el número decimal del percentil septuagésimo quinto.

c) Al resultado obtenido en el inciso anterior, se le adicionará el resultado obtenido en el primer párrafo de esta fracción.

Precio del septuagésimo quinto percentil	60.05
Precio siguiente al del septuagésimo quinto percentil	61.75
Menos: Precio septuagésimo percentil	<u>60.05</u>
Diferencia entre precio 11 y 12	1.70
Por decimal del septuagésimo percentil	<u>0.50</u>
Resultado	0.85

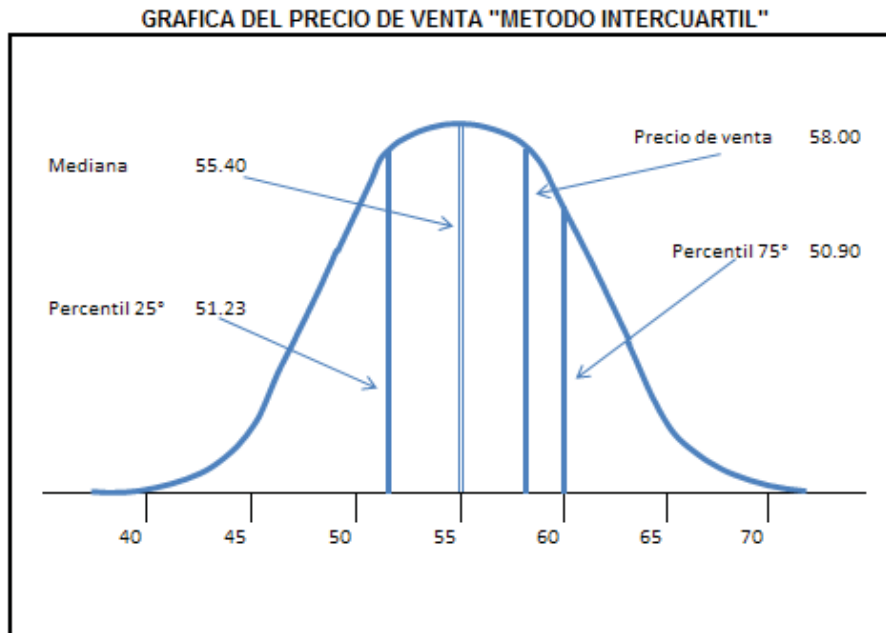
Cálculo de límite superior:

Percentil del septuagésimo quinto	60.05
Mas: Resultado de la multiplicación	<u>0.85</u>
Límite Inferior	60.90

Los precios se encuentran entre el rango siguiente

Límite inferior	51.23
Límite Superior	60.90

Con los datos anteriores, tenemos la siguiente gráfica, la cual ejemplifica y clarifica que el precio convenido con la parte relacionada de 58.00, está dentro del rango intercuartil, por lo tanto no tendría ajuste alguno el precio estipulado por la venta



Si los precios, montos de contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentran entre el límite inferior y superior antes señalados, se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. Sin embargo, cuando se disponga de información que permita identificar con mayor precisión el o los elementos de la muestra ubicados entre los límites citados que se asemejen más a las operaciones del contribuyente o al contribuyente, se deberán utilizar los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a dichos elementos.

Cualquier método estadístico diferente al anterior podrá ser utilizado por los contribuyentes, siempre y cuando dicho método sea acordado en el marco de un procedimiento amistoso previsto en los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México o cuando dicho método sea autorizado mediante reglas de carácter general que al efecto expida el SAT.

EJEMPLIFICACIÓN PRÁCTICA

EJEMPLIFICACIÓN PRÁCTICA

La casa Matriz “La Biciclette Lance” en el estado de Francia es una manufacturera de varias clases de bicicletas. La cual tiene una subsidiaria “La Bicicleta Lance Local Branch” en el estado “México”, que es un distribuidor de bicicletas en el mercado del estado México y distribuidor exclusivo de la bicicleta “Très Vite”, una bicicleta de alta calidad. Distribuidores no relacionados la compañía “Bicicletas Dumbo SA” y compañía “Bicicletas “Las Tortugas SA” en el estado México compran cantidades similares a Francia de la bicicleta “Apache”, que es de uno popular y lo distribuyen al mercado del país México.

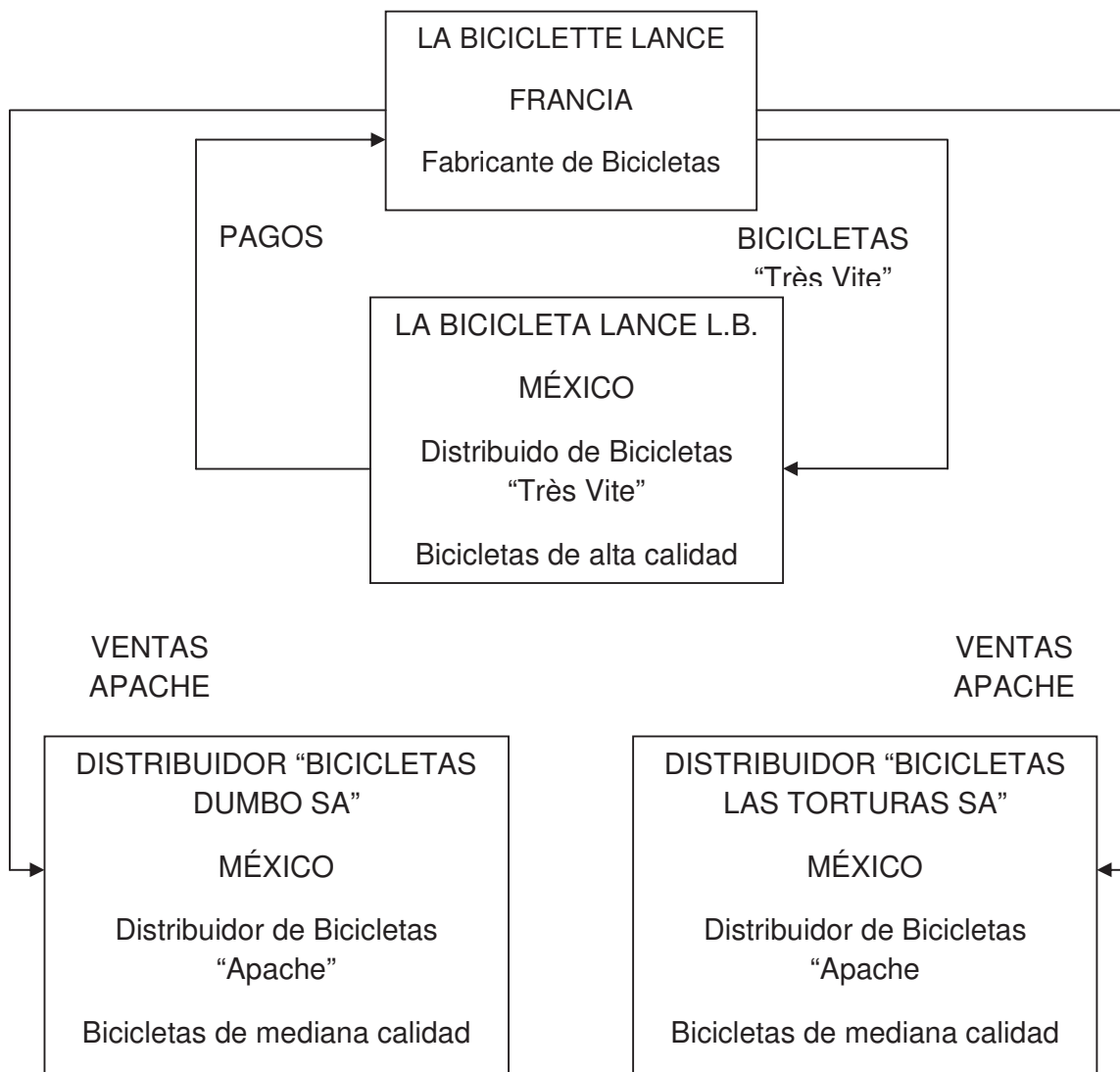
El ciclismo es un deporte popular en el país México y ambas bicicletas, “Très Vite” y “Apache” están enfocadas a aficionados al ciclismo que practican por hobby. Estos los diferencia del ciclista de un mercado general que utilizan menos las bicicletas, o con un propósito en particular. De cualquier forma existen diferencia en la calidad de los productos y desempeño; las diferencias son que “Très Vite” tiene una aleación en el marco de menor peso y mayor resistencia y un sofisticado cambio de velocidades. Esto afecta el precio.

Un examen preliminar revela también la siguiente información

- La Bicicleta Lance Local Branch, no está autorizado a devolver inventarios no vendidos de la bicicleta “Très Vite” bajo los términos de un acuerdo, Bicicletas Dumbo y Bicicletas las Tortugas compran la bicicleta “Apache” bajo contratos particulares que les permiten regresar inventarios no realizados.
- Una nueva versión mejorada de la bicicleta “Très Vite”, fue introducida en 2006 que causo la destrucción de cierto inventario del modelo anterior.

- Las compañías “Bicicletas Dumbo” y “Bicicletas las Tortugas” proveen a sus clientes garantía de servicio. Cubriendo reparaciones 2 años después de la venta. Pero “Bicicletas las Tortugas” no expide garantía alguna.
- “Bicicletas Dumbo” anuncia la bicicleta “Très Vite” extensivamente, en orden de hacer los productos de Francia conocidos en el mercado del país México; mientras que “Bicicletas Dumbo” y “Bicicletas las Tortugas” no asumen ningún gasto por publicidad.

ESQUEMA / OPERACIONES INTERCOMPAÑÍAS



INFORMACION FINANCIERA

LA BICICLETA LANCE LB	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Ventas	500,000.00	710,000.00	730,000.00	560,000.00	650,000.00	800,000.00
Costo de Ventas	390,000.00	560,000.00	600,000.00	440,000.00	510,000.00	660,000.00
Pérdidas						
Inventario	(2,000.00)	(1,000.00)	(28,000.00)	(1,000.00)	(2,000.00)	(30,000.00)
Utilidad Bruta	110,000.00	150,000.00	130,000.00	120,000.00	140,000.00	140,000.00
Por ciento UB	22.00%	21.13%	17.81%	21.43%	21.54%	17.50%
Gastos Operativos	100,000.00	138,000.00	145,000.00	110,000.00	130,000.00	160,000.00
Garantías	8,500.00	12,000.00	12,000.00	9,500.00	11,000.00	14,000.00
Publicidad	1,000.00	750.00	600.00	600.00	700.00	800.00
Utilidad de Operación	10,000.00	12,000.00	(15,000.00)	10,000.00	10,000.00	(20,000.00)
Por ciento UO	2.00%	1.69%	-2.05%	1.79%	1.54%	-2.50%

BICICLETAS DUMBO	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Ventas	350,000.00	500,000.00	520,000.00	400,000.00	450,000.00	540,000.00
Costo de Ventas	255,000.00	370,000.00	380,000.00	290,000.00	330,000.00	390,000.00
Pérdidas						
Inventario	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Utilidad Bruta	95,000.00	130,000.00	140,000.00	110,000.00	120,000.00	150,000.00
Por ciento UB	27.14%	26.00%	26.92%	27.50%	26.67%	27.78%
Gastos Operativos	83,000.00	115,000.00	120,000.00	95,000.00	105,000.00	130,000.00
Garantías	6,000.00	8,500.00	9,000.00	7,000.00	8,000.00	9,000.00
Publicidad	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Utilidad de Operación	12,000.00	15,000.00	20,000.00	15,000.00	15,000.00	20,000.00
Por ciento UO	3.43%	3.00%	3.85%	3.75%	3.33%	3.70%

BICICLETAS LAS TORTUGAS	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Ventas	240,000.00	340,000.00	350,000.00	270,000.00	310,000.00	400,000.00
Costo de Ventas	180,000.00	260,000.00	260,000.00	200,000.00	230,000.00	300,000.00
Pérdidas						
Inventario	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Utilidad Bruta	60,000.00	80,000.00	90,000.00	70,000.00	80,000.00	100,000.00
Por ciento UB	25.00%	23.53%	25.71%	25.93%	25.81%	25.00%
Gastos Operativos	52,000.00	70,000.00	78,000.00	61,000.00	70,000.00	87,000.00
Garantías	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Publicidad	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Utilidad de Operación	8,000.00	10,000.00	12,000.00	9,000.00	10,000.00	13,000.00
Por ciento UO	3.33%	2.94%	3.43%	3.33%	3.23%	3.25%

VENTAS, UTILIDAD BRUTA Y PORCENTAJE DE UTILIDAD BRUTA DE “LA BICICLETTA LANCE”

LA BICICLETTA LANCE	2006	2007	2008
Ventas	20,000,000.00	23,000,000.00	28,000,000.00
Utilidad Bruta	6,000,000.00	6,500,000.00	8,500,000.00
Porcentaje UB	30.00%	28.26%	30.36%

PRECIO DE DISTRIBUIDOR Y VENTA AL PÚBLICO DE “TRES VITE” Y “APACHES” (PROMEDIO DE 2006 A 2009)

CONCEPTO	Très Vite	APACHE
PRECIO DISTRIBUIDOR	565.00	445.00 (A) 455.00 (B)
PRECIO PÚBLICO	720.00	610.00

PLANTEAMIENTO

1. ¿Método más apropiado?
2. ¿Qué debe ajustarse por las diferencias al aplicar el método?
3. Cómo calcular la utilidad bruta en base a una base Arm's length?

SOLUCIÓN

1. El Método de Reventa debe de ser el método a aplicar en éste caso, por ser el que se utiliza en los casos que involucran la compra y reventa de propiedad tangible y en donde el revendedor no ha alterado de manera física el producto, adicionando valor antes de la reventa del mismo. Simplemente se revende el bien sin modificaciones en el bien.

2. Debe de ajustarse:
 - a. Inventario para retorno
 - b. Publicidad
 - c. Garantía

Lo anterior debido a que el margen de utilidad bruta obtenido en la transacción independiente debe ser semejante al margen bruto obtenido en la transacción relacionada.

Hay que recordar que todas las operaciones deben de ser comparables, es por esto que hay que realizar varios ajustes en los estados financieros, y presentar la información de forma correcta.

3. La utilidad bruta en base a una base Arm's length se determina conforme a lo siguiente:

$$\text{Costo} = \text{PV} \times (1 - \text{UB})$$

$$\text{Costo} = 800,000.00 \times (1 - 0.27) = 584,000.00$$

VALOR MÁXIMO DE LAS COMPRAS 584,000.00 CON TODO Y EL RETORNO DEL INVENTARIO Y PUBLICIDAD NO DEDUCIBLE.

BICICLETAS DUMBO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	PROMEDIO
Ventas	350,000.00	500,000.00	520,000.00	400,000.00	450,000.00	540,000.00	460,000.00
Costo de Ventas	255,000.00	370,000.00	380,000.00	290,000.00	330,000.00	390,000.00	335,833.33
Pérdidas Inventario	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Utilidad Bruta	95,000.00	130,000.00	140,000.00	110,000.00	120,000.00	150,000.00	124,166.67
Porcentaje UB	27.14%	26.00%	26.92%	27.50%	26.67%	27.78%	27.00%
Gastos Operativos	83,000.00	115,000.00	120,000.00	95,000.00	105,000.00	130,000.00	108,000.00
Garantías	6,000.00	8,500.00	9,000.00	7,000.00	8,000.00	9,000.00	
Publicidad	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Utilidad de Operación	12,000.00	15,000.00	20,000.00	15,000.00	15,000.00	20,000.00	16,166.67
Porcentaje UO	3.43%	3.00%	3.85%	3.75%	3.33%	3.70%	3.51%

Otro ejemplo que podemos tener es el siguiente:

Durante el ejercicio 2010, la compañía “Servicios Administrativo SA de CV” ‘prestó servicios de asesoría administrativa y de dirección a ciertas partes relacionadas.

Los servicios prestados por “Servicios Administrativos SA de CV” a sus partes relacionadas se establece en diversos contratos de prestación de servicios profesionales entre las partes en los cuales se estipula que los servicios otorgados son los siguientes:

1. Asesoría Técnica
2. Servicios Administrativos
3. Servicios Contables
4. Servicios jurídicos
5. Servicios de información

La contraprestación establecida por la prestación de estos servicios se establece con base en las horas invertidas en el trabajo realizado durante cada mes, más los gastos incurridos en la prestación de los servicios. En éste sentido, la siguiente tabla muestra la contraprestación cobrada por “Servicios Administrativos SA de CV” a sus partes relacionadas durante el ejercicio 2010:

PRESTADORA DEL SERVICIO	PRESTATARIA DEL SERVICIO	CONTRAPRESTACIÓN
Servicios Administrativos SA de CV	Corporativo SA de CV	Costo y gastos más un margen del 5.00
	Proyectos SA de CV	
	Hospital del Centro SA de CV	
	Hospital del niño SA de CV	
	Promociones SA de CV	

SELECCIÓN DEL MÉTODO

El PC requiere que la operación realizada con partes relacionadas sea equivalente a la operación realizada con partes independientes. En éste sentido, nos fue informado que “Servicios Administrativos SA de CV”, no presta servicios de asesoría administrativa y de dirección a partes no relacionadas, asimismo, sus partes relacionadas no recibieron servicios de este tipo de partes relacionadas. Por lo tanto no es posible aplicar el PC con comparables internos.

Generalmente el PR es aplicable a empresas distribuidoras que no aplican procesos productivos complejos a los productos que distribuyen. Dado que la operación analizada es la prestación de servicios de asesoría administrativa y de dirección y no la distribución de productos y se considera inadecuado utilizar el PR.

El CA se utiliza generalmente para analizar operaciones de manufactura y prestación de servicios. Este método compara el margen respecto del costo de ventas obtenido por partes independientes con el margen respecto del costo

de ventas de la empresa analizada, por lo tanto no aplica al éste tipo de empresa.

El PU y el RPU se rechazan ya que generalmente son utilizados cuando las operaciones entre partes relacionadas están estrechamente interrelacionadas, por lo que no es posible segmentar la información global y en consecuencia no es recomendable analizarlas con estos métodos. Adicionalmente el RPU, se aplica para analizar transacciones que involucran la propiedad de activos intangibles no rutinarios. En este sentido, en la transacción bajo análisis no hay activos intangibles involucrados y, por otra parte, las actividades son identificables y plenamente distinguibles de aquéllas de sus partes relacionadas, por lo que no es posible analizar ésta operación con el PU o el RPU.

Derivado de lo anterior, dado que el MTU analiza la utilidad a nivel operativo, y con ello elimina cualquier distorsión generada por las diferencias en la clasificación de costos y gastos se considera que es el método más apropiado para analizarla la operación de servicios de asesoría administrativa y de dirección que “Servicios Administrativos SA de CV” prestaron a ciertas partes relacionadas durante el ejercicio 2010.

Es importante mencionar que para efectos de este análisis, se considera que “Servicios Administrativos SA de CV”, la prestadora de servicio, como las partes analizadas. Por lo tanto mientras “Servicios Administrativos SA de CV” cumplan con las disposiciones en materia de precios de transferencia se considera que, por la operación de servicios de asesoría administrativa y de dirección, las compañía Corporativo SA de CV, Proyectos SA de CV, Hospital del Centro SA de CV, Hospital del niño SA de CV y Promociones SA de CV., también cumplen con el principio *Arm's length*.

RESULTADO

Al fin de aplicar el MTU, se deberá utilizar una razón financiera para medir los niveles de utilidad de operación obtenidos por las empresas comparables. Para el presente análisis utilizamos como indicador de utilidad al Margen de Costo Adicionado Neto (“MCAN”) ya que el resultado que arroja permite saber el porcentaje de utilidad de operación con respecto a los costos y gastos que una empresa genera.

EMPRESAS COMPARABLES	MCAN
Compañía 1	9.40%
Compañía 2	8.80%
Compañía 3	8.40%
Servicios Administrativos SA de CV	5.00%
Compañía 4	3.20%
Servicios Administrativos SA de CV (MCAN)	3.00%
Compañía 5	2.30%
Compañía 6	0.40%
RANGO INTERCUANTIL	
Percentil 75	8.70%
Percentil 50	5.80%
Percentil 25	2.50%

Como se observa en la Tabla anterior, el rango intercuartil de MCAN establecido por las compañías comparables a la actividad de prestación de servicios de asesoría administrativa y de dirección va de 2.5% a 8.7% con una mediana de 5.8%, la política establecida durante el 2010, por “Servicios Administrativos SA de CV”, con sus partes relacionadas fue de 5.0% la cual se encuentra dentro del rango intercuartil establecido por las compañías comparables.

El MCAN efectivamente obtenido durante el 2010, por la compañía fue de 3.0%, el cual se encuentra dentro del rango intercuartil establecido por las

compañías comparables. Mientras que el MCAN efectivamente obtenido por la compañía fue de 2.6%, el cual se encuentra por debajo del rango intercuartil establecido por las compañías comparables.

Al fin de aplicar el MTU, se deberá analizar una serie de compañías, o empresas comparables, y como se muestra en la siguiente tabla, muestra la información se “Servicios Administrativos”, promediando sus resultados ajustados de 2008, 2009, y 2010, así como la política establecida con sus partes relacionadas.

EMPRESAS COMPARABLES	MCAN
Compañía 1	9.50%
Compañía 2	8.80%
Compañía 3	8.80%
Compañía 4	3.80%
Compañía 5	1.80%
Compañía 6	0.60%
Servicios Administrativos SA de CV	5.00%
Servicios Administrativos SA de CV (MCAN)	3.00%
RANGO INTERCUANTIL	
Percentil 75	8.80%
Percentil 50	6.30%
Percentil 25	2.30%

Como se mostró en la tabla anterior, el rango intercuartil de MCAN establecido por las compañías comparables a la actividad de prestación de servicios de asesoría administrativa y de dirección, es del 3.00 % y la política de 5.00 % los cuales se encentra dentro del rango intercuartil establecido por las compañías comparables, por lo que cumplen con el principio *Arm's length*.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

Durante el desarrollo de este trabajo de investigación, no me cabe duda que el estar alineados y apegarnos a lo que nos marca la norma fiscal mexicana, conlleva una serie de estabilidad y tranquilidad en el cumplimiento de nuestras obligaciones fiscales, sin embargo el tema de partes relacionadas, y su respectivo estudio de precios de transferencia, y con la importancia que ha tenido en éstos últimos años es de tomar en cuenta con una profunda seriedad, por lo que he llegado a las siguientes conclusiones:

1. Cuando un contribuyente llega a celebrar operaciones con partes relacionadas, la autoridad Mexicana, con el propósito de no mudar utilidades o pérdidas a otras empresas nacionales o en el extranjero, obliga a determinar ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones tanto precios y montos de contraprestaciones que se hubieran utilizadas con o entre partes independientes en operaciones comparables.
2. El tema de discusión, que existe, es la obligación tácita de valorar las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero como lo menciona el artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aplicando los métodos establecidos en el artículo 216, sin embargo no hay que olvidar que el artículo 86 fracción XV, hace mención que las operaciones celebradas entre partes relacionadas (no especificando si son nacionales o extranjeras), se deben de valorar aplicando los métodos establecidos en el artículo 216, por lo tanto, deberíamos de realizar el estudio de precios de transferencia aún y cuando celebremos operaciones con partes nacionales toda vez que la autoridad fiscal podrá determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas, 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.

Desde mi punto de vista muy particular de vista, considero que es importante realizar el estudio para residentes en territorio nacional, con el propósito de tener una tranquilidad fiscal al momento de tener una revisión por parte la autoridad y así mismo, tranquilidad en la información que reflejan nuestros estados financieros.

3. En otro orden de ideas es importante tomar en cuenta que no debemos de olvidar que el incumplimiento de la norma, trae consigo penalidades económicas, que no considero que sea el peor escenario.

Un escenario, que considero como dramático, sería en el que en una revisión por no contar con las operaciones correctamente evaluadas, se traduzca en ajustes a la contabilidad y al estado financiero, donde la toma de decisiones es basada, llegando a perder créditos bancarios, licitaciones, concursos con el gobierno.

4. En estos últimos años la autoridad ha empezado a fiscalizar cada vez en forma mejor al contribuyente, sin olvidar es un proceso que lleva la autoridad y que día a día está llegando a un proceso de madurez para tener una fiscalización óptima, en el tema de partes relacionadas.

5. Por otro lado, la tranquilidad que se obtiene al contar con un estudio de precios de transferencia más que un beneficio fiscal, considero que es un beneficio financiero a futuro, en el sentido de que nos da la pauta del estado que se encuentran las operaciones con partes relacionadas, y por ende el poder planear el crecimiento

de algún grupo de empresas que celebre con operaciones con partes relacionadas.

6. Todo lo que se ha comentado tiene una razón de ser, y se debe a que todo está debidamente regularizado y reglamentado por parte de la autoridad mexicana, pero la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, es quien da el camino a seguir en este tema, es por eso que el impacto que tiene esta organización en nuestro país es muy importante.

7. Considero que la influencia que tiene la OCDE en México es alta e importante, ya que en el estudio de la ley, existe un párrafo en el cual se toma en cuenta la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico al recomendar las Guías sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales aprobadas por el Consejo de la Organización antes mencionada, para la valuación de operaciones.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFIA

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta 2010.
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Código Fiscal de la Federación.
- Resolución miscelánea 2010 – 2011.
- Convenio Fiscal de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Ley del Servicio de Administración Tributaria.
- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
- Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration
- Compendio Sobre Precios de Transferencia, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 2ª Impresión, 2003, México.
- Precios de Transferencia, Marco Teórico, Jurídico y Práctico, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 2008, México. José Casas Chavelas, Mónica Cerda Ayala, Ricardo Suarez David, Blanca G. Mozo López, Graciela Zamudio de María y Campos, José Arturo Vela Ríos, y Osar Campero Pérez San Vicente.
- Precios de Transferencia sus Efectos Fiscales 2010, Décima Edición Mayo 2010, Editorial ISEF, Herbert Bettinger Barrios
- Normas de información Financiera, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. 2010, México

Páginas Web.

- www.sat.gob.mx
- www.ocde.org
- www.juridicas.unam.mx
- www.google.com.mx
- www.transferpricing.com