



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO.

FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN.

AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS DE PERSONAS
MORALES.

DISEÑO DE UN SISTEMA PARA UNA ORGANIZACIÓN.



ISABEL ESCOBAR PLATA
ALVARO RICARDO GÓMEZ MARTÍNEZ
REYES LOYA GAONA
CÉSAR MARTÍNEZ PORTILLO.

MÉXICO, DF

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2002



Universidad Nacional
Autónoma de México

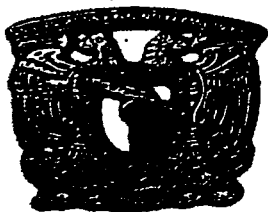


UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO.**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y
ADMINISTRACIÓN.**

**AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS DE PERSONAS
MORALES.**

**DISEÑO DE UN SISTEMA PARA UNA ORGANIZACIÓN QUE PARA
OBTENER EL TÍTULO DE:**

LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTAN:

**ISABEL ESCOBAR PLATA
ALVARO RICARDO GÓMEZ MARTÍNEZ
REYES LOYA GAONA
CÉSAR MARTÍNEZ PORTILLO.**

ASESOR:

C.P. FRANCISCO RIVERO ENCISO.

MÉXICO, DF

2002

AGRADECIMIENTOS.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO.

Con profundo agradecimiento a nuestra Máxima
Casa de Estudios.

A LA FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN.

Con respeto y admiración agradecemos a esta
facultad por brindarnos la oportunidad de llegar a la
realización de esta fase de nuestras vidas.

A NUESTROS PROFESORES.

Por transmitirnos su experiencia y conocimientos,
elementos fundamentales para concluir nuestra
formación profesional.

A NUESTRO ASESOR.

C.P. Francisco Rivero Enciso

Por el apoyo y orientación, brindados en la
realización esta investigación.

A Dios.

Por concederme la serenidad para aceptar las cosas que no puedo cambiar. Y valor para aceptar las cosas que puedo cambiar.

A MIS PADRES.

Por su fortaleza, dedicación y constancia que ha sido la base para la culminación de esta etapa de mi vida.

A MIS HERMANOS.

El amor y la gratitud de sus palabras, han significado un gran apoyo.

A MIS AMIGOS.

Por su amistad y por tantos momentos gratos para recordar.

ISABEL ESCOBAR PLATA.

A DIOS.

Por guiarme por el buen camino y hacerme entender que con fe, esperanza y sacrificios alcanzamos todas nuestras metas.

A MIS PADRES.

Elena Martínez Galicia y
Ricardo Gómez Sánchez.

Con cariño agradecimiento y admiración, por su apoyo y confianza incondicional que me han dado; por sus esfuerzos y sacrificios por las cuales hicieron posible que yo cumpliera con uno de mis mayores anhelos.

A MIS HERMANOS.

Gerardo, Saúl, Paty, Alejandro, Abigail y Blanca por todo su apoyo y comprensión.

A MIS SOBRINOS.

Mariana, Sebastián y Diego con todo cariño.

A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS.

Por sus consejos que siempre me impulsaron a seguir adelante.

ALVARO RICARDO GÓMEZ MARTÍNEZ.

A DIOS.

Por que me ha permitido llegar hasta uno de los momentos más importantes de mi vida y por que me ha dado un camino honorable a seguir.

A MIS PADRES.

Por que sin su amor, cariño, comprensión, apoyo y sobre todo sin su ejemplo no hubiera conseguido lograr un objetivo más de mi vida.
Por que sé que esperan y quieren de mi lo mejor, lo cual me motiva a seguir adelante.

A MIS HERMANAS.

Por que estuvieron, están, y espero contar con ellas siempre que las necesite y por su enorme cariño.

A MIS AMIGOS.

Por que con ellos he vivido las experiencias más hermosas de mi vida además de haber recibido de ellos respeto, cariño y estimación.

A todas aquellas personas que tienen un lugar muy especial en mi vida.

REYES LOYA GAONA.

AGRADEZCO a todo aquel y aquello que me enseñó a aprender de cada experiencia vivida, a quien me puso en este lugar y tiempo, pero quiero hacer especial hincapié en todos aquellos que, a pesar de los pesares, se quedaron conmigo etérea o físicamente; mis padres Fausto Martínez y Rufina Portillo, gracias por impulsarme con su gran ejemplo y dedicarme, a mí y a mis hermanos, todos sus sacrificios y limitaciones; mis hermanos Gustavo, Fausto Moisés y José Daniel, gracias por su comprensión y apoyo.

Agradezco a mis amigos, a todos aquellos que no se fueron, a los que dejé de ver y a los que regresaron, quienes me dicen lo que oyen y lo que ven de mí, gracias por los muy gratos momentos que me han dedicado con su compañía, y que a pesar del paso del tiempo siguen estando aquí.

A quienes han tenido que ver en mi formación, directa o indirectamente para lograr este primer paso, aun a pesar de mis propias incapacidades y limitaciones, mis aversiones, mis temores y mis dudas y, en fin, todo aquello que pueda ser tomado por mí como un obstáculo para lograrlo.

ÍNDICE.

AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS A PERSONAS MORALES.

| | ÍNDICE | PÁGINA |
|-------|--|--------|
| 1.- | INTRODUCCIÓN | 4 |
| 2.- | PRECIOS DE TRANSFERENCIA | 10 |
| 2.1.- | GENERALIDADES | 11 |
| 2.2.- | CONCEPTO Y LINEAMIENTOS | 13 |
| | 2.2.1.- CONCEPTO DE PARTES RELACIONADAS | 13 |
| | 2.2.2.- PRECIOS DE TRANSFERENCIAS | 15 |
| | 2.2.2.1.- CONCEPTO Y OBJETIVOS | 15 |
| | 2.2.3.- ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO | 17 |
| | 2.2.3.1.- LA OCDE Y EL COMERCIO INTERNACIONAL | 17 |
| | 2.2.3.2.- OBJETIVOS DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO | 18 |
| | 2.2.3.3.- COMPROMISOS DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA OCDE. | 19 |
| | 2.2.4.- LEGISLACIÓN APLICABLE | 20 |
| | 2.2.4.1.- LINEAMIENTOS INTERNACIONALES | 20 |
| | 2.2.4.2.- ANÁLISIS FISCAL DEL PRECIO DE TRANSFERENCIA | 24 |
| | 2.2.4.3.- PRINCIPIO DE ARM'S LENGTH. | 28 |
| | 2.2.4.4.- PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA | 30 |
| | 2.2.4.4.1.- FUNDAMENTOS LEGALES | 30 |
| | 2.2.4.4.2.- INVERSIONES EN JURISDICIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL | 39 |
| 2.3.- | MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA | 45 |
| | 2.3.1.- MÉTODOS TRADICIONALES | 47 |
| | 2.3.1.1.- MÉTODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLABLE | 47 |
| | 2.3.1.2.- MÉTODO DE VALOR DE REVENTA | 50 |
| | 2.3.1.3.- MÉTODO DE COSTO ADICIONADO | 53 |
| | 2.3.2.- MÉTODOS TRANSACCIONALES | 56 |
| | 2.3.2.1.- MÉTODO DE PARTICIÓN DE UTILIDADES | 56 |
| | 2.3.2.2.- MÉTODO RESIDUAL DE PARTICIÓN DE UTILIDADES | 59 |
| | 2.3.2.3.- MÉTODO DE MARGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACIÓN | 63 |
| | 2.3.2.4.- RANGOS DE PRECIOS, CONTRAPRESTACIONES O MARGENES DE UTILIDAD | 66 |
| | 2.3.3.- COMPARABILIDAD | 66 |
| 2.4.- | CONSECUENCIAS DE NO CUMPLIR CON LAS REGLAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA | 67 |
| | 2.4.1.- DEDUCIBILIDAD | 67 |
| | 2.4.2.- SANCIONES | 68 |
| | 2.4.3.- PRESUNTIVA DE INGRESOS | 69 |
| 3.- | AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS | 70 |
| 3.1.- | LINEAMIENTOS INTERNACIONALES | 71 |
| | 3.1.1.- NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 24 (NIC 24) | 71 |
| | 3.1.2.- NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA (NIA 550) | 79 |
| 3.2.- | LINEAMIENTOS EN MÉXICO | 85 |
| | 3.2.1.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS | 85 |
| | 3.2.1.1.- REGLAS DE PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN A LOS ESTADOS FINANCIEROS. | 85 |
| | 3.2.2.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. | 86 |
| | 3.2.2.1.- DEFINICIÓN | 87 |
| | 3.2.2.2.- OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS. | 87 |
| | 3.2.2.3.- RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN. | 88 |
| | 3.2.2.4.- ESTUDIO Y EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO | 88 |
| | 3.2.2.5.- IMPORTANCIA RELATIVA Y RIESGO | 90 |
| | 3.2.2.6.- PROCEDIMIENTOS | 91 |

| | | |
|------------|---|------------|
| | 3.2.2.7.- DECLARATORIAS. | 99 |
| | 3.2.3.- TIPOS DE DICTÁMENES | 99 |
| | 3.2.4.- ELEMENTOS DEL DICTAMEN FISCAL. | 102 |
| 4.- | CASO PRÁCTICO. | 105 |
| | 4.1.- METODOLOGÍA. | 108 |
| | 4.2.- OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN RELEVANTE. | 110 |
| | 4.3.- IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES. | 136 |
| | 4.4.- ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES. | 138 |
| | 4.5.- BÚSQUEDA Y ANÁLISIS DE COMPARABLES. | 155 |
| | 4.6.- FIJACIÓN DEL RANGO DE PRECIOS. | 166 |
| | 4.7.- PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y RECOMENDACIONES. | 168 |
| 5.- | CONCLUSIONES. | 174 |
| | APÉNDICE I | 178 |
| 6.- | BIBLIOGRAFÍA Y HEMEROGRAFÍA. | 181 |

INTRODUCCIÓN.

1. INTRODUCCIÓN.

Al dirigir nuestra atención hacia el inmenso campo de la Contaduría, nos enfrentamos a un universo de diversas aplicaciones, en las que las economías mundiales se han basado para el control de actos y situaciones entre entes económicos, los cuales buscan organizar, dirigir y controlar los recursos monetarios de una manera más eficiente y productiva, con el fin de obtener el máximo aprovechamiento de todos los recursos con que cuenta una compañía.

Por esta razón, muchas entidades económicas han sabido desarrollar metodologías alternativas completas que les permitan alcanzar objetivos, siempre tomando en cuenta las disposiciones legales y fiscales establecidas en sus diferentes jurisdicciones.

Si bien es cierto que la implantación de los precios de transferencia en México no han tenido la penetración suficiente, también es cierto que ha propiciado el desarrollo y la investigación, de ahí la necesidad de elaborar un trabajo que permita conocer y determinar una metodología que nos ayude a la aplicación del método más adecuado para la valuación de las transacciones entre partes relacionadas.

El precio de transferencia, en los países de estructura fiscal como la nuestra y con apertura impositiva hacia otros, se ha venido utilizando como una figura para evitar estrategias que permitan dirigir las utilidades o pérdidas generadas en un país, hacia otro que les dé más facilidades o que les permita libertad en el manejo de las cifras.

En los últimos años, hemos escuchado con frecuencia el termino "Precios de Transferencia", que se ha constituido como uno de los temas más relevantes en

materia impositiva en nuestro país, debido a la gran cantidad de contribuyentes que efectúan operaciones con partes relacionadas.

Por ende, la investigación que desarrollamos, parte de dos circunstancias que surgen de la inquietud de conocer el comportamiento de las empresas relacionadas en función de los siguientes cuestionamientos:

- ¿Cuáles son los efectos que presentan las transacciones (de un corporativo) entre partes relacionadas al no ser valuadas o ajustadas a precios de mercado?
- ¿Existe una metodología adecuada para la revisión de transacciones de partes relacionadas para la obtención y revelación más confiable de éstas?

Tales cuestionamientos, que en nuestra opinión resultan discutibles, nos llevan a un conjunto de conceptos propios que pueden ser divergentes a las condiciones reales que generan el comportamiento de dichas partes relacionadas, pero que se tratarán de resolver con el desarrollo de esta investigación.

Al discutir dichos conceptos, suponemos que existe una relación de diferentes variables que generan la problemática en el tratamiento de los precios de transferencia, mismos que se resumen de la siguiente forma:

1. El efecto que resulta de no ajustar o valor transacciones de un corporativo entre partes relacionadas a precios de mercado, es la manipulación de los resultados y operaciones entre dichas partes para lograr un mejor resultado fiscal a beneficio de alguna de ellas.
2. El establecer controles desvirtúa la relación entre partes relacionadas.

3. Actualmente no existe una metodología adecuada que contribuya a la revisión entre partes relacionadas, dada la experiencia laboral en el campo de la auditoría.
4. La falta de cultura en la revisión de operaciones entre partes relacionadas de un corporativo, propicia que las empresas no determinen sus precios conforme a los métodos establecidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). De esto se deriva el descontrol y manipulación de los precios y costos entre partes relacionadas.

Durante el desarrollo de la presente investigación, pretendemos abordar cuestiones relevantes en materia de precios inter compañía, el conocimiento que deseamos aportar esta sustentado en disposiciones establecidas en la legislación fiscal mexicana, las recomendaciones emitidas por la OCDE y otros organismos internacionales especializados en esta materia como el International Accounting Standards Committee.

Al efectuar esta investigación, se pretende, como ya se mencionó anteriormente, aportar una herramienta que sirva de apoyo para poder emitir un juicio sobre la determinación de los precios de transferencia, respetando el principio de la libre competencia.

El propósito de esta investigación, es proponer una herramienta de consulta para todos aquellos interesados en el tema y poder así cumplir con los siguientes objetivos.

- Establecer una metodología para la revisión y presentación de un dictamen de partes relacionadas a un corporativo.

- Analizar que las operaciones de un corporativo entre partes relacionadas, que se informan ante las autoridades fiscales, se realicen y valúen a precios de mercado.
- Verificar que la revelación de las operaciones de un corporativo entre partes relacionadas, se realicen de acuerdo a lineamientos establecidos por las autoridades fiscales y de ésta manera evitar que se realice una doble tributación.
- Analizar conforme a los lineamientos que establecen las autoridades fiscales, que las empresas cumplan con los requisitos de valuación y presentación de las transacciones con partes relacionadas.
- Mediante los objetivos anteriores, evitar que se efectúen estrategias que permitan a las compañías manipular las utilidades o pérdidas generadas de una empresa a otra.
- Hacer un análisis práctico de los métodos propuestos, para lograr la identificación de la doble tributación y la evasión fiscal.

Para poder cubrir cabalmente los objetivos propuestos, estructuramos la investigación en tres partes, las cuales tratan la temática de los precios de transferencia, que nos permiten entenderla de una forma más consistente y precisa.

En la primera parte, se abordan las generalidades de los conceptos de partes relacionadas y precios de transferencia, así como los lineamientos por los que se ven regulados dichos conceptos desde un punto de vista nacional e internacional, además de los métodos de determinación de precios de transferencia que establece la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (de la que por cierto mencionaremos una pequeña parte de su estructura y de los compromisos que adquieren los países miembros de esta organización), y que a su vez retoma nuestra legislación.

En el caso de la segunda parte, tratamos a los precios de transferencia y partes relacionadas como objeto de una auditoría para efectos fiscales, para proponer una metodología que sirva de apoyo para realizar dicha auditoría, fundamentado en las Normas de Auditoría, los Principios de Contabilidad, las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas Internacionales de Contabilidad. Además de que se proponen algunos procedimientos aplicables a precios de transferencia (solo en los rubros que a nuestra consideración, son los que tienen un tratamiento diferente, cuando se habla de partes relacionadas como son: Costo de Ventas, Compras, Ingresos, Inventarios, algunas Cuentas por Pagar y por Cobrar).

Para ejemplificar lo tratado en las dos partes anteriores, se estructuró una tercera parte, la cual consiste en un caso en el que ponemos en practica lo que se desarrolló teóricamente, haciendo notar el análisis del tratamiento contable y fiscal de las transacciones de un corporativo dedicado a la compra-venta de auto partes, que realiza operaciones ínter compañía sin ningún tipo de política y método de precios entre proveedores y clientes relacionados. Además de analizar los resultados de los métodos sugeridos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta y así poder hacer un análisis comparativo para analizar los comportamientos fiscales a consecuencia del ajuste en el resultado fiscal para ambas empresas (Cliente y Proveedor relacionados).

Así mismo, se muestra un dictamen con la opinión que generaría dicho caso, de acuerdo con la evidencia competente y suficiente recabada mediante los procedimientos aplicados durante la auditoría.

Esperamos que en la práctica contable, esta investigación sea una propuesta alternativa, que pueda contribuir al inmenso campo del conocimiento y que mejor que logrando los objetivos propuestos.

PRECIOS
DE TRANSFERENCIA.

2. PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

2.1. GENERALIDADES.

La instrumentación de los precios de transferencia surge durante la Primera Guerra Mundial y a través de una legislación simple, basada en principios preventivos más que operativos. El primer país que se ocupó de estos precios, fue la Gran Bretaña en 1915, seguido de los Estados Unidos de América que durante el año de 1917 los implementó.

Durante los años de 1915 y hasta mediados de 1960, los países industrializados si bien reconocieron en sus legislaciones a los precios de transferencia, su utilización no fue generalizada. Sin embargo, una vez que la economía mundial se fortaleció después de la Segunda Guerra Mundial, el tema que se desarrolla cobró una gran importancia, misma que se mantiene en la actualidad.

La apertura de fronteras así como el dinamismo de las transacciones comerciales entre los países, trajo como consecuencia que se crearán organismos internacionales para regular los flujos en las operaciones de importación y de exportación.

El primer organismo que comenzó a realizar el análisis de lo que hoy conocemos como precio de transferencia fue el Grupo AD HOC de la Organización de las Naciones Unidas. Sus estudios y principios se conservan y, son hoy en día los lineamientos que se vierten en el modelo de tratado tributario que este organismo ha estructurado y difundido (Modelo ONU)¹. Así mismo, los lineamientos de los precios de transferencia también se reconocen en la Organización para la Cooperación y

¹ Portal Internet <http://www.onu.org>.

Desarrollo Económico (Modelo OCDE)² y en el acuerdo tributario de los Estados Unidos de América (Modelo USA).

Es a partir del ejercicio fiscal de 1997, tres años después de la incorporación de México a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), cuando se establece formalmente en la legislación fiscal mexicana, la obligación para los contribuyentes que efectúen operaciones con partes relacionadas en el extranjero, de obtener y conservar la documentación comprobatoria en la que se demuestre que sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo con lo que hubiese determinado en partes independientes o en operaciones comparables.

En el caso de México, la Ley del Impuesto Sobre la Renta contempla en el artículo 215, los lineamientos que en la mayoría de los países se conoce como precios de transferencia. Este tiene como propósito fundamental evitar prácticas que afecten el cumplimiento fiscal en empresas nacionales e internacionales.

El procedimiento de precio de transferencia para que sea útil a la autoridad y surta el efecto deseado, en el sentido de verificar el origen y el monto de las transacciones celebradas entre diversos sujetos y cuando en ellas intervienen entes con domicilios fiscales en diferentes países; requiere a su vez de soportes que por medio de acuerdos internacionales permitan obtener información de los actos que llevan a cabo ambas partes, con el fin de evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en el intercambio de la información tributaria.

² Portal Internet <http://www.oecd.org>.

2.2. CONCEPTO Y LINEAMIENTOS.

2.2.1. CONCEPTO DE PARTES RELACIONADAS

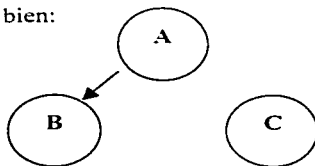
La ley del Impuesto Sobre la Renta considera...

"...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".³

Asimismo, señala que también se deben de considerar *"partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la mismas y las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos"*⁴.

De ésta manera podríamos considerar que las partes relacionadas se refieren a dos o más sujetos pasivos relacionados o vinculados bajo las siguientes características:

1.- Refleja en la operación que lleva a cabo, un interés por lo menos de uno de ellos en los negocios de otro bien:

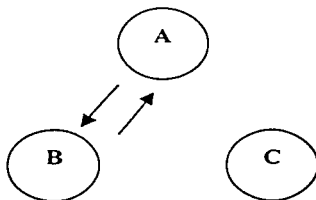


³ Según lo señala la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 215.

⁴ Idem.

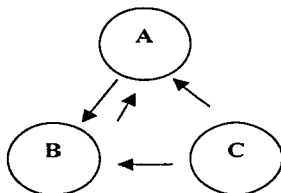
Esto quiere decir que cuando dos o más personas (físicas o morales) tienen interés al realizar operaciones económicas entre ellas, en este caso cuando A y B hacen transacciones y A tiene algún poder de decisión sobre B.

2.- Existen intereses comunes entre ambos:



Cuando A y B hacen operaciones de compra-venta, y exista el poder de decisión mutuo sobre cualquier entidad.

3.- Cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquellos:



En este caso, se considera parte relacionada cuando existen transacciones, entre A y B, y además existe una tercera persona C que tenga poder de decisión en A o B, o ambas.

Por lo que al no caer en cualquiera de los tres supuestos, no se considera una relación o vinculación por parte de los contratantes.⁵

2.2.2. PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

2.2.2.1 CONCEPTO Y OBJETIVOS.

El término de precios de transferencia se utiliza principalmente para referirse al valor que debe ser asignado a las operaciones entre partes relacionadas. La transmisión de bienes tangibles o intangibles, o la prestación de servicios entre compañías pertenecientes a un mismo grupo.

También se entiende como precio de transferencia, *".... todos aquellos lineamientos que van orientados a evitar, que por actos de naturaleza comercial o contractual se provoquen efectos fiscales nocivos en el país donde se generan utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o servicios"*.⁶

En síntesis, los precios de transferencia se encaminan a crear elementos que permitan verificar que las operaciones de los contribuyentes sean reales y que se apeguen a las circunstancias que en el momento influenciaron a celebrar un acto por debajo de sus estándares normales, o a contratar un servicio, o a pagar un pasivo⁷.

Los precios de transferencia resultan importantes si consideramos que influyen de manera decisiva en la recaudación de impuestos a contribuyentes que han efectuado operaciones con partes relacionadas. De este modo, el establecimiento de un marco tributario en materia de operaciones ínter compañía, es indispensable para

⁵ Precios de Transferencia y sus Efectos Fiscales, Bettinger Barrios Herbert, 2001, ISEF, pp. 21

⁶ idem, pp. 43

⁷ Seminario de Precios de Transferencia, impartido por el Colegio de Contadores Públicos de México AC.

evitar problemas de doble tributación y promover la inversión y desarrollo económico.

Los sujetos a que hacen referencia los precios de transferencia, y que se señalaron en los párrafos anteriores deben contar con una de las siguientes características: las cuales consisten en reflejar en la operación que lleven a cabo, un interés por lo menos de uno de ellos en los negocios del otro o bien, si existen intereses comunes entre ambos o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquellos, en caso contrario, no serán objeto de la aplicación de los procedimientos para determinar los precios de transferencia.

El concepto de precios de transferencia surge con la necesidad de cumplir con los siguientes objetivos:

- *“Controlar las operaciones en las que se involucran dos o más empresas con o sin residencia en un mismo país.*
- *Supervisar que las operaciones que se efectúen se apeguen a la realidad y no sean meras especulaciones para lograr beneficios fiscales.*
- *Evitar que se efectúen estrategias que permitan dirigir las utilidades o pérdidas generadas en un país hacia otro que les dé más facilidad, o que les permita libertad en el manejo de las cifras”.*

De acuerdo a lo que nos menciona el artículo 91 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la autoridad fiscal tiene la facultad de modificar la utilidad o pérdida fiscal a través de la determinación del precio o del monto de la contraprestación en las operaciones que se celebren, siempre y cuando se den los supuestos que se mencionan en el punto 2.2.4.4.1.

2.2.3. ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO

Dada la necesidad de regular los lineamientos de los precios de transferencia entre otras surge un organismo que tiene sus inicios el 16 de abril de 1948, denominado, Convenio de Operación Económica Europea, agrupando ésta a 18 países.

Posteriormente, con la incorporación de los Estados Unidos de América y Canadá el 14 de Diciembre de 1960, se da origen a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, el cual entra en vigor el 30 de Septiembre de 1961.

Entre otras cosas, la OCDE establece los lineamientos de los precios de transferencia en un ámbito global.

2.2.3.1. LA OCDE Y EL COMERCIO INTERNACIONAL.

En ésta época de globalización, el comercio ha venido a representar el desarrollo económico a nivel mundial. La OCDE examina las reglas multilaterales y disciplinas que serán necesarias en el futuro para mantener cierto orden frente a un área de comercio de intensa expansión, además, se involucra en los análisis previos para futuras negociaciones comerciales que abarquen nuevos aspectos de las reglas comerciales, tales como: el medio ambiente, políticas de la competencia, política industrial y tecnológica. Al mismo tiempo su análisis de modelos y políticas comerciales ayudaran a anticiparse a que surjan, debido a la presión de una

* Precios de Transferencia y Declaración Anual para Maquiladoras, Cuellar Sosa Ma. de los Ángeles. Revista

competencia cada vez más intensa. Además la labor que ha efectuado la OCDE para fomentar los créditos para la exportación en su género, han llevado a los países por una ruta alejada de un comercio distorsionado.

También la OCDE cuenta con una dirección para regular los asuntos financieros y fiscales, encargada de crear un ambiente propicio para los negocios, fomentando mercados eficientes y estableciendo un marco de trabajo justo y predecible para las finanzas e inversiones internacionales. Ésta dirección cuenta, con múltiples facetas, además de promover la libre inversión internacional, la circulación de capitales y el intercambio de servicios, hace el seguimiento y analiza el desarrollo de mercados financieros tales como: la banca, inversiones y seguros. Así mismo, establece principios de tributación internacional, investiga los efectos de las reformas fiscales a nivel nacional e internacional y fomenta la cooperación para luchar contra el fraude fiscal. Ésta dirección también impulsa una competencia sana o antimonopolio, políticas de cooperación entre organismos nacionales que vigilan el cumplimiento de leyes para la competencia, además apoya las políticas de protección e información a los consumidores, y participa en el combate contra el lavado de dinero y la corrupción en el comercio internacional.

2.2.3.2. OBJETIVOS DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO

La OCDE tiene como principio impulsar la expansión económica y del empleo, a través de:

- *“Realizar la mayor expansión posible de la economía y el empleo y un progreso en el nivel de vida dentro de los países miembros manteniendo la estabilidad financiera y contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial.*

- *Contribuir a una sana expansión económica en los países miembros, así como no miembros, en vías de desarrollo económico.*
- *Contribuir a la expansión del comercio mundial sobre una base multilateral y no discriminatoria conforme a las obligaciones internacionales”⁹*

2.2.3.3. COMPROMISOS DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA OCDE.

México, al ser miembro de la OCDE a partir del 18 de mayo de 1994, ha incorporado en su legislación local una serie de conceptos y criterios contenidos en las guías que en materia de precios de transferencia que ha emitido dicha organización. Por lo cual México así como todos los países miembros adquieren los siguientes compromisos:

- *“Promover la utilización eficiente de sus recursos económicos*
- *En el terreno científico y técnico, promover el desarrollo de sus recursos, fomentar la investigación y favorecer la formación profesional.*
- *Perseguir políticas diseñadas para lograr el crecimiento económico y la estabilidad financiera interna y externa para evitar que aparezcan situaciones que pudieran poner en peligro su economía o la de otros países.*
- *Continuar los esfuerzos por reducir o suprimir los obstáculos a los intercambios de bienes y de servicios y a los pagos corrientes y mantener y extender la liberación de los movimientos de capital”¹⁰.*

La OCDE ha emitido guías específicas respecto a precios de transferencia con el objeto de evitar la evasión fiscal, así como para minimizar la posibilidad de que se origine una doble imposición sobre la misma transacción.

⁹ Compendio de Precios de Transferencia, IMCP, 2001.

2.2.4. LEGISLACIÓN APLICABLE.

Al hablar de dos o más Jurisdicciones Fiscales, tenemos que dividir la legislación aplicable, en dos ámbitos principales:

INTERNACIONAL. Los documentos que soportan a los precios de transferencia son:

- a) Convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, y
- b) Acuerdos para el intercambio de información tributaria,

NACIONAL. Se debe contemplar en la legislación fiscal aplicable en un determinado país. En el caso de México, se encuentra regulado principalmente en los artículos 90, 91, 215 y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹¹.

2.2.4.1. LINEAMIENTOS INTERNACIONALES.

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

Los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, tienen por objeto: eliminar las barreras que, por efectos tributarios impidan una elección libre por parte de los inversionistas para dirigir sus operaciones de un país a otro. Estos convenios neutralizan las inconveniencias impositivas, tratando de igualar las tasas y las tarifas entre los países que en el tratado participen y por lo tanto, eliminar a su vez, la competencia que en base a impuestos se pueda crear, logrando de ésta forma un equilibrio entre los impuestos involucrados en una decisión para hacer negocios.

¹⁰ Seminario sobre Precios de Transferencia, del Colegio de Contadores Públicos de México, AC. 2001

¹¹ Fisco Agenda 2002. Ediciones Fiscales ISEF

Tales convenios pretenden lograr esto considerando los siguientes objetivos:

1. Eliminar barreras que por efectos tributarios impidan una elección libre por parte de los inversionistas para dirigir sus operaciones de un lugar a otro.
2. Neutralizar inconveniencias impositivas tratando de igualar las tasas y las tarifas entre los países que participen en el tratado.

Los acuerdos para el intercambio de información tributaria son el elemento coercitivo y en base a los instrumentos legales, exigen el cumplimiento bajo los lineamientos plasmados en los tratados tributarios, ya que verifican o en su caso, sancionan la actuación indebida del contribuyente.

En los precios de transferencia, si bien se sustentan en la legislación interna sus lineamientos deben trascender a los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, ya que en éstos se plasman las reglas de las operaciones internacionales y en los acuerdos para el intercambio de información tributaria, se verifica que se cumpla cabalmente con lo que señalan las normas.

Los precios de transferencia tratan de impedir que las utilidades o pérdidas generadas en un país sean trasladadas a otros por medio de operaciones artificiales tales como: intereses, dividendos, regalías o en su caso simplemente a través de los costos de oportunidad.

Cabe recordar que la tasa impositiva varía dependiendo de las operaciones que se realizan, y no es la misma que se aplica en los actos corporativos, la que se utiliza para regalías o intereses, por lo que algunos contribuyentes acuden a estas figuras para minimizar la carga tributaria, remitiendo utilidades de un país hacia otro.

Los precios de transferencia evitan la configuración de actos cuya pretensión no vaya acorde con el comportamiento tributario del contribuyente y tratan de cerrar las brechas que permiten la manipulación en las operaciones, logrando que se observen los principios tributarios que enmarcan dichas operaciones de negocios.

En el ambiente internacional el modelo para evitar la doble tributación, la OCDE contempla los lineamientos sobre los precios de transferencia, el cual México ha celebrado con:

- República Federal de Alemania
- Canadá
- Francia
- Suecia
- Estados Unidos de América
- Bélgica
- Ecuador, España, Italia
- Los Países Bajos
- Suiza, Suecia
- Reino Unido de la Gran Bretaña
- Irlanda del Norte, Noruega, Singapur
- Japón, Corea.

El Tratado de Libre Comercio entre México, Estados Unidos y Canadá, aborda el tema de los precios de transferencia en los siguientes artículos:¹²

Artículo 9, Párrafo Tercero (Empresas Asociadas)

Las disposiciones expuestas en dicho tratado, no limitan cualquier disposición de la legislación de los estados contratantes que permitan la distribución, asignación

o atribución de la renta, deducciones, créditos o descuentos entre residentes o no de un estado contratante, ya sea en propiedad o que estén controladas directa o indirectamente por los mismos intereses cuando sea necesario para prevenir la evasión de impuestos o para reflejar claramente las rentas de cualquiera de dichas personas.

Artículo 11, Párrafo Octavo (Intereses)

Cuando existan relaciones especiales entre quien paga los intereses y el beneficiario efectivo de los mismos, o de las que uno y otro mantengan con terceros, y que el importe de los intereses pagados por cualquier motivo exceda del que hubieran convenido con el deudor y el acreedor; en ausencia de tales relaciones las disposiciones de este artículo no se aplican más que a este último importe. En este caso, el exceso del pago podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada estado contratante teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente convenio.

Artículo 12, Párrafo Quinto (Regalías)

Cuando existan relaciones especiales entre el deudor y el beneficiario efectivo de las regalías o de las que uno y otro mantengan con terceros, y el importe de las regalías pagadas por cualquier motivo exceda del que se haya convenido por el deudor y el beneficiario.

Artículo 25, Párrafo Cuarto (No Discriminación)

A menos que se apliquen los artículos anteriores, los intereses, regalías o demás gastos pagados por un residente de un estado contratante a un residente de

¹² Tributación en las Inversiones Mexicanas en los Estados Unidos. Hernández Parra Jorge, México, 2000.

otro estado contratante, son deducibles para determinar beneficios sujetos a imposición del residente mencionado, en primer lugar, en las mismas condiciones que si hubieran sido pagados a un residentes del primer estado.

ACUERDOS PARA EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA

Son el elemento coercitivo y la base de los instrumentos legales que exigen el cumplimiento bajo los lineamientos plasmados en los tratados tributarios, ya que verifican o sancionan la actuación indebida del contribuyente.

2.2.4.2. ANÁLISIS FISCAL DEL PRECIO DE TRANSFERENCIA.

El papel de las empresas multinacionales en el comercio mundial, se ha acrecentado dramáticamente en los últimos 20 años. Esto refleja el incremento de economías nacionales y un progreso tecnológico, particularmente en el área de las comunicaciones. El crecimiento de las empresas multinacionales representa un incremento en la complejidad de la emisión de leyes fiscales, tanto para la administración fiscal como para las empresas mismas, ya que las reglas fiscales de los diferentes países aplicadas a las empresas multinacionales no pueden ser vistas de manera aislada sino dentro de un contexto internacional.

Las leyes emitidas surgen principalmente de una dificultad real, tanto para las empresas multinacionales, como para la administración fiscal, al determinar las utilidades y gastos de una compañía o establecimiento permanente que forma parte del grupo multinacional, esto debería de tomarse en cuenta dentro de una jurisdicción, particularmente donde las operaciones de las empresas multinacionales son altamente integradas.

En el caso de las empresas multinacionales la necesidad de cumplir con las leyes y requerimientos administrativos, difiriendo éstos de país a país, presentan problemas adicionales (por ejemplo los diferentes costos de mano de obra o la penetración en diferentes mercados). Los diferentes requerimientos podrían causar una sobrecarga a la multinacional y como resultado altos costos en comparación a una que opera solamente con una única jurisdicción fiscal.

En la administración fiscal, surgen problemas específicos tanto en política como a niveles prácticos. A un nivel político los países necesitan conciliar su legítimo derecho de gravar las utilidades del contribuyente basándose en los ingresos y egresos que pueden, razonablemente, ser considerados efectuados dentro de su territorio, con la necesidad de evitar una doble tributación.

Ésta doble o múltiple tributación, puede crear un impedimento en las transacciones de mercancías y servicios, así como, en los movimientos de capital al cruzar la frontera, ya que la decisión de un país en cuanto a la distribución de sus ingresos y egresos, podría verse en dificultades para obtener información pertinente, fuera de su propia jurisdicción.

En un nivel primario, *“los derechos de los impuestos en cada país dependen de sí el mismo aplica un sistema tributario basado en el lugar de residencia, o en la fuente de riqueza, o en ambos. En un sistema tributario basado en el lugar de residencia, un país incluirá en su base gravable todo o parte de sus ingresos”*¹³

En el sistema tributario basado en la fuente de riqueza, un país incluirá en su base gravable los ingresos provenientes de otra jurisdicción, sin considerar la residencia del contribuyente y usar las dos bases conjuntamente; generalmente se trata a cada empresa del grupo como una entidad por separado.

¹³ Seminario de Precios de Transferencia del Colegio de Contadores Públicos de México, AC.

Existen principios los cuales han sido establecidos por los países miembros de la OCDE, "asegurando el impuesto apropiado en base a cada jurisdicción y evitando una doble tributación"¹⁴. De esa manera se minimizan conflictos entre impuestos, promoviendo el comercio e inversiones internacionales.

La OCDE, en su misión de contribuir a la expansión del comercio mundial con bases multinacionales y antidiscriminatorias, además de lograr el más alto crecimiento de la economía en los países miembros, ha trabajado para elaborar acuerdos basados en principios de una tributación internacional. De esa manera se evitan respuestas unilaterales a problemas multilaterales.

Los precios de transferencia son significativos tanto para los contribuyentes como para los recaudadores de impuestos, porque ellos determinan en gran parte los ingresos y los gastos, y porque además de las utilidades gravables de las empresas mancomunadas en diferentes jurisdicciones fiscales, los ingresos por los precios de transferencia, originalmente surgen en transacciones entre empresas asociadas operando dentro de la misma jurisdicción fiscal.

Estos asuntos internacionales son más difíciles de tratarse, ya que comprometen a más de una jurisdicción fiscal y por lo tanto cualquier ajuste al precio de transferencia en esa jurisdicción implica el cambio correspondiente en la otra jurisdicción. Sin embargo, si la otra jurisdicción no está de acuerdo en hacer el ajuste, el grupo de la empresa multinacional será doblemente gravado en esa parte de sus utilidades.

¹⁴ Seminario de Precios de Transferencia del Colegio de Contadores Públicos de México, AC.

A fin de minimizar el riesgo de una doble tributación es requerido un acuerdo internacional, que establezca la forma de calcular los precios de transferencia para transacciones internacionales.

Los países miembros de la OCDE deben seguir las guías establecidas para la fijación de precios de transferencia, de igual manera los contribuyentes, deben obedecerlas para efectos fiscales, siempre y cuando la fijación de precios de transferencia cumplan con el principio de libre competencia.

Por lo que, los comentarios del párrafo 2 del Artículo 9 del Tratado para Evitar la Doble Imposición aclaran que...

"...el estado sobre el cual se requiere se realice un ajuste debe cumplir con éste en el caso de que considere que el monto del ajuste a las utilidades, refleja el verdadero valor de la transacción de acuerdo con el principio de libre competencia..."

Esto significa que la autoridad competente del otro estado que propuso el ajuste tiene la obligación de demostrar que éste es justificado tanto en fundamento como en la cantidad.

Actualmente, se está buscando la manera de encontrar un equilibrio entre los intereses de los contribuyentes y de las administraciones fiscales, de manera que sea justa para ambos, por eso es necesario considerar todos los aspectos del sistema que son relevantes en el caso de la fijación de precios de transferencia, tal es el caso de la comprobación del gravamen. En muchas jurisdicciones la administración fiscal debe comprobar el gravamen, para lo cual debe demostrar al contribuyente que ese precio es inconsistente con el principio de libre competencia. Esta situación es muy importante, sin embargo, en muchos casos la administración fiscal puede obligar de forma razonable al contribuyente a que muestre sus registros contables, lo que hace posible a la administración la inspección de las transacciones.

La OCDE ha trabajado en el desarrollo de nuevas guías y procedimientos para que en todas las operaciones prevalezca el principio de libre competencia, y sean aplicables a derechos, servicios, acuerdos de contribución de costos, establecimientos permanentes y pequeñas capitalizaciones. Para intentar lograrlo, efectúa evaluaciones regulares acerca de las experiencias de los países miembros de la OCDE y también selecciona a los países no miembros que aplican el principio de libre competencia, efectuando un énfasis particular en las dificultades encontradas en la aplicación de métodos de utilidades transaccionales y la forma en que dichos problemas han sido resueltos entre los países.

2.2.4.3. PRINCIPIO DE ARM'S LENGTH

Uno de los conceptos más importantes en materia de precios inter compañía, es el llamado "principio de asimilación a empresas independientes", que constituye el estándar aplicable a las operaciones efectuadas entre partes relacionadas.

Entre los países miembros de la OCDE y a nivel internacional, existe consenso mayoritario en la aplicación del principio Arm's Length (principio de asimilación a empresas independientes): esto requiere que las operaciones entre partes relacionadas atiendan a la dinámica del mercado, lo cual evita crear distorsiones en sus bases gravables.

El principio Arm's Length se menciona en el artículo 9 del Acuerdo Sobre Ingresos y Capital del Modelo Fiscal de la OCDE y establece las consideraciones siguientes:

- 1.- Las administraciones fiscales, al momento de evaluar transacciones inter compañía que comprenden operaciones en dos o más jurisdicciones fiscales,

deben observar que dichas transacciones fueron o no realizadas como lo hubiesen hecho partes independientes en operaciones comparables.

2.- En caso de que las transacciones difieran en condiciones financieras, económicas jurídicas o de negocios, las administraciones fiscales afectadas pueden modificar la base gravable del contribuyente residente en su jurisdicción fiscal, con el propósito de que refleje lo que a su juicio debió haber sido la utilidad real obtenida en la transacción inter compañía.

El principio Arm's Length constituye la base sobre la cual se sustenta la aplicación de los métodos para determinar el precio o monto justo de las contraprestaciones en las operaciones con partes relacionadas; este principio y los métodos utilizados para determinar o comprobar la razonabilidad de las operaciones entre partes relacionadas, se reconocen en los artículos 215 y 216 de la Ley del ISR respectivamente.

La comprobación de las operaciones inter compañía y su apego al principio Arm's Length requiere un cuidadoso análisis de las condiciones económicas y circunstancias de negocios bajo las cuales se hayan efectuado. Este análisis se integra comúnmente de un estudio de precios de transferencia, el cual permite que el contribuyente dé cumplimiento a las disposiciones en materia de documentación inter compañía establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 86 en su fracción XII.

2.2.4.4.- LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA LEGISLACIÓN MEXICANA.

2.2.4.4.1. FUNDAMENTOS LEGALES

La legislación de México, prevé expresamente normas para las transacciones entre empresas vinculadas, éstas se aplican tanto para las transacciones internas como internacionales, y consagran como criterio general el principio del operador independiente ("Arm's Length Principle") adoptando como método general para la aplicación de este principio el de los precios comparables no controlados ("Comparable Uncontrolled Price") que se menciona dentro de los 6 métodos que incluye nuestra legislación.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 91, establece como norma general que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá determinar presuntamente el precio en que los contribuyentes adquieran un bien o servicio, así como el monto de la contraprestación en el caso de operaciones de enajenación en los siguientes casos:

- Cuando *"las operaciones de que traten, se pacten a menos del precio de mercado o el costo de adquisición sea mayor que dicho precio."*
- Cuando *"la enajenación de los bienes se realicen al costo o menos del costo, salvo que el contribuyente compruebe que la enajenación se hizo al precio de mercado en la fecha de la operación, o que los bienes sufrieron demérito o existieron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar la enajenación en esas condiciones."*

- Cuando “*se trate de operaciones de importación o exportación, o en general se trate de pagos al extranjero*”¹⁵.

La misma Ley del Impuesto Sobre la Renta por su parte el artículo 215 establece, con relación a transacciones realizadas entre personas vinculadas, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá, a efecto de determinar ingresos presuntivamente, estimar el precio o la contraprestación de las operaciones celebradas entre personas morales residentes en el país o en el extranjero, personas físicas con actividades o establecimientos permanentes en el país, establecimientos permanentes de personas residentes en el extranjero, si una de ellas posee interés en los negocios de la otra, o bien existen intereses comunes entre ambas personas físicas o inclusive cuando una tercera persona tenga interés en los negocios o bienes de aquellas siempre que:

- Cuando en el caso de préstamos o descuentos sobre créditos cedidos directa o indirectamente la tasa de interés pactada sea distinta de la que se hubiere pactado en el momento en el que surgió la deuda, en operaciones independientes con o entre partes sin intereses relacionados y bajo condiciones similares, o aún cuando siendo igual se dé algún caso de los previstos en el artículo 91. Para este efecto deberán tomarse en cuenta todos los elementos pertinentes que se requieran según el caso, tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y la tasa de interés prevaleciente en el lugar de residencia del acreedor o del deudor.
- Cuando en el caso de prestación de servicios, se cobre un precio distinto al que se hubiere cobrado por servicios idénticos o similares en transacciones independientes con o entre partes con intereses relacionados y bajo condiciones similares. Para este caso deberán tomarse en cuenta todos los

¹⁵ Fracciones I, II y III del Artículo 91 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

elementos pertinentes que se requieran, tales como si el servicio involucrara o no una experiencia y conocimientos técnicos, y si el precio cobrado es o no proporcional con el beneficio obtenido.

Sin embargo, en el caso de la prestación de servicios que sean de los que se prestan de acuerdo con el giro de las personas, a que se refiere este artículo, deberá tomarse como precio, el que se determine normalmente de acuerdo con los ingresos y deducciones autorizadas, siempre que se relacionen con los servicios prestados, salvo que el giro sea prestar servicios a partes relacionadas.

- Cuando en el caso de uso, goce o enajenación de bienes tangibles, la renta o precio cobrado sea distinto del que se hubiere cobrado por el uso, goce o enajenación de bienes tangibles idénticos o similares durante el período de uso o goce o en el momento de la enajenación, en transacciones independientes con o entre partes con intereses relacionados y bajo condiciones idénticas o similares. Para estos efectos deberán tomarse en cuenta todos los elementos pertinentes que se requieran, según el caso, tales como precio de adquisición, la inversión del propietario en el bien, el costo de mantenimiento y el tipo y las condiciones en las que se encontraba el bien.
- Cuando en el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, la suma del total de pagos, o las regalías cobradas en base a la producción, ventas, utilidades u otras medidas y el pago realizado con la concesión de licencias de patente, sea distinto del que se habría obtenido por la concesión de explotación o transmisión de bienes idénticos o similares en transacciones independientes, con o entre partes sin intereses relacionados y bajo condiciones idénticas o similares.

En el caso de que no existieran transacciones similares para efectos de comparación, las autoridades, además de poder utilizar otros métodos deberán considerar:

- La posibilidad de que el bien en cuestión pueda ser sustituido por alguno que exista en el mercado.
- La exclusividad que tenga sobre el bien.
- La duración de la licencia de patente o registro.
- El costo de investigación y desarrollo del bien.
- En el caso de que se hubiesen prestado servicios en la transmisión del bien, el precio cobrado por el servicio.

Por su parte, en su artículo 216 la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece los métodos de aplicación general por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para determinar presuntivamente el costo de los bienes, el precio de adquisición o enajenación de los bienes o en su caso el monto de la contraprestación, disponiendo que ésta podrá considerar lo siguiente:

- Los precios corrientes en el mercado interior o exterior y en defecto de éstos el de avalúo que practiquen u ordenen practicar las autoridades.
- El costo de los bienes incrementado por el por ciento de utilidad bruta con que opera el contribuyente, determinado de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.
- El precio en el que una persona enajene bienes adquiridos del contribuyente, disminuido con el coeficiente que, para determinar la utilidad fiscal de dicha persona le correspondería conforme a las disposiciones pertinentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Con relación a los intereses, el artículo 92 de la LISR, establece que los pagados por personas morales o establecimientos permanentes en el país del residente en el extranjero a personas morales residentes en México o en el extranjero, cuando una de ellas posea interés en los negocios o bienes de la otra, o bien existan intereses comunes entre ambas o inclusive cuando una tercera empresa tiene interés en los negocios o bienes de aquéllas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá considerar para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que los intereses tendrán el tratamiento fiscal de dividendos cuando se dé alguno de los supuestos que a continuación se señalan:

- I. *“El deudor formule por escrito promesa incondicional de pago parcial o total del crédito recibido, a una fecha determinable en cualquier momento por el acreedor.*
- II. *Los intereses no sean deducibles conforme a lo establecido en la fracción IX de la Ley del ISR.*
- III. *Que en el caso de incumplimiento por el deudor el acreedor tenga derecho a intervenir en la dirección o administración de la sociedad deudora.*
- IV. *Los intereses que deba pagar el deudor estén condicionados a la obtención de utilidades o que su monto se fije con base en dichas utilidades.*
- V. *Los intereses provengan de créditos respaldados inclusive cuando se otorguen a través de una institución financiera residente en el país o en el extranjero”.*

A partir de 1997, la Ley del Impuesto sobre la Renta introduce por primera vez la lista de métodos que se deben emplear tanto por el sujeto pasivo como por la autoridad para determinar los precios de transferencia. Estos métodos los podemos enumerar conforme a lo siguiente:

1. Método del precio comparable no controlado
2. Método del precio de reventa
3. Método del costo adicionado
4. Método de partición de utilidades

5. Método residual de partición de utilidades
6. Métodos de márgenes transaccionales.

Si bien la ley, establece en forma limitada los métodos de referencia, el Código Fiscal de la Federación por su parte indica que por vía de la consulta, los contribuyentes podrán determinar sus precios bajo el procedimiento que consideren más adecuado para que sea aprobado por la autoridad fiscal.

Si bien es cierto que la ley no establece un criterio definido para adoptar cualquiera de estos métodos, se deberá tener especial cuidado que los actos de la autoridad se apeguen a la legalidad y no se aparten de los lineamientos que en nuestro marco Jurídico contempla la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, y además, deberá observar que las pruebas que se aporten, en el caso de que la autoridad fiscal se vea en la necesidad de determinar presuntivamente el resultado fiscal, cumplan con las características de imparcialidad o sea, que no sean tendenciosas y reflejar con precisión el acto por el cual se exhiben.

Las pruebas y peritajes que se aporten deberán contar con todos los elementos, esto se debe traducir como, la configuración de los esfuerzos, ideas, argumentos y documentos en operaciones idénticas o similares, en cualquier parte donde se desarrollen o lleven a cabo. Por ejemplo, si una empresa extranjera exporta a nuestro país, bienes o servicios que son adquiridos por otra empresa y entre ellas existe otra vinculación, y a su vez, éstos exportan a otros países con economías diversas, se deberá tomar en cuenta este factor al momento de llevar a cabo el estudio, ya que el precio o costo de los bienes o servicios por no ser de mercado, se verá alterado a la alza o a la baja.

Además, no se deberá permitir que el análisis comparativo se limite, ya que éste, deberá observar la gama más amplia de las operaciones que lleve a cabo el contribuyente.

Por su parte, el contador juega un papel determinante, puesto que es el responsable de los costos de operación, debiendo tomar en cuenta los datos económicos que para estos efectos él debe proporcionar, ya que la certificación que emita será prueba plena en caso de conflicto, misma que se puede valorar y aportar como evidencia por quien lleve a cabo la defensa de los intereses del contribuyente.

El análisis económico es parte fundamental en la configuración del precio de transferencia y se deberá tomar en cuenta la característica social, política y económica en los países en los que se desarrollen las operaciones, ya sean idénticas o similares de aquéllas que se efectúen en nuestro país.

Otro importante elemento a considerar, es la inflación, que impera en las zonas donde se generan las operaciones y su impacto en las condiciones que se reflejan en los estados financieros del contribuyente.

Una vez que se cuenta con estos elementos, tanto la autoridad como el sujeto pasivo, podrán determinar el precio que corresponda mismo que surge del análisis de las operaciones llevadas a cabo por entes relacionados y no vinculados; este precio al configurarse recibe el calificativo de transferencia. Por lo que corresponde al sujeto pasivo, conjuntar estos elementos que le permiten preparar y soportar la defensa de sus intereses.

El precio de transferencia es el que resulta del análisis y de la valoración de las pruebas que se aportaron y se instrumentaron a través de la participación de expertos contables y económicos. En el caso de la determinación del costo, además de las

pruebas que los especialistas aporten, no debemos olvidar que de acuerdo a nuestra legislación, se deberán tomar en cuenta los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

En cuanto al costo, se debe tener presente que los gravámenes que no son recuperables en una operación representan y forman parte de ese costo. Por lo tanto, el precio de transferencia se puede configurar, cuando el costo se ve disminuido por efectos fiscales en un país que estimule la exportación a través de otorgar subsidios totales o parciales.

En el caso de nuestro país, se debe tener especial cuidado con las operaciones de exportación, cuando éstas se efectúen con estados con los que tenemos un tratado de libre comercio, ya que en los pactos entre México, Estados Unidos de América y Canadá, así como los llevados a cabo con las Repúblicas de Colombia, Venezuela, Costa Rica y Bolivia; los gravámenes de importación y exportación se eliminaron en algunos rubros y en otros se disminuyeron, lo que favorece el precio de los bienes y servicios que se ofrecen a terceros adquirentes, con relación a países que no tienen identificación de acuerdos económicos. Por lo tanto, al eliminarse las barreras arancelarias, el precio se disminuye, lo que permite un ámbito de mayor competencia, sin embargo, los países receptores de los bienes o servicios que en sus respectivas legislaciones contemplen modificaciones impositivas en el cumplimiento por parte de los sujetos pasivos obligados a pagar impuesto por actos que impliquen la determinación de un precio de transferencia, tendrán que considerar esta disminución, producto de la no causación de aranceles, susceptible para la configuración de este precio, ya que en términos generales refleja un subsidio tributario.

Las barreras arancelarias pueden ser:

- Permisos especiales por razones de seguridad nacional, como son sanitarios, de salud, de comunicaciones, de la defensa nacional y ecológicos,
- Etiquetado, garantía e instructivos,
- Medidas relativas a normalización (Nacional e Internacional),
- Establecimientos de cuotas compensatorias.

La ley del ISR en su artículo 86 fracción XII indica los elementos mínimos que el contribuyente debe integrar a la documentación comprobatoria de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero:

1. *“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.*
2. *Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.*
3. *Documentación e información sobre las operaciones con partes relacionada 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.*
4. *El método aplicado incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación”.*

Así mismo, en ésta misma fracción nos menciona que la comprobación respecto a las obligaciones, solamente se podrá realizar por ejercicios terminados. Además que la documentación e información deberá registrarse en contabilidad, identificando plenamente, en la misma, si se trata de operación con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Por otra parte en el mismo artículo 86 de la Ley del ISR fracción XIII, nos hace referencia a

“...presentar conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realizan con partes relacionadas residentes en el extranjero efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma que al efecto aprueben las autoridades fiscales”¹⁶.

Ver Apéndice 1. (Forma Fiscal 55)

Y en su fracción XVI establece

“... la obligación de presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan”.

El artículo 106 párrafo 8 establece la obligación para *“los contribuyentes personas físicas que celebren operaciones con partes relacionadas, están obligados para los efectos de ésta ley a determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas considerando para éstas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. En el caso contrario las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas de los contribuyentes 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 comparables”*; mediante la aplicación de los métodos ya mencionados.

2.2.4.4.2. INVERSIONES EN JURISDICCIONES DE BAJA IMPOSICIÓN FISCAL.

Al referirnos a las características de los precios de transferencia, nos encontramos con la necesidad de hablar de diferentes jurisdicciones fiscales, ya que como ya se mencionó anteriormente, se pueden movilizar utilidades o capital de una jurisdicción a otra, para tratar de sacar alguna ventaja fiscal, esto debido a que no todas las jurisdicciones tienen las mismas características ni gravámenes en las utilidades de quienes operan dentro de ellas.

¹⁶ A partir de febrero de 2001, es obligatorio presentar a las autoridades fiscales la DIPT o formato 55, el último a hábil de febrero.

El termino de Paraíso Fiscal ha sido utilizado desde hace muchos años como traducción de las palabras en ingles "tax havens", para referirse a aquellos países que por su estructura bancaria, jurídica, fiscal u organización política permiten la realización de operaciones de manera más ventajosa a las que se tiene en el país de residencia del generador de los recursos.

Los paraísos fiscales pueden clasificarse en base a tres clases de jurisdicciones:

1. Países en que no existen impuestos, o estos no son relevantes (tal es el caso de Islas Caimán, Bahamas, Bermudas)
2. Países en que únicamente existen impuestos por actos llevados a cabo dentro de su ámbito territorial, con tasas sumamente bajas, en caso de ingresos (o ganancias) de fuente de riqueza del extranjero (como es el caso de Hong Kong y Panamá).
3. Países donde existen privilegios o prerrogativas de carácter fiscal a ciertas clases de compañías u operaciones (como en Isla del Canal, Liechtenstein, Luxemburgo, Isla del Hombre y Mónaco)

La lista de paraísos fiscales es muy extensa y se caracteriza por países o territorios pequeños con una gran dependencia económica del exterior. Por regla general, carecen de una base industrial o comercial desarrollada y se encuentran ubicados en lugares estratégicos de fácil acceso y con buenos sistemas de comunicación. En la mayoría de los casos han permitido que sus habitantes tengan un nivel de vida y de educación más alto que el de los países vecinos.

No todos los paraísos fiscales son países independientes, los hay territorios autónomos, protectorados e incluso regiones pertenecientes a países determinados con privilegios específicos. Quizá ésta es la razón por la cual la Ley del Impuesto Sobre la Renta se refiere a ellos como jurisdicciones y no como países o estados.

UTILIZACIÓN DE PARAÍSO FISCALES.

Las razones que motivan la utilización de paraísos fiscales o jurisdicciones de baja imposición fiscal para la realización de operaciones, pueden ser de diversas clases, destacando las de protección patrimonial, las de control de cambios, las financieras, las fiscales o la mezcla de algunas de las anteriores.

Recientemente se han realizado estudios en los que se estima que aproximadamente el 50% de la masa monetaria objeto de transacciones internacionales, ha sido procesada de alguno u otro modo con la intervención de algún paraíso fiscal (que comprende de distintas transacciones desde pago con tarjeta de crédito, hasta colocaciones internacionales para proyectos gubernamentales).

La utilización de algunas operaciones específicas es válida y legal; al respecto cabe mencionar la colocación de deuda soberana por parte de algunos países, la actividad naviera internacional, la ubicación de su residencia en un paraíso fiscal por parte de deportistas para diferir parte de su ingreso gravable para cuando haya concluido su vida activa, los fondos de retiro, etc.

Por lo anterior, se enuncian algunas de las principales razones que motivan a algunos países, a la utilización de estos paraísos fiscales:

- Planeación de la situación testamentaria.
- Tasas impositivas desproporcionadas aplicables a actividades de corta duración o ingresos extraordinarios.
- Protección patrimonial, principalmente por razones políticas, de anonimato, de confidencialidad o familiares.
- Actividades filantrópicas o culturales de organismos internacionales.

- Protección de recursos y evitar impuestos sobre los rendimientos de patrimonios destinados para fines específicos, como pueden ser becas educacionales, premios internacionales, investigación científica, etc.

Sin embargo, existen un gran número de operaciones y transacciones ilegales que buscan protección a través de los paraísos fiscales; al respecto, se pueden mencionar las más destacadas como, el narcotráfico, el lavado de dinero y el favor recibido por el tráfico de influencias.

En la ya mencionada reforma fiscal de 1997, se incorporaron a la Ley del Impuesto Sobre la Renta una serie de disposiciones tendientes a regular las operaciones entre partes relacionadas y las inversiones en paraísos fiscales. Estas regulaciones también son tendientes a fomentar el pago oportuno de las contribuciones, fortalecer la capacidad fiscalizadora de la autoridad y atender a los postulados constitucionales de impartición de justicia.

Las medidas concretas propuestas en cuanto a la eliminación de la utilización de paraísos fiscales o jurisdicciones de baja imposición fiscal, que es el nombre con el que la ley se refiere a los mismos, son las siguientes:

- La incorporación en la ley, con el objeto de inhibir la utilización de jurisdicciones de baja imposición fiscal, de la lista de tales jurisdicciones.
- La acumulación para los accionistas en México, de las utilidades de empresas ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal, aun antes de ser distribuidas como dividendos.
- La obligación para los residentes en México, de reportar anualmente todas las inversiones en las citadas jurisdicciones.

- Considerar no deducibles los pagos hechos a países de baja imposición fiscal, salvo que se compruebe que las operaciones se hicieron a precio de mercado.
- Presumir que todos los pagos hechos por residentes en México a jurisdicciones de baja imposición fiscal, son efectuados entre partes relacionadas.
- Establecimiento de un nuevo gravamen del 30% aplicable a las comisiones y modificaciones pagadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Además, la legislación mexicana establece la obligación de conservar la documentación que acredite la celebración de las operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, a precios de mercado.

Por otra parte, se establece en el Código Fiscal de la Federación una sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien omita presentar la información a las autoridades sobre las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal a que se refieren las reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta anteriormente comentadas.

OPERACIONES DE INVERSIÓN EN PARAÍSO FISCALES.

A partir de 1997, la Ley de Impuesto Sobre la Renta considera inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, entre otras; las que se realicen en dichas jurisdicciones a través de sucursales del contribuyente o de personas morales, sean o no del sistema financiero: las efectuadas a través de cualquier forma de participación en fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión y cualquier otra figura jurídica similar creada o constituida conforme al derecho extranjero, así como las que se realicen mediante intermediarios.

Para estos efectos, la Ley del Impuesto Sobre la Renta presume, salvo prueba en contrario, que las transferencias que se hagan a cuentas de depósito, inversión, ahorro o cualquier otra similar en instituciones financieras ubicadas en las citadas jurisdicciones, son transferencias hechas a cuenta del contribuyente, siempre que las mismas consten en la documentación de dichas cuentas que el contribuyente tenga en otras instituciones financieras del país o del extranjero.

Así mismo, la ley considera que el contribuyente es el titular de una cuenta, cuando, entre otros, tratándose de personas físicas, el cónyuge, la persona con quien viva en concubinato, los ascendentes o descendentes en línea recta o apoderados, aparezcan como titulares o cotitulares de dicha cuenta, o bien como beneficiarios, apoderados o autorizados para firmar u ordenar transferencias. Tratándose de personas morales, se considerara que éstas son titulares de la citada cuenta, cuando su apoderado figure en los supuestos antes mencionados.

También se consideran inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, las que se realicen a través de establecimientos, en dichas jurisdicciones, de instituciones de crédito mexicanas, independientemente de que las acciones representativas de éstas instituciones, estén colocadas entre el gran público inversionista en mercados reconocidos.

Por otra parte, cuando un contribuyente efectúe una transferencia a una cuenta en una institución financiera ubicada en una jurisdicción de baja imposición fiscal, se considerara, salvo prueba en contrario, que dicho contribuyente también es titular de la cuenta que recibe la transferencia.

OBLIGACIONES DERIVADAS DE OPERACIONES EN PARAÍSO FISCALES.

En términos generales, las obligaciones que surgen para los contribuyentes al realizar operaciones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, y con apego a las reformas aplicadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se pueden mencionar las siguientes:

1. Declaración Informativa sobre las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.
2. Limitación a la deducción de pagos a sociedades o entidades ubicadas o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal.
3. Gravamen por mediaciones cubiertas a un residente en una jurisdicción de baja imposición fiscal.

Aún, cuando globalmente el esquema propuesto logra su objetivo fundamental de inhibir las inversiones en dichas jurisdicciones, es necesario hacer algunas precisiones, entre otras, el reconocer que ciertas operaciones como la inversión en nuevas empresas y puestos de trabajo no se vean limitadas o impedidas, ya que ésta situación le resta competitividad a nuestro país.

2.3. MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Los métodos de determinación de precios de transferencia son reconocidos por nuestra legislación, concretamente en el artículo 216 del la Ley del Impuesto sobre la Renta, para la determinación de precios por operaciones realizadas con partes relacionadas, son aplicables a todo tipo, incluso aquellas que cuentan con

transferencia de bienes tangibles, de propiedad intangible, de prestación de servicios y de las operaciones de financiamiento.

Para la determinación del método más adecuado se deben tomar en cuenta: las características de operación, las circunstancias económicas y estrategias de negocios, las funciones y riesgos asumidos, todos estos generan una medida más confiable para determinar un precio de valor de mercado.

Asimismo, al determinar el precio de transferencia es necesario considerar factores, tales como disponibilidad de datos completos y precisos, consistencia en los resultados utilizando otros métodos y el grado de similitud de los parámetros comparables. Para la obtención de los parámetros comparables, se deben considerar los ajustes, el análisis, las proyecciones económicas y el criterio de valuación.

De acuerdo con lo señalado en el artículo 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se menciona que "...para efectos de determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando para esas operaciones los precios y montos de las contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables...",

Se podrán aplicar cualquiera de los métodos señalados en el artículo 216 de dicha ley.

2.3.1. MÉTODOS TRADICIONALES.

2.3.1.1. MÉTODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLABLE.

" Consiste en considerar el precio o monto de la contraprestación que se hubiera pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables ".¹⁷

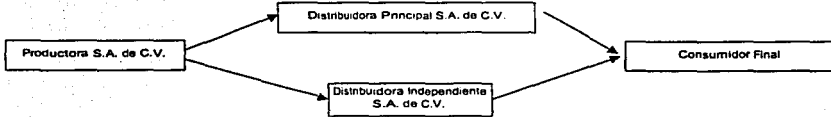
Para la aplicación de este método es necesario tener el conocimiento previo del costo y del valor. Para la fijación o determinación de tasas de interés, honorarios, las rentas o montos para otorgar el uso o goce de enajenación de bienes tangibles, así como, cuando se cobren regalías por la transmisión o explotación de bienes intangibles.

¹⁷ Compendio sobre Precios de Transferencia, IMCP. Pág. 338. y la ley del ISR. Art. 216.

Ejemplo 18:

1.- MÉTODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO

ESQUEMA GENERAL DE LAS TRANSACCIONES



Supuestos:

- A) El 100% de las compras resulta en un 100% de las ventas.
- B) No se tienen existencias de inventarios.

Datos Generales

| Productora S.A. de C.V. | |
|-------------------------|------|
| Socio A | 60% |
| Socio B | 30% |
| Socio C | 10% |
| Capital | 100% |

| Distribuidora Principal S.A. de C.V. | |
|--------------------------------------|------|
| Socio A | 80% |
| Socio B | 20% |
| Capital | 100% |

Productora S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Venta | | | | | | |
|---|--------------------------------------|--|--------------------------------------|--|------------------------|---------------------------------|
| Producción Total (Unidades) | Producción Vendida a | | Precio de Venta Unitario | | | Venta de Productos S.A. de C.V. |
| | Distribuidora Principal S.A. de C.V. | Distribuidora Independiente S.A. de C.V. | Distribuidora Principal S.A. de C.V. | Distribuidora Independiente S.A. de C.V. | Productos S.A. de C.V. | |
| 800,000 | 80% | 640,000 | 20.00 | | | 12,800,000.00 |
| 800,000 | | 20% | 160,000 | | 18.00 | 2,880,000.00 |
| Total | | | | | | 15,680,000.00 |

| Estado de Resultados | |
|-----------------------|---------------|
| Ventas | 15,680,000.00 |
| Costo de Ventas | 6,400,000.00 |
| Utilidad Bruta | 9,280,000.00 |
| Gastos de Operación | 5,000,000.00 |
| Utilidad de Operación | 4,280,000.00 |

| Balance General | |
|-----------------|--------------|
| Activos | Pasivos |
| | 8,000,000.00 |
| 10,000,000.00 | Capital |
| | 2,000,000.00 |

¹⁸ Ejemplos prácticos extraídos del libro "Profit Comparisons, Market Prices and Managers Judgments About Negotiated Transfer Prices", The Accounting Review, Vol. 72, No. 2, abril 1999.

PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

Distribuidora Principal S.A., de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Compra/Venta | | | | | | |
|--|----------------------------|----------------------|----------------|-------------------|--|----------------|
| Compras Totales (us.) | Productora S.A. de C.V. | Otros Proveedores | Costo Unitario | | Precio de Venta Unitario Consumidor Final | Ventas Totales |
| | | | Productora | Otros Proveedores | | |
| 1,000,000 | 640,000 | | 20.00 | | 35.00 | 22,400,000.00 |
| 1,000,000 | | 360,000 | | | 18.00 | 12,600,000.00 |
| Total | | | | | | 35,000,000.00 |

| Estado de Resultados | | | | Balance General | |
|-----------------------|---------------|---------------|---------------|-----------------|--------------|
| | Proveedor | | Sumas Totales | Activos | Pasivos |
| | Relacionado | Independiente | | | |
| Ventas | 22,400,000.00 | 12,600,000.00 | 35,000,000.00 | | |
| Costo de Ventas | 12,800,000.00 | 8,400,000.00 | 21,200,000.00 | 6,000,000.00 | 3,000,000.00 |
| Utilidad Bruta | 9,600,000.00 | 4,200,000.00 | 13,800,000.00 | | |
| Gastos de Operación | 7,180,000.00 | 1,320,000.00 | 8,500,000.00 | | Capital |
| Utilidad de Operación | 2,420,000.00 | 2,880,000.00 | 5,300,000.00 | | 3,000,000.00 |

Aplicación del Método

El método de Precio Comparable no Controlado consiste en considerar el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

| COMPARACION DE LAS CONTRAPRESTACIONES | | | | |
|--|--|----------------------|---|-------------------|
| Precio a Distribuidora Independiente S.A. de C.V. | Precio a Distribuidora Principal S.A. de C.V. | Diferencia en Precio | Unidades Vendidas a Distribuidor Principal | Ajuste en Precios |
| 18.00 | 20.00 | (2.00) | 640,000 | (1,280,000.00) |

| EMPRESA | EFECTO FISCAL EN EL AJUSTE DE PRECIOS | | |
|------------------------------------|---------------------------------------|------------------------|--------------------------------|
| | RUBROS | | TRANSACCION AJUSTADA |
| | INGRESOS (ventas) | GTO DE VTIAS (compras) | INGRESOS COSTO |
| PRODUCTORA DISTRIBUIDORA PRINC. | 15,680,000.00 | 12,800,000.00 | 14,400,000.00 11,520,000.00 |

EFECTO FISCAL FINAL

| PRODUCTORA S.A., DE C.V. | | DISTRIBUIDORA PRINCIPAL S.A., DE C.V. | |
|--------------------------|---------------|---------------------------------------|---------------|
| Ingresos Acumulables | 14,400,000.00 | Ingresos Acumulables | 35,000,000.00 |
| Deducciones Autorizadas | | Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 6,400,000.00 | Compras | 18,000,000.00 |
| Gastos | 5,000,000.00 | Gastos | 3,500,000.00 |
| Utilidad Fiscal | 3,000,000.00 | Utilidad Fiscal | 13,500,000.00 |

2.3.1.2. MÉTODO DE VALOR 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, fijado con o entre partes independientes en operaciones comparables, por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para efectos de ésta fracción, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas”.*¹⁹

Es uno de los más utilizados en las operaciones que llevan a cabo los sujetos en el ámbito comercial e industrial, así como en las transacciones en las que se involucren bienes tangibles e intangibles. En estos casos, la autoridad fiscal deberá partir del precio en el cual el contribuyente enajene los bienes adquiridos de un tercero.

¹⁹ Compendio sobre Precios de Transferencia, IMCP. Pág. 339. y la ley del ISR. Art. 216

Ejemplo:

2- MÉTODO DE PRECIO DE REVENTA

ESQUEMA GENERAL DE TRANSACCIONES



Supuestos:

- A) Congruentemente, se toman los datos de venta del primer caso para la empresa "Productora Relacionada" S.A. de C.V.
- B) No se tienen existencias de inventarios.

Productora Relacionada S.A. de C.V.

Datos Generales de Transacciones de Venta

| Producción Vendida a | | | Ventas | |
|--|----------------------|---------|-----------------|---------------|
| Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | Otras Distribuidoras | Total | Precio de Venta | Total |
| 640,000 | | 640,000 | 20.00 | 12,800,000.00 |
| | 160,000 | 160,000 | 18.00 | 2,880,000.00 |
| Total | | 800,000 | | 15,680,000.00 |

Estado de Resultados

| | |
|-----------------------|---------------|
| Ventas | 15,680,000.00 |
| Costo de Ventas | 6,400,000.00 |
| Utilidad Bruta | 9,280,000.00 |
| Gastos de Operación | 5,000,000.00 |
| Utilidad de Operación | 4,280,000.00 |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

Datos Generales de Transacciones de Compra Venta

| Empresa | Compras Totales (Us.) | | | Ventas | |
|--------------------------|-----------------------|----------------|---------------|-----------------------|---------------|
| | Unidades | Costo Unitario | Costo Total | Precio de Venta (Us.) | Total |
| Productora Relacionada | 640,000.00 | 20.00 | 12,800,000.00 | 35.00 | 22,400,000.00 |
| Productora Independiente | 360,000.00 | 18.80 | 6,768,000.00 | 35.00 | 12,600,000.00 |
| Total | | 1,000,000.00 | 19,568,000.00 | | 35,000,000.00 |

Estado de Resultados

| Sumas Totales | |
|-----------------------|---------------|
| Ventas | 35,000,000.00 |
| Costo de Ventas | 19,568,000.00 |
| Utilidad Bruta | 15,432,000.00 |
| Gastos de Operación | 3,500,000.00 |
| Utilidad de Operación | 11,932,000.00 |

Aplicación del Método

El método de Precio de Reventa consiste en determinar la contraprestación de cualquier operación entre Partes Relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate, fijado con o entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. El porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

Estado de Resultados por Adquisiciones

| | |
|---|---------------------|
| Ventas de Adquisiciones por Partes Independen | 12,600,000.00 |
| Costo de Ventas de adquisiciones por Parte: | <u>6,768,000.00</u> |
| Utilidad Bruta de Adquisiciones por Partes Ir | 5,832,000.00 |

Porcentaje de Utilidad Bruta con Partes Independientes

| | | |
|--------------------------------|-----------------------|--------|
| Porcentaje de Utilidad Bruta = | <u>Utilidad Bruta</u> | |
| | Ventas Netas | |
| Sustituyendo: | | |
| Porcentaje de Utilidad Bruta = | <u>5,832,000.00</u> | 0.4629 |
| | 12,600,000.00 | |

Factor de Ajuste de Precios

de Ajuste de Precios = 1 - % Utilidad Bruta en Partes Independen

Sustituyendo:

Factor de Ajuste de Precios = 1 - 0.4629 = 0.5371

Efecto Fiscal del Ajuste de Precios

| | |
|---|----------------------|
| Precio de Reventa | 35.00 |
| (*) Factor de Ajuste de Precios | <u>0.5371</u> |
| Precio Determinado | 18.80 |
| (*) Compras a Productora Relacionada (us) | <u>640,000.00</u> |
| Compra Deducible | 12,031,040.00 |
| (-) Compras Declaradas | <u>12,800,000.00</u> |
| Compras no Deducibles | <u>(768,960.00)</u> |

Efecto Fiscal Final

Productora Relacionada S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|---------------------|
| Ingresos Acumulables | 15,680,000.00 |
| Ajuste de Precios | <u>(768,960.00)</u> |
| Ingresos Ajustados | 14,911,040.00 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 6,400,000.00 |
| Gastos | <u>5,000,000.00</u> |
| Resultado Fiscal | <u>3,511,040.00</u> |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|----------------------|
| Ingresos Acumulables | 35,000,000.00 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 19,568,000.00 |
| Ajuste de Precios | <u>(768,960.00)</u> |
| Gastos | <u>3,500,000.00</u> |
| Resultado Fiscal | <u>12,709,040.00</u> |

2.3.1.3. MÉTODO DE COSTO ADICIONADO.

"Consiste en multiplicar el costo de los bienes o servicios o cualquier otra operación por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiere sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas".²⁰

Como se puede apreciar este método tiene como finalidad controlar entre empresas relacionadas, el costo de los bienes y servicios para que estos no sean trasladados a un valor inferior de aquel que corresponda en operaciones entre empresas independientes, en caso de que se pudiera dar éste, la aplicación del método permitirá nivelar el costo de los bienes y servicios a un monto real que implique un ingreso para aquel que vendió a un precio menor y una deducción por el ajuste en la operación para el que adquirió los bienes y servicios.

²⁰ Compendio sobre Precios de Transferencia. IMCP: Pág. 339. Ley del Impuesto Sobre la Renta Art. 216.

Ejemplo:

3.- MÉTODO DE COSTO ADICIONADO.

ESQUEMA GENERAL DE TRANSACCIONES



Supuestos:

- A) Se toman los datos de venta del segundo caso
- B) No se tienen existencias de inventarios.

Productora Relacionada S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Venta | | | | | |
|---|----------------------|---------|-----------------|---------------|--|
| Producción Vendida a | | | Ventas | | |
| Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | Otras Distribuidoras | Total | Precio de Venta | Total | |
| 640,000 | | 640,000 | 20.00 | 12,800,000.00 | |
| | 160,000 | 160,000 | 18.00 | 2,880,000.00 | |
| Total | | 800,000 | Total | 15,680,000.00 | |

| Estado de Resultados | |
|-----------------------|---------------|
| Ventas | 15,680,000.00 |
| Costo de Ventas | 6,400,000.00 |
| Utilidad Bruta | 9,280,000.00 |
| Gastos de Operación | 5,000,000.00 |
| Utilidad de Operación | 4,280,000.00 |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Compra Venta | | | | | |
|--|--------------|----------------|---------------|----------------------|---------------|
| Compras Totales (us.) | | | | | |
| Empresa | Unidades | Costo Unitario | Costo Total | Precio de Venta Unit | Total |
| Productora Relacionada | 640,000.00 | 20.00 | 12,800,000.00 | 35.00 | 22,400,000.00 |
| Productora Independiente | 360,000.00 | 18.80 | 6,768,000.00 | 35.00 | 12,600,000.00 |
| Total | 1,000,000.00 | | 19,568,000.00 | | 35,000,000.00 |

| Estado de Resultados | |
|-----------------------|---------------|
| Sumas Totales | |
| Ventas | 35,000,000.00 |
| Costo de Ventas | 19,568,000.00 |
| Utilidad Bruta | 15,432,000.00 |
| Gastos de Operación | 3,500,000.00 |
| Utilidad de Operación | 11,932,000.00 |

Aplicación del Método

El Método de Costo Adicionado consiste en multiplicar el costo de los bienes o servicios o cualquier otra operación, por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

Estado de Resultados por Adquisiciones

| | |
|---|---------------------|
| Ventas de Adquisiciones por Partes Independientes | 12,600,000.00 |
| Costo de Ventas de adquisiciones por Parte: | <u>6,768,000.00</u> |
| Utilidad Bruta de Adquisiciones por Partes In | 5,832,000.00 |

Porcentaje de Utilidad Bruta con Partes Independientes.

| | | |
|--------------------------------|-----------------------|--------|
| Porcentaje de Utilidad Bruta = | <u>Utilidad Bruta</u> | |
| | Costo de Ventas | |
| Sustituyendo | | |
| Porcentaje de Utilidad Bruta = | <u>5,832,000.00</u> | 0.8617 |
| | 6,768,000.00 | |

Factor de Ajuste de Precios

Factor de Ajuste de Precios = $1 + \% \text{ Utilidad Bruta sobre Costo de Partes Independientes}$

Sustituyendo:

Factor de Ajuste de Precios = $1 + 0.8617 = 1.8617$

Efecto Fiscal del Ajuste de Precios

| | |
|---------------------------------|----------------------|
| Costo de Bienes | 12,800,000.00 |
| (*) Factor de Ajuste de Precios | <u>1.8617</u> |
| Ingreso Determinado | 23,829,760.00 |
| (-) Ingreso Declarado | <u>22,400,000.00</u> |
| Ajuste de Precios | 1,429,760.00 |

Efecto Fiscal Final

Productora Relacionada S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|---------------------|
| Ingresos Acumulables | 15,680,000.00 |
| Ajuste de Precios | <u>1,429,760.00</u> |
| Ingresos Ajustados | 17,109,760.00 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 6,400,000.00 |
| Gastos | <u>5,000,000.00</u> |
| Resultado Fiscal | <u>5,709,760.00</u> |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|----------------------|
| Ingresos Acumulables | 35,000,000.00 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 19,568,000.00 |
| Ajuste de Precios | <u>1,429,760.00</u> |
| Gastos | <u>3,500,000.00</u> |
| Resultado Fiscal | <u>24,497,760.00</u> |
| | <u>10,502,240.00</u> |

2.3.2. MÉTODOS TRANSACCIONALES

2.3.2.1. MÉTODO DE PARTICIÓN DE UTILIDADES.

“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 en la operación.*
- b) La utilidad de operación global 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 relacionada”²¹.*

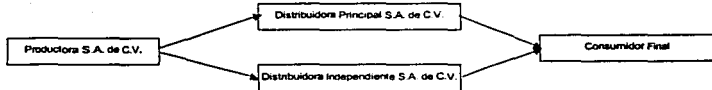
Este método pretende evitar que las utilidades generadas entre empresas relacionadas se transfieran en forma indiscriminada entre ellas y se evite el pago del impuesto que corresponde a la empresa en el país en que los ingresos fueron generados.

²¹ Compendio sobre Precios de Transferencia, IMCP. Pág. 339. y la ley del ISR, Art. 216.

Ejemplo:

4.- MÉTODO DE PARTICIÓN DE UTILIDADES.

ESQUEMA GENERAL DE TRANSACCIONES



Supuestos:

- A) Se toman los datos de compras y ventas del primer caso
- B) No se tienen existencias de inventarios.

Datos Generales

Productora S.A. de C.V.

| | |
|---------|------|
| Socio A | 60% |
| Socio B | 20% |
| Socio C | 10% |
| Capital | 100% |

Distribuidora Principal S.A. de C.V.

| | |
|---------|------|
| Socio A | 80% |
| Socio B | 20% |
| Capital | 100% |

Productora S.A. de C.V.

| Producción Total (Unidades) | Producción Vendida a | | Precio de Venta Unitario | | Ventas de Productora S.A. de C.V. |
|-----------------------------|--------------------------------------|--|--------------------------------------|-----------------------------|-----------------------------------|
| | Distribuidora Principal S.A. de C.V. | Distribuidora Independiente S.A. de C.V. | Distribuidora Principal S.A. de C.V. | Distribuidora Independiente | |
| 800,000.00 | 80% | 640,000.00 | 20.00 | 18.00 | 12,800,000.00 |
| 800,000.00 | | 20% | 160,000.00 | | 2,880,000.00 |
| | | | | | Total 15,680,000.00 |

Estado de Resultados

| | |
|-----------------------|---------------|
| Ventas | 15,680,000.00 |
| Costo de Ventas | 6,400,000.00 |
| Utilidad Bruta | 9,280,000.00 |
| Gastos de Operación | 5,000,000.00 |
| Utilidad de Operación | 4,280,000.00 |

Balanza General

| | |
|---------------|--------------|
| Activo | Pasivos |
| 10,000,000.00 | 8,000,000.00 |
| | Capital |
| | 2,000,000.00 |

Distribuidora Principal S.A. de C.V.

| Compras (Unidades) | Datos Generales de Transacciones de Compra Venta | | Precio de Venta al Consumidor | Ventas Totales |
|--------------------|--|-------------------|-------------------------------|----------------------------|
| | Productora S.A. de C.V. | Datos Proveedores | | |
| 1,000,000.00 | 640,000.00 | 360,000.00 | 20.00 | 35.00 |
| 1,000,000.00 | | | | 35.00 |
| | | | | Total 35,000,000.00 |

PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

| Estado de Resultados | | | |
|-----------------------|------------------------|-------------------------|---------------|
| | Comercializador a S.A. | Proveedor Independiente | Sumas Totales |
| Ventas | 22,400,000.00 | 12,600,000.00 | 35,000,000.00 |
| Costo de Ventas | 12,800,000.00 | 6,400,000.00 | 19,200,000.00 |
| Utilidad Bruta | 9,600,000.00 | 6,120,000.00 | 15,720,000.00 |
| Gastos de Operación | 2,180,000.00 | 1,320,000.00 | 3,500,000.00 |
| Utilidad de Operación | 7,420,000.00 | 4,800,000.00 | 12,220,000.00 |

| Balance General | |
|-----------------|--------------|
| Activos | Pasivos |
| 6,000,000.00 | 3,000,000.00 |
| | Capital |
| | 3,000,000.00 |

Aplicación del Método

El Método de Partición de Utilidades 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 obtenida por cada una de las personas Relacionadas involucradas en la Operación.
 b) La Utilidad de Operación global 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.

Calculo de la Utilidad de Operación Global

Utilidad por Empresa

| | |
|--------------------------------------|----------------------|
| Productora S.A. de C.V. | 4,280,000.00 |
| Distribuidora Principal S.A. de C.V. | 12,220,000.00 |
| | <u>16,500,000.00</u> |

Proporción de Activos, Costos y Gastos de Partes Relacionadas

| Empresa | Activos | | Gastos | | Costos | |
|--------------------------------------|----------------------|----------------|---------------------|----------------|----------------------|----------------|
| | Monto | Porcentaje | Monto | Porcentaje | Monto | Porcentaje |
| Productora S.A. de C.V. | 10,000,000.00 | 62.50% | 5,000,000.00 | 58.82% | 6,400,000.00 | 24.92% |
| Distribuidora Principal S.A. de C.V. | 6,000,000.00 | 37.50% | 3,500,000.00 | 41.18% | 19,200,000.00 | 75.08% |
| Total | 16,000,000.00 | 100.00% | 8,500,000.00 | 100.00% | 25,600,000.00 | 100.00% |

Efecto de la Asignación de la Utilidad de Operación Global a Partes Relacionadas

| Empresa | Producto de % | Indicador Necesario | % Necesario | Proporción Necesaria | Util. de Op. Global | Utilidad Asignada |
|--------------------------------------|---------------|---------------------|----------------|----------------------|---------------------|----------------------|
| Productora S.A. de C.V. | 9.64% | 800,000 | 77.12% | 45.84% | 16,500,000.00 | 7,563,480.74 |
| Distribuidora Principal S.A. de C.V. | 11.39% | 800,000 | 31.12% | 54.16% | 16,500,000.00 | 8,936,519.26 |
| Total | | | 168,240 | 100.00% | | 16,500,000.00 |

77120/800000 0 0964
 91120/800000 0 1139

| Efecto Fiscal Final | | | |
|--------------------------------------|------------------------|--------------------------|----------------------------|
| Empresa | Utilidad Fiscal Previa | Utilidad Fiscal Asignada | Excedente o Déficit Fiscal |
| Productora S.A. de C.V. | 4,280,000.00 | 7,563,480.74 | (3,283,480.74) |
| Distribuidora Principal S.A. de C.V. | 12,220,000.00 | 8,936,519.26 | 3,283,480.74 |
| Total | 16,500,000.00 | 16,500,000.00 | 0.00 |

2.3.2.2. MÉTODO RESIDUAL DE PARTICIÓN DE UTILIDADES.

“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.*
 - 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.*
 - Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 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 misma proporción en la que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables”²²*

En otras palabra este método, tiene el propósito de evitar, que las partes relacionadas en una forma irracional asignen la utilidad a los entes involucrados en una operación, afectando a las autoridades fiscales en su respetiva recaudación. Por

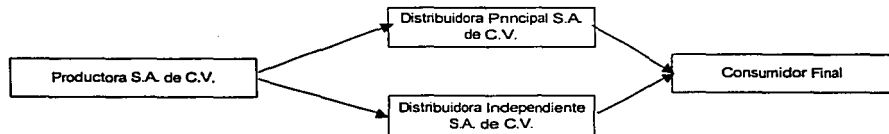
²² Compendio sobre Precios de Transferencia, IMCP. Pág. 339. y la ley del ISR, Art. 216 Pág. 264

lo tanto este método, para poder lograr su propósito, pretende asignar la utilidad en la operación de las partes relacionadas, debiendo llevarse a cabo como si el acto se hubiera sido realizado entre partes independientes y de conformidad al siguiente ejemplo:

Ejemplo:

5.- MÉTODO RESIDUAL DE PARTICIÓN DE UTILIDADES.

ESQUEMA GENERAL DE TRANSACCIONES



Supuestos:

- a) La Utilidad de Operación mínima que se toma para "Productora" S.A. de C.V. Es la obtenida en el primer caso
- b) La Utilidad de Operación mínima que se toma para "Distribuidora" S.A. de C.V. Es la obtenida en el cuarto caso.
- c) Los datos de Activos Intangibles son tomados aleatoriamente.

Balance General de Empresas Relacionadas

Productora S.A. de C.V.

| Activos | | Pasivos | |
|--------------|-----------------------------|--------------|-----------------------------|
| Circulante | 8,500,000.00 | Capital | 8,000,000.00 |
| Intangibles | 1,500,000.00 | | 2,000,000.00 |
| Total | <u>10,000,000.00</u> | Total | <u>10,000,000.00</u> |

Distribuidora Principal S.A. de C.V.

| Activos | | Pasivos | |
|--------------|----------------------------|--------------|----------------------------|
| Circulante | 5,200,000.00 | Capital | 3,000,000.00 |
| Intangibles | 800,000.00 | | 3,000,000.00 |
| Total | <u>6,000,000.00</u> | Total | <u>6,000,000.00</u> |

Estado de Resultados de Empresas Relacionadas

Productora S.A. de C.V.

| | |
|-----------------------|----------------------------|
| Ventas | 15,680,000.00 |
| Costo de Ventas | <u>6,400,000.00</u> |
| Utilidad Bruta | 9,280,000.00 |
| Gastos de Operación | <u>5,000,000.00</u> |
| Utilidad de Operación | <u>4,280,000.00</u> |

Distribuidora Principal S.A. de C.V.

| | |
|-----------------------|-----------------------------|
| Ventas | 35,000,000.00 |
| Costo de Ventas | <u>19,280,000.00</u> |
| Utilidad Bruta | 15,720,000.00 |
| Gastos de Operación | <u>3,500,000.00</u> |
| Utilidad de Operación | <u>12,220,000.00</u> |

Aplicación del Método

El Método Residual de Partición de Utilidades 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 mediante la suma de la Utilidad de Operación Obtenida 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 a cada una de las Partes Relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los otros cinco métodos sin tomar en cuenta la utilización de intangibles.
 - 2.- Se determinará la Utilidad Residual disminuyendo la Utilidad mínima de la Utilidad de Operación Global. La Utilidad Residual se distribuirá entre las Partes Relacionadas considerando los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas.

| Utilidad mínima Determinada por métodos | |
|---|----------------------|
| Empresa | Utilidad |
| Productora S.A., de C.V. | 4,280,000.00 |
| Distribuidora Principal S.A., de C.V. | 12,220,000.00 |
| Utilidad Global de Partes Relacionadas | <u>16,500,000.00</u> |

| proporción de Activos Intangibles | | |
|-----------------------------------|---------------------|----------------|
| Empresa | Activos | proporción |
| Productora S.A., de C.V. | 1,500,000.00 | 65.22% |
| Distribuidora Principal S.A. | 800,000.00 | 34.78% |
| Total | <u>2,300,000.00</u> | <u>100.00%</u> |

| Calculo del Efecto Fiscal Sobre la Utilidad Residual Asignada | | | |
|---|---------------------------|--------------------------|----------------------------|
| Empresa | Utilidad Global de Partes | % de Activos Intangibles | Utilidad Residual Asignada |
| Productora S.A., de C.V. | 16,500,000.00 | 65.22% | 10,760,869.57 |
| Distribuidora Principal S.A. | 16,500,000.00 | 34.78% | 5,739,130.43 |
| Total | | <u>100.00%</u> | <u>16,500,000.00</u> |

| Efecto Fiscal Final | | |
|---------------------------------------|----------------------|----------------------|
| Concepto | Productora | Distribuidora |
| Utilidad mínima | 4,280,000.00 | 12,220,000.00 |
| (+) Utilidad de Operación Asignada | 10,760,869.57 | 5,739,130.43 |
| (=) Utilidad de Operación Determinada | <u>15,040,869.57</u> | <u>17,959,130.43</u> |

2.3.2.3. MÉTODO DE MÁRGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACIÓN.

*“Consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables, con base en factores de rentabilidad que tomen en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo”.*²³

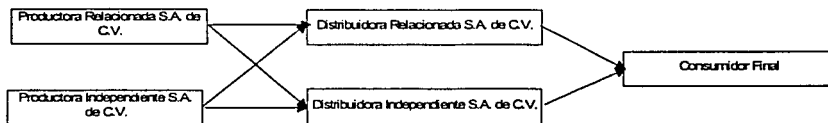
Este método es uno de los más usados en el sistema fiscal extranjero, para su aplicación se efectúa un análisis de carácter universal a través de encuestas mismas que en ocasiones se publican en medios de comunicación, por lo que hace un efecto comparativo con los datos obtenidos, además, se requiere el margen de utilidad de una operación entre partes relacionadas y cuyos resultados se deben de tomar en cuenta para los factores de rentabilidad de los sujetos que en ella participan y en lo individual se deben observar los activos, las ventas, los costos, los gastos, y los flujos de efectivo, los cuales dan un margen de razonabilidad en la operación, la cual permite obtener un parámetro comparativo de la utilidad y las deducciones generadas, ya que éstas deben ser acordes con las variables a las que se ha hecho referencia.

²³ Compendio sobre Precios de Transferencia, IMCP, Pág. 3-40, y Ley del ISR Art. 216.

Ejemplo:

6.- MÉTODO DE MÁRGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACIÓN.

ESQUEMA GENERAL DE TRANSACCIONES



Supuestos:

- a) Los datos de las Empresas Relacionadas son tomados congruentemente con los datos del primer caso
- b) Los datos de las Empresas Comparables son tomados aleatoriamente
- c) Las operaciones son comparables en los montos de compras y ventas y en las unidades producidas y vendidas

Balances General de Empresas Relacionadas

| Productora Relacionada S.A. de C.V. | | Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | |
|-------------------------------------|----------------------------|--|---------------------------|
| Activos | Posivos | Activos | Posivos |
| 10,000,000.00 | Capital 8,000,000.00 | 6,000,000.00 | Capital 3,000,000.00 |
| | 2,000,000.00 | | 3,000,000.00 |
| Total <u>10,000,000.00</u> | Total <u>10,000,000.00</u> | Total <u>6,000,000.00</u> | Total <u>6,000,000.00</u> |
| Flujo de Efectivo | 8,000,000.00 | Flujo de Efectivo | 3,070,000.00 |

Estado de Resultados de Empresas Relacionadas

| Productora Relacionada S.A. de C.V. | | Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | |
|-------------------------------------|---------------------|--|----------------------|
| Ventas | 15,680,000.00 | Ventas | 35,000,000.00 |
| Costo de Ventas | 6,400,000.00 | Costo de Ventas | 19,280,000.00 |
| Utilidad Bruta | <u>9,280,000.00</u> | Utilidad Bruta | <u>15,720,000.00</u> |
| Gastos de Operación | 5,000,000.00 | Gastos de Operación | 3,500,000.00 |
| Utilidad de Operación | <u>4,280,000.00</u> | Utilidad de Operación | <u>12,220,000.00</u> |

Aplicación del Método

El Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación 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.

| Indicador de Rentabilidad | Cálculo de Factores de Rentabilidad | | | | | |
|--|-------------------------------------|--------------------------|---------------------|---------------------------|-----------------------------|---------------------|
| | Productora Relacionada | Productora Independiente | Diferencia Indicada | Distribuidora Relacionada | Distribuidora Independiente | Diferencia Indicada |
| Utilidad de Operación / Activos | 42.80% | 50.00% | 47.20% | 203.67% | 150.00% | -53.67% |
| Utilidad de Operación / Ventas | 27.30% | 35.00% | 7.70% | 34.91% | 35.00% | 0.09% |
| Utilidad de Operación / Costos | 66.88% | 50.00% | -16.88% | 63.38% | 50.00% | -13.38% |
| Utilidad de Operación / Gastos | 85.60% | 70.00% | -15.60% | 349.14% | 70.00% | -279.14% |
| Utilidad de Operación / Flujos de Efectivo | 53.50% | 30.00% | -23.50% | 398.05% | 100.00% | -298.05% |

| Asignación de Utilidades a Productora Relacionada S.A. de C.V | | | | | |
|---|---------------|---------------|----------------|--------------|-------------------|
| Concepto | Variable | | | | |
| | Activos | Ventas | Costos | Gastos | Flujo de Efectivo |
| Montos | 10,000,000.00 | 15,680,000.00 | 6,400,000.00 | 5,000,000.00 | 8,000,000.00 |
| (*) Diferencia de Indicadores | 47.20% | 7.70% | -16.88% | -15.60% | -23.50% |
| Ajuste de Utilidad | 4,720,000.00 | 1,207,360.00 | (1,080,320.00) | (780,000.00) | (1,880,000.00) |

| Asignación de Utilidades a Distribuidora Relacionada S.A. de C.V | | | | | |
|--|----------------|---------------|----------------|----------------|-------------------|
| Concepto | Variable | | | | |
| | Activos | Ventas | Costos | Gastos | Flujo de Efectivo |
| Montos | 6,000,000.00 | 35,000,000.00 | 19,280,000.00 | 3,500,000.00 | 3,070,000.00 |
| Diferencia de Indicadores | -53.67% | 0.09% | -13.38% | -279.14% | -298.05% |
| Ajuste de Utilidad | (3,220,200.00) | 31,500.00 | (2,579,664.00) | (9,769,900.00) | (9,150,135.00) |

| Efecto Fiscal Final | | |
|-----------------------------------|------------------------|---------------------------|
| Concepto | Productora Relacionada | Distribuidora Relacionada |
| Utilidad de Operación Previa | 4,280,000.00 | 12,220,000.00 |
| Ajuste por Activos | 4,720,000.00 | (3,220,200.00) |
| Ajuste por Ventas | 1,207,360.00 | 31,500.00 |
| Ajuste por Costos | (1,080,320.00) | (2,579,664.00) |
| Ajuste por Gastos | (780,000.00) | (9,769,900.00) |
| Ajuste por Flujo de Efectivo | (1,880,000.00) | (9,150,135.00) |
| Utilidad de Operación Determinada | 6,467,040.00 | (12,468,399.00) |

2.3.2.4. RANGOS DE PRECIOS, CONTRAPRESTACIONES O MÁRGENES DE UTILIDAD

*“De la aplicación de cualquiera de los métodos antes señalados, se podrá obtener un rango de precios, de montos de contraprestación o de 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 la utilidad del contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, será la mediana de dicho rango”.*²⁴

De ahí parte la necesidad de que las cifras presentadas ante las autoridades fiscales sean razonablemente valuadas y presentadas correctamente, tomando en cuenta los lineamiento fiscales establecidos para su aplicación.

2.3.3. COMPARABILIDAD.

Para llevar a cabo la aplicación de los métodos de precios de transferencia, se requiere realizar una comparación entre la compañía o transacción analizada y compañías o transacciones similares.

A este respecto cabe mencionar que *“...las operaciones o empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos de determinación de precios de transferencia establecidos en el artículo 216, y cuando existían dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables”*²⁵.

²⁴ Compendio sobre Precios de Transferencia, IMCP. Pág. 341, y la ley del ISR. Art. 216 Pág. 265

²⁵ Artículo 215 tercer párrafo. Ley del Impuesto Sobre la Renta. 2002.

Así como, al considerar las características de las operaciones ya mencionadas anteriormente, así mismo, la información de empresas o transacciones comparables puede ser considerada a través de dos formas:

- a) Operaciones similares a las analizadas, que la empresa en cuestión lleve a cabo con otras empresas no relacionadas (comparable interno).
- b) Operaciones similares llevadas a cabo con terceros no relacionados (comparable externo).

2.4. CONSECUENCIAS DE NO CUMPLIR CON LAS REGLAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

En México, una vez ya establecido el concepto de precios de transferencia, se implantó en la mencionada reforma de 1997 una serie de restricciones para las personas sujetas a este concepto, desde los siguientes puntos de vista:

2.4.1. DEDUCIBILIDAD.

Para los efectos de deducibilidad, en lo referente a pagos efectuados al extranjero, la Ley del Impuesto Sobre la Renta contempla en su artículo 30 que, tratándose de pagos al extranjero, solo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.²⁶ Al respecto, cabe recordar que dicho artículo 86 en su fracción XII establece el requisito de obtener y conservar documentación comprobatoria con la que se demuestre que las transacciones

²⁶ Fisco Agenda. 2002. Ediciones Fiscales ISEF

efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero fueron llevadas a cabo a valores de mercado

2.4.2. SANCIONES.

Al no cumplir con las disposiciones relativas a precios de transferencia, da como consecuencia la aplicación de multas que pueden variar de un 70% a un 100% de la contribución omitida²⁷, en su caso, de un 30% a un 40% de la diferencia entre la pérdida fiscal realmente obtenida y la pérdida fiscal declarada, cuando ésta última sea mayor.²⁸

Cabe mencionar que por el hecho de contar con una adecuada documentación comprobatoria relativa a precios de transferencia, se puede obtener una disminución del 50% sobre las multas mencionadas anteriormente.²⁹

DISMINUCIÓN DE MULTAS PARA CONTRIBUYENTES CON OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS.

Tratándose de la omisión en el pago de contribuciones debido al incumplimiento de las obligaciones previstas en los artículos 106 penúltimo párrafo y 215 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las multas serán un 50% menores de lo previsto en las fracciones I y II de este artículo. En el caso de pérdidas, cuando se incumpla con lo previsto en los citados artículos, la multa será del 15% al 20% de la diferencia que resulte cuando las pérdidas fiscales declaradas sean mayores a las realmente sufridas.

²⁷ Artículo 76 Fracción I párrafo 2 del Código Fiscal de la Federación.

²⁸ Artículo 76 Fracción I párrafo 6 del Código Fiscal de la Federación.

²⁹ Las multas antes mencionadas se encuentran establecidas en el artículo 76 fracción II del Código Fiscal de la Federación

Además en el artículo 81 del Código Fiscal de la Federación en su fracción XVII dice que será causal de multa el no presentar la declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero durante el año de calendario inmediato anterior.

2.4.3. PRESUNTIVA DE INGRESOS.

Como ya se ha comentado anteriormente y de conformidad con el artículo 91 de la Ley del ISR, los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas están obligados a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de las contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables³⁰.

En caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios 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 con establecimientos permanentes en el país y residentes en el extranjero, así en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

³⁰ El artículo 91 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta define las operaciones comparables como aquellas en las que no exista diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación según los métodos establecidos en el artículo 216 de la misma ley.

AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS.

3. AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS.

3.1. LINEAMIENTOS INTERNACIONALES.

Una vez reconocida la necesidad de revelar la información sobre operaciones con partes relacionadas, las Normas de Internacionales de Contabilidad (Conocidas como NIC'S) establecen los lineamientos del manejo de las operaciones entre éstas compañías, de los cuales únicamente se mencionan los que para efectos de esta investigación se consideran son de mayor relevancia.

Por su parte en la NIC 24, se nos habla de los lineamientos del manejo a partes relacionadas.

3.1.1. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No. 24 (NIC 24)

INFORMACIONES A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

Para la presentación de la información generada entre partes relacionadas, así como sus transacciones que según las disposiciones de la NIC 24 se deben aplicar a los estados financieros de cada una de las empresas asociadas. La Norma establece los supuestos conforme a los cuales se determina si una empresa es asociada o relacionada.

1. *“empresas que, directa o indirectamente a través de intermediarios, controlan, son controladas o están bajo control común de la empresa que informa (incluyendo empresas controladoras y subsidiarias, ya sean éstas últimas únicas o conjuntas);*
2. *empresas asociadas;*
3. *individuos que posean, directa o indirectamente, alguna participación en el poder de voto de la empresa que informa, de manera que les permita ejercer influencia significativa sobre la misma, así como los familiares próximos de tales individuos;*
4. *personal clave de la gerencia esto es, aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad en la planificación, la gerencia y el control de las actividades de la empresa que informa, incluyendo directivos y administradores de la compañía y familiares próximos a los mismos; y*
5. *empresas en las cuales cualquiera de las personas descritas en c) o d) poseen una participación sustancial en el poder de voto, o sobre las cuales tales personas pueden ejercer influencia significativa; se incluyen en este punto las empresas propiedad de directivos o accionistas importantes de la empresa que informa, así como las empresas que comparten con ella algún miembro clave en la gerencia”.*³¹

Además señala que no se exige información sobre transacciones:

- (a) *“en estados financieros consolidados, respecto a las transacciones intra grupo,*
- (b) *en los estados financieros de la controladora cuando quedan disponibles o se publican juntamente con los estados financieros consolidados;*

(c) *en los estados financieros de una subsidiaria enteramente propiedad de la controladora, si ésta tiene personalidad jurídica en el mismo país y publica allí sus estados financieros consolidados; y*

(d) *en los estados financieros de empresas controladas por el sector público, respecto a las operaciones realizadas con otras compañías estatales*³².

También especifica los siguientes términos, con el significado que a continuación se describe:

“Parte relacionada: *una parte se considera relacionada con otra parte si una de ellas tiene la posibilidad de ejercer el control sobre la otra, o de ejercer influencia significativa sobre ella al tomar sus decisiones financieras y operativas.*

Transacción con partes relacionadas: *toda transferencia de recursos u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que le cargue o no un precio.*

Control: *propiedad, directa o indirecta por medio de subsidiarias, de más de la mitad del poder de voto en una empresa; o un interés sustancial en el poder de voto y en el poder para influir en las políticas financieras y operativas fijadas por la gerencia de la empresa, ya se hayan obtenido por derecho legal o por acuerdo.*

Influencia significativa: *(para los fines de esta norma) participación de las decisiones financieras y operativas de una empresa, aunque sin llegar al control total de las mismas. Puede ser ejercida de diversas formas, usualmente mediante representación en el órgano de administración, por ejemplo, a través de la participación en el proceso de fijación de políticas, transacciones inter compañías importantes, intercambio de directivos, o bien dependencia tecnológica. La influencia significativa puede obtenerse mediante*

³¹ Norma Internacional de Contabilidad, NIC 24, International Accounting Standards Committee, 2000.

³² Norma Internacional de Contabilidad, NIC 24, International Accounting Standards Committee, 2000.

*participación en la propiedad, por derecho legal o por acuerdos. En el caso de participación en la propiedad, se presume influencia significativa al cumplir las condiciones dadas en la definición NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas”.*³³

Por otra parte, en la norma señalada se establece que no se consideran partes relacionadas cuando...

“dos compañías que tienen un directivo común, (aunque es necesario considerar la posibilidad, y valorar la probabilidad, de que el directivo pueda influir en las políticas de ambas compañías en sus relaciones mutuas);

- 1. proveedores de fondos de financiación,*
- 2. sindicatos,*
- 3. empresas de servicios públicos,*
- 4. departamentos y agencias gubernamentales.”*

En el curso de sus relaciones normales con la empresa y en virtud de las mismas (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la empresa o participar en su proceso de toma de decisiones); y

“cualquier mero cliente, proveedor, concesionario, distribuidor o agente en exclusiva con los que la empresa realiza un significativo volumen de transacciones, simplemente por virtud de la dependencia económica resultante de las mismas”.

Toda relación entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas empresas llevan segmentos segregados de su actividad por medio de subsidiarias o asociadas, y adquieren participaciones en otras empresas, ya sea por motivos de inversión o por razones comerciales que, son suficientemente grandes para que la compañía inversionista

³³ Norma Internacional de Contabilidad, NIC 24, International Accounting Standards Committee, 2000.

pueda controlar o ejercer influencia significativa en las decisiones financieras y operativas de ellas.

Por lo que a las partes relacionadas corresponde, se pueden tener efectos sobre la posición financiera y los resultados operativos de la empresa que informa. Ya que las empresas mancomunadas pueden realizar transacciones que otras partes sin relación no emprenderían. Además, las transacciones entre estas partes pueden realizarse por importes diferentes de los que se realizarían entre otras sin vinculación alguna.

También, los resultados operativos y la posición financiera de una empresa pueden quedar afectados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones de este tipo. La mera existencia de la relación, puede ser suficiente para afectar a las transacciones de la empresa que informa con otras partes, ya sean vinculadas o no. Por ejemplo, una subsidiaria puede suspender sus operaciones con otra empresa fuera del grupo, a la que está unida por lazos comerciales, si la controladora adquiere otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de comercio que la tercera ajena al grupo, dicha parte relacionada puede no llevar a cabo ciertas actuaciones por la influencia significativa ejercida por la otra parte, tan es así, que una empresa subsidiaria puede recibir instrucciones de la controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

Por otra parte, los registros contables que siguen a cualquier transferencia de recursos se basan normalmente en el precio acordado entre las partes, en el caso de operaciones entre partes independientes, el precio resulta de una negociación libre. Cuando se trata de partes relacionadas, puede darse una flexibilidad en la fijación de los precios que no se presenta entre empresas independientes.

Según la norma, una manera de determinar el precio para una transacción entre partes relacionadas es a través del método del precio comparable no controlado,

fijando el mismo por referencia al que tienen los artículos comparables vendidos, en un mercado de características económicas, a un comprador que no esté vinculado al vendedor. Este método se utiliza frecuentemente en aquellos casos donde los bienes o servicios objeto de la operación relacionada, y las demás condiciones relacionadas con ella, son similares a las que se dan en las transacciones comerciales normales. También se usa este método, con frecuencia para determinar el costo de los recursos financieros cedidos entre las partes relacionadas.

Cuando los bienes se transfieren entre las partes relacionadas antes de su venta a terceros independientes, se utiliza frecuentemente el método del precio de reventa. De acuerdo con el mismo, para calcular el precio de transferencia al revendedor, se reduce del precio final de venta un margen, que representa la cantidad mediante la cual el revendedor puede esperar cubrir sus costos y obtener la ganancia apropiada. Existe, en este caso, una apreciación subjetiva al determinar la compensación apropiada por la contribución del revendedor al proceso. Este método se usa también para transferencias de otros recursos económicos, tales como derechos o servicios.

Otro método a utilizar será el método de margen sobre el costo, en el cual el costo del proveedor se complementa con un margen apropiado para determinar el precio de transferencia. En este caso pueden encontrarse dificultades para determinar tanto el costo como el margen correspondiente. Entre las reglas prácticas que pueden ayudar a determinar el precio de transferencia, cabe citar la de intentar conseguir rentabilidades, sobre las ventas o sobre el capital empleado, similares a las obtenidas por otras empresas del sector.

En ciertas ocasiones, los precios de las operaciones relacionadas no se determinan utilizando ninguno de los métodos descritos en los anteriores párrafos. Algunas veces no se carga precio alguno; por ejemplo, en el caso de prestación gratuita de servicios o en el de prórroga del vencimiento de una deuda sin costo adicional.

En otros casos las transacciones podrían no haber tenido lugar si la relación no hubiera existido. Por ejemplo, una empresa que vende a precio de costo la mayor parte de su producción a la controladora, podría no tener un cliente alternativo si la propia controladora no le hubiese comprado los bienes.

A causa de esto en muchos países las leyes exigen que los estados financieros revelen determinada información sobre ciertas clases de partes relacionadas. Particularmente, la atención se centra en las transacciones con los directivos de la empresa, especialmente en las remuneraciones y préstamos concedidos, por causa de la relación de confianza que éstas personas guardan con la empresa, las transacciones significativas inter compañía, así como de las inversiones efectuadas en empresas del grupo o asociadas y de los saldos de las cuentas mantenidas con las mismas y con los directivos.

Los siguientes son ejemplos que hacen mención de situaciones donde la existencia de partes relacionadas hace recomendable la revelación de información sobre las mismas, en el periodo correspondiente, por parte de la empresa que informa:

- compras o ventas de bienes (acabados o no),
- compras o ventas de propiedades y otros activos,
- prestación o recepción de servicios,
- acuerdos de agencia entre partes relacionadas;
- acuerdos sobre arrendamientos financieros,
- transferencias de investigación y desarrollo,
- acuerdos sobre licencias,
- financiación (incluyendo préstamos y aportaciones a título de propiedad, ya sean en efectivo o especie),

- garantías, avales, y
- contratos de gestión.

Por lo tanto, cuando exista control la identidad de las partes relacionadas debe ser objeto de revelación en los estados financieros, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.

A fin de que el lector de los estados financieros pueda hacerse una idea de los efectos, que la existencia de partes relacionadas tienen sobre la empresa que informa, es apropiado revelar dichas relaciones, siempre que den lugar a control, con independencia de que se hayan o no producido operaciones entre las partes relacionadas.

Así mismo, si se han producido transacciones entre las partes relacionadas, la empresa que informa debe revelar, en sus estados financieros, la naturaleza de las relaciones existentes con las partes relacionadas, así como los tipos de transacciones y los elementos de las mismas que sean necesarios para la comprensión cabal de los estados financieros

Tales elementos pueden, normalmente, incluir:

- (a) una indicación sobre el volumen de las transacciones, ya sea en cuantía absoluta o como proporción sobre una base apropiada,
- (b) las cuantías absolutas o las proporciones, sobre una base apropiada, de las partidas más importantes, y
- (c) las políticas de precios que se hayan seguido.

Sin embargo, la presentación de las transacciones entre empresas de un mismo grupo es innecesaria en los estados financieros consolidados, ya que en ellos se da información de la controladora y las subsidiarias como si fueran una sola entidad. Las transacciones realizadas con empresas asociadas, cuyas inversiones se presentan por el método de la participación en los estados consolidados, y por lo tanto no quedan eliminadas, necesitan ser reveladas por separado como operaciones entre partes relacionadas.

3.1.2 NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA (NIA 550)

El propósito de ésta Norma Internacional de Auditoría, es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las responsabilidades del auditor y los procedimientos de auditoría respecto de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes.

El auditor deberá desempeñar procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia suficiente y competente, respecto de la identificación y revelación por la administración, de las partes relacionadas y el efecto de las transacciones en partes relacionadas que sean de importancia relativa para los estados financieros.

Según se indica en la NIA "Objetivo y Principios Generales que Gobiernan una Auditoría de Estados Financieros," ... *en ciertas circunstancias hay limitaciones que pueden afectar la persuasividad de la evidencia disponible para extraer conclusiones sobre aseveraciones particulares de los estados financieros. A causa del grado de falta de certeza asociada con las aseveraciones de los estados financieros respecto de la integridad de las partes relacionadas, los procedimientos identificados en esta NIA proporcionarán suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto de dichas aseveraciones en ausencia de cualquier circunstancia identificada por el auditor que:*

(a) *aumente el riesgo de representación errónea, más allá del que ordinariamente se esperaría; o*

(b) *indique que ha ocurrido una representación errónea de importancia relativa respecto de Partes relacionadas”.*

Donde hay alguna indicación de que existen tales circunstancias el auditor deberá desempeñar procedimientos modificados, ampliados o adicionales según lo apropiado en las circunstancias

La administración es responsable de la identificación y revelación de las partes relacionadas y de las transacciones con dichas partes. Ésta responsabilidad requiere que la administración implemente sistemas de contabilidad y control interno para asegurar que las transacciones con las partes relacionadas sean identificadas en forma apropiada en los registros contables y reveladas en los estados financieros.

El auditor necesita tener un nivel de conocimiento del negocio e industria de la entidad que permita la identificación de los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto de importancia sobre los estados financieros. Si bien la existencia de partes relacionadas y las transacciones entre dichas partes son consideradas características ordinarias de un negocio, el auditor necesita estar consciente de ellas porque:

(a) *“El marco de referencia para informes financieros puede requerir revelación en los estados financieros de ciertas relaciones y transacciones de partes relacionadas;*

(b) *La existencia de partes relacionadas o transacciones de partes relacionadas puede afectar a los estados financieros. Por ejemplo, los*

impuestos por pagar y los gastos de la entidad pueden ser afectados por las leyes de impuestos en varias jurisdicciones que requieren consideración especial cuando existen partes relacionadas;

(c) La fuente de evidencia de auditoría afecta la evaluación del auditor de su confiabilidad. Un mayor grado de confianza puede ponerse en la evidencia de auditoría que se obtiene de, o es creada por, terceras partes no relacionadas; y

(d) Una transacción de parte relacionada puede ser motivada por consideraciones distintas que las ordinarias de negocios por ejemplo, reparto de utilidades o aún fraude”.

EXISTENCIA Y REVELACIÓN DE PARTES RELACIONADAS

Respecto a la existencia y revelación de las partes relacionadas nos señala que el auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando los nombres de todas las partes relacionadas conocidas y debería desempeñar los siguientes procedimientos respecto de la integridad y la existencia de transacciones con partes relacionadas. Por mencionar algunos:

(a) “Revisar los papeles de trabajo del año anterior para verificar los nombres de partes relacionadas conocidas;

(b) Revisar los procedimientos de la entidad para identificación de partes relacionadas;

(c) Averiguar sobre la afiliación de directores y funcionarios con otras entidades;

(d) *Revisar los registros de accionistas para determinar los nombres de los principales accionistas o, si es apropiado, obtener un listado de los principales accionistas en el registro de acciones;*

(e) *Revisar minutas de las juntas de accionistas y del consejo de directores y de otros registros estatutarios relevantes como el registro de intereses de participación de los directores;*

(f) *Averiguar con otros auditores implicados actualmente en la auditoría, o auditores antecesores, sobre su conocimiento de partes relacionadas adicionales;*

(g) *Revisar los impuestos sobre utilidades de la entidad y otra información suministrada a las dependencias reguladoras*

(h) *Realizar pruebas detalladas de las transacciones y balances,*

(i) *Revisar registros contables por transacciones o saldos grandes o inusuales, prestando particular atención a las transacciones reconocidas en o cerca del final del periodo que se informa.*

(j) *Revisar confirmaciones de préstamos por cobrar o por pagar y confirmaciones de bancos. Dicha revisión puede indicar la relación de fiador y otras transacciones de partes relacionadas*

(k) *Revisar las transacciones de inversiones, por ejemplo, compra o venta de una participación en un negocio conjunto o en otra entidad”.*

Si a juicio del auditor el riesgo de que partes relacionadas significativas permanezcan sin detectar, los procedimientos pueden ser modificados según sea apropiado.

TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS

En lo que refiere a las transacciones con partes relacionadas el auditor deberá revisar la información proporcionada por los directores y la administración identificando transacciones de partes relacionadas y debería estar alerta sobre otras transacciones de importancia relativa de las partes relacionadas.

Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y al hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, el auditor debería considerar la adecuación de los procedimientos de control sobre la autorización y registro de las transacciones de partes relacionadas.

Durante el curso de la auditoría, el auditor necesita estar atento sobre las transacciones que parezcan inusuales en las circunstancias y que puedan indicar la existencia de partes relacionadas previamente no identificadas. Como por ejemplo:

- Transacciones que tengan términos anormales de comercio, tales como precios inusuales, tasas de interés, garantías, y términos de redocumentación.
- Transacciones que carezcan de una aparente razón de negocios lógica para que ocurran.
- Transacciones en las que hay diferencia entre sustancia y forma.
- Transacciones procesadas en una manera inusual.
- Alto volumen o transacciones importantes con ciertos clientes o proveedores en comparación con otros.
- Transacciones no registradas como el recibo o provisión de servicios de administración sin cargo.

Al examinar las transacciones de partes relacionadas identificadas, el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría sobre si estas transacciones han sido registradas y reveladas en forma apropiada.

Dada la naturaleza de las relaciones de las partes relacionadas, la evidencia de una transacción de partes relacionadas puede ser limitada, por ejemplo, respecto de la existencia de un inventario retenido en consignación por una parte relacionada o una instrucción de una compañía tenedora a una subsidiaria de registrar un gasto por regalías. A causa de la limitada disponibilidad de evidencia apropiada sobre dichas transacciones, el auditor debería considerar desempeñar procedimientos como:

- *“Confirmar con la parte relacionada los términos y monto de la transacción.*
- *Inspeccionar evidencia en posesión de la parte relacionada.*
- *Confirmar o discutir información con personas asociadas con la transacción, tales como bancos, abogados, fiadores y agentes”.*

Además, el auditor deberá obtener de la administración un informe por escrito concerniente a:

- (a) La integridad de la información proporcionada respecto de la identificación de las partes relacionadas; y
- (b) La adecuación de las revelaciones de las partes relacionadas en los estados financieros.

Para poder realizar la emisión de las conclusiones e informe de la auditoría se debe considerar si no se cuenta con la evidencia suficiente y adecuada de auditoría concerniente a las partes relacionadas y a las transacciones con dichas partes, o bien

se concluye que la revelación de las mismas en los estados financieros no es la más adecuada, el auditor deberá elaborar el dictamen de auditoría en forma apropiada.

3.2. LINEAMIENTOS EN MÉXICO

Por su parte los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de la Comisión de Principios de Contabilidad, en el boletín C-13 titulado “Partes Relacionadas” establece las reglas de revelación de información relativa a transacciones entre empresas vinculadas.

3.2.1. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

3.2.1.1. REGLAS DE PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Las reglas de presentación de los estados financieros aplicables explicadas en el boletín C-13 se aplican en forma genérica y son aplicables en las partes relacionadas.

Para un entendimiento de la situación financiera, de los resultados de operación y cambios en la situación financiera de las empresas relacionadas informantes, los estados financieros deben revelar los elementos necesarios de las transacciones importantes con partes relacionadas que normalmente son, entre otros, los siguientes:

- Naturaleza de la relación.
- Descripción de las transacciones, independientemente de que sean gratuitas.
- Monto de las transacciones.
- Efecto de los cambios en las condiciones de transacciones recurrentes.

- Los saldos con las partes relacionadas y sus características.
- Cualquier otra información que se juzgue necesaria para el entendimiento de la transacción.

Además las partidas similares deben agruparse, al menos de que se considere necesario destacar cierta información para comprender los efectos de las transacciones.

Por las razones expuestas anteriormente, aunque no se hayan realizado transacciones entre partes relacionadas, deben revelarse la naturaleza de la relación existente entre ellas cuando el resultado o la situación financiera de las empresas informantes difieran en forma significativa de los que hubieran tenido de no existir ésta.

Así mismo, apunta el boletín C-13 que en los estados financieros consolidados o combinados no es necesario revelar las transacciones que son eliminadas.

3.2.2. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

La auditoría es considerada como una actividad profesional, por lo cual el auditor desempeña sus actividades a través de la aplicación de una serie de conocimientos especializados. sin embargo, al mismo tiempo, esto trae consigo responsabilidades, no solo con la persona quien llega a contratar sus servicios, si no también con terceras personas, quienes utilizan el resultado de su trabajo como base para la toma de decisiones.

Por consiguiente, en el campo de la auditoría, es importante recordar algunos de los términos mas utilizados para un mejor entendimiento. Entre ellos tenemos:

3.2.2.1. DEFINICIÓN

Normas de Auditoría. *“Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo”.*

Procedimientos de Auditoría. *“Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión”.*

Auditoría de Estados Financieros. *“Representa el examen de los estados financieros de una entidad, con el objeto que el contador público independiente emita una opinión profesional respecto a, si dichos estados representan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”.*

3.2.2.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA A PARTES RELACIONADAS.

Dado que en ocasiones la identificación de las partes relacionadas no es tan obvia, el auditor, además de definir durante la planeación de su trabajo los procedimientos de auditoría necesarios para revisar las transacciones importantes ya conocidas con partes relacionadas previamente identificadas, deben aplicarse procedimientos tendientes a identificar otras partes relacionadas y estar alerta durante el desarrollo de su trabajo a indicios que puedan denotar su existencia. El examen de los estados financieros llevados a cabo de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, no descubrirá, necesariamente, todas las partes

relacionadas y sus transacciones; sin embargo, la aplicación de los procedimientos, ya sea en forma específica o como parte del trabajo normal de auditoría, puede proporcionar elementos para la identificación de transacciones importantes con partes relacionadas conocidas y la existencia de relaciones no identificadas previamente.

El objetivo de llevar a cabo una revisión de transacciones entre partes relacionadas, radica en la importancia de aplicar los procedimientos de auditoría tendientes a la identificación de partes relacionadas, la revisión de transacciones, saldos entre ellas y la comprobación de su adecuada revelación en los estados financieros, para dar a conocer la situación que guardan dichas operaciones, tomando en cuenta las reglas de presentación que señalan los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, para las transacciones y saldos con partes relacionadas.

3.2.2.3. RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN

La administración de la entidad es responsable de la identificación de las partes relacionadas y de la revelación de los saldos y transacciones con ellas; el auditor debe obtener, mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría, la evidencia suficiente y competente que le permita respaldar su opinión, en cuanto a la razonabilidad de su presentación y revelación en los estados financieros.³⁴

3.2.2.4. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

El estudio y la evaluación del control interno, se lleva a cabo para determinar el grado de confianza que va a depositar en dicho control y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

³⁴ Boletín 5060 Normas y Procedimientos de Auditoría, IMCP

Los resultados de efectuar un estudio y valuación del control interno, deben permitir al auditor, valorar la calidad del control existente dentro de la entidad, para poder determinar el alcance de las pruebas a realizar.

Las Normas y Procedimientos de Auditoría, en su boletín 3050 "Estudio y Evaluación del Control Interno" nos define al control interno como "*La estructura del control interno de un entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Dicha estructura consiste en los siguientes elementos:*

- ✓ *El ambiente de control*
- ✓ *La evaluación de riesgos*
- ✓ *Los sistemas de información y comunicación*
- ✓ *Los procedimientos de control*
- ✓ *La vigilancia".*

En cuanto a la revisión del control interno de la empresa, se debe revisar el cumplimiento de los objetivos relativos a autorización, procesamiento y clasificación de transacciones, salvaguarda física y de verificación y evaluación sin dejar hacer hincapié en que las transacciones con partes relacionadas pueden quedar fuera de los procedimientos normales de control.³⁵

Considerando las características que pueden tener las transacciones con partes relacionadas y que alguna de ellas sean de naturaleza no recurrente y, por lo tanto podrían quedar fuera del ambiente de control al que se sujetan las celebradas normal y recurrentemente con terceros, es importante que el auditor compruebe la existencia de controles claves que permitan asegurarse de:

³⁵ Boletín 3050 Normas y Procedimientos de Auditoría, IMCP

- a) Su autorización por los niveles jerárquicos adecuados de la dirección de la empresa.
- b) El riesgo correcto, oportuno y por separado de las transacciones y saldos y su adecuada presentación en los estados financieros.
- c) La recepción, embarque o presentación de los correspondientes bienes o servicios.
- d) Las revisiones periódicas de las transacciones y saldos por personal diferente a quienes normalmente participan en su autorización, registro, custodia, etcétera.

Dichos controles se logran evaluar mediante el cuestionario de control interno, el cual valora el sistema implantado de control interno en los diferentes rubros de los estados financieros.

Para efectos prácticos, el cuestionario que se muestra, en el apéndice 1 solo contiene los rubros que para fines de ésta investigación se ven afectados por el concepto de partes relacionadas.

3.2.2.5. IMPORTANCIA RELATIVA Y RIESGO

Debido a las características que pueden presentar las transacciones con partes relacionadas, en la fase de planeación se debe determinar la importancia relativa y el riesgo en auditoría relativo a éstas transacciones, considerando aspectos importantes, de tal forma que con el conocimiento que se obtenga de la entidad y del ambiente del negocio en que opera, el auditor pueda tomar en cuenta los factores de riesgo inherente y de control que, en su caso dado, pudieran tener algún efecto.

Tales aspectos pueden ser:

- Volumen, alcance y objetivo de las transacciones.

- Aumento o disminución de las compras o ventas de bienes o servicios,
- Dependencia de uno o pocos clientes o proveedores para continuar operando normalmente.
- Insuficiencia de capital de trabajo o necesidad de créditos adicionales.
- Litigios importantes, especialmente entre accionistas y la administración.
- Cambios en los procedimientos de aprobación y revisión de las transacciones.
- Transacciones que no sean identificadas por separado en los registros contables.
- Transacciones no recurrentes o poco usuales.

3.2.2.6. PROCEDIMIENTOS

Por su parte, las Normas y Procedimientos de Auditoría en su Boletín 5060 titulado "Partes Relacionadas" establece los procedimientos recomendados, para identificar partes relacionadas, revisar saldos y transacciones entre ellas, y la comprobación de su adecuada revelación en los estados financieros.

IDENTIFICACIÓN DE LAS PARTES RELACIONADAS Y TRANSACCIONES CON ELLAS.

Dado que en ocasiones la identificación de las partes relacionadas no es tan obvia, el auditor, además de definir durante la planeación de su trabajo los procedimientos de auditoría, necesarios para revisar las transacciones importantes ya conocidas con partes relacionadas previamente identificadas, debe aplicar procedimientos tendientes a identificar otras partes relacionadas y estar alerta durante el desarrollo de su trabajo a indicios que puedan denotar su existencia.

El examen de los estados financieros llevado a cabo de acuerdo con las Normas y Procedimientos de Auditoría, no descubrirá necesariamente, todas las partes relacionadas y sus transacciones: sin embargo, la aplicación de los siguientes

procedimientos, ya sea en forma específica o como parte del trabajo normal de auditoría, puede proporcionar elementos para la identificación de transacciones importantes con partes relacionadas conocidas y la existencia de relaciones no identificadas previamente:

- Obtener información de la dirección sobre todas las partes relacionadas, así como de las transacciones recurrentes y aisladas de importancia celebradas con ellas.
- Investigar las relaciones que tengan los directores, funcionarios y empleados con otras partes relacionadas.
- Revisar los papeles de trabajo de años anteriores para buscar nombres de partes relacionadas.
- Investigar con el auditor predecesor (en su caso) y otros auditores, respecto a otras transacciones con entidades relacionadas.
- Revisar los libros de actas de asambleas de accionistas, de juntas de consejo de administración o de los comités operacionales, para obtener información en relación a transacciones importantes.
- Revisar las declaraciones de los principales funcionarios sobre “conflictos de intereses”, si las hubiere.
- Revisar expedientes de correspondencia relacionados con abogados, agentes de bolsa y aduanales, instituciones de crédito, de seguros, principales clientes, proveedores, etcétera.
- Además de investigar lo siguiente:
 - Transacciones cuya sustancia difiera de la forma o procesadas de una manera diferente a la normal para operaciones similares.
 - Transacciones significativas o poco usuales con ciertos clientes o proveedores.

- Compras y ventas de activos, prestación o recepción de servicios que pudieran ser a precios distintos de los de mercado incluyendo los servicios gratuitos.
- Préstamos sin intereses o a tasa de interés significativamente altas o bajas en relación a las existentes en el mercado o sin establecer términos o vencimientos y garantías.
- Intercambio de bienes o servicios en una transacción no monetaria.
- Transacciones que parecen adolecer de una razón lógica de negocios para su ocurrencia.
- Transacciones a las que no se les está dando reconocimiento contable tales como recibir o proveer servicios contables, administrativos, legales, etc., sin contabilizar el costo o ingreso correspondiente.

REVISIÓN DE TRANSACCIONES CON PARTES RELACIONADAS.

Los procedimientos que a continuación se comentan, deben llevarse a cabo como parte de las pruebas de detalle normales o bien, según las circunstancias en forma específica en todos los casos el alcance se establecerá considerando la naturaleza e importancia de las transacciones y saldos con partes relacionadas:

- Conocimiento de la razón de negocios de éstas transacciones.
- Evaluación de los controles internos claves y, en su caso llevar a cabo pruebas de cumplimiento de dichos controles.
- Examen documental de las transacciones con partes relacionadas, tales como facturas, embarques, recepción de bienes, convenios, contratos y otros documentos relacionados.
- Revisión de las garantías colaterales, avals y compromisos.
- Confirmación de saldos y/o transacciones efectuadas.

- Examen de transacciones en fechas cercanas al cierre del ejercicio, así como de revisión de eventos subsecuentes.
- Cerciorarse que en la carta de declaraciones de la administración se incluyan los aspectos relevantes de la naturaleza de las transacciones y saldos con partes relacionadas.

Tales procedimientos son aplicables a los diferentes rubros en los estados financieros, principalmente los que más se ven afectados entre las partes relacionadas, así mismo se deben considerar los siguientes puntos para aplicar los procedimientos en los rubros ya mencionados:

CUENTAS POR COBRAR

Al aplicar los procedimientos en este rubro, se deberá pretender alcanzar los siguientes objetivos:

- a. Comprobar la autenticidad del derecho a cobrar las cuentas.

En consideración de este objetivo, el auditor debe verificar sobre los adeudos a favor del negocio, la existencia de la promesa incondicional de pago precisamente a nombre de la empresa.

- b. Determinar los gravámenes y contingencias que pudieran existir.

Es frecuente que las empresas realicen operaciones financieras en las que involucren las cuentas por cobrar, de las que se derivan obligaciones contingentes para la propia empresa y/o que limitan la disposición de las mismas, tal es el caso del descuento de documentos, la cesión de adeudos, la obtención de préstamos con garantía de las cuentas por cobrar, etc.

- c. Comprobar la correcta valuación de las transacciones, incluyendo el registro de las estimaciones necesarias para cuentas de dudosa recuperación, descuentos y devoluciones, reclamaciones por productos defectuosos, etc.

El auditor sólo debe aceptar en el balance las cuentas y documentos por cobrar valuados sobre la base de lo que razonablemente se espera recibir de ellos en efectivo u otros bienes o servicios.

- Consecuentemente, es necesario que se registren todas las posibles reducciones en los importes a cobrar provenientes de: ajustes en precios, bonificaciones por volúmenes de consumo, reclamaciones por roturas y/o mercancías defectuosas, descuentos por pronto pago, etc., y en forma muy especial las estimaciones para pérdidas por incobrabilidad de las cuentas.
- Verificar que todas las cuentas por cobrar estén registradas en la contabilidad, comprobando que correspondan a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el periodo, y que se hayan determinado consistentemente.

- d. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Las cuentas por cobrar deben ser reveladas y presentadas en los Estados financieros, de acuerdo con lo que indica el boletín respectivo de la Comisión de Principios de Contabilidad, Generalmente Aceptados.

INGRESOS

Al aplicar los procedimientos en este rubro, se deben perseguir los siguientes objetivos:

- a. Comprobar que las ventas y su costo representen transacciones efectivamente realizadas.

El auditor deberá cerciorarse de que las ventas y el costo de ventas respectivo, que se hayan registrado en el período auditado, representen transacciones efectivamente realizadas, amparados por hechos tales como la entrega de los productos a los clientes o la prestación de un servicio que se haya efectuado. También debe cerciorarse de que los costos y gastos de venta relativos a los productos vendidos o a los servicios prestados, sean los realmente incurridos y que correspondan a los ingresos obtenidos.

- b. Verificar que todos los ingresos del ejercicio y su costo estén registrados en la contabilidad comprobando que corresponden a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período y que se hayan determinado en forma razonable y consistente.

Este objetivo presupone que el auditor deberá cerciorarse de lo siguiente:

1. Que los ingresos recibidos por la venta o prestación de un servicio, así como los costos y gastos incurridos, sean registrados correcta y oportunamente dentro del período contable que les sea relativo.
2. Que aquellas operaciones que correspondan a los períodos inmediato anterior o posterior, sean registradas en el período correspondiente y no en el período auditado.

3. Que las deducciones de ventas por descuentos y devoluciones, se incluyan dentro del período contable correspondiente.
- c. Determinar la autenticidad de las deducciones de ventas por concepto bonificaciones y devoluciones.

Debido a la importancia que tienen éstas deducciones de las ventas, este objetivo se persigue para que el auditor se cerciore de que toda disminución a los ingresos se derive de una operación legítima autorizada y que en el caso de las devoluciones, la mercancía haya sido recibida por la empresa, existiendo evidencia al respecto.

- d. Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Las ventas y el costo de ventas representan en la mayoría de las empresas, el elemento básico en la obtención de recursos propios así como, en la determinación de resultados y deberán ser revelados en los estados financieros por separado.

- e. Comprobar que haya consistencia en los métodos utilizados para su registro.

El auditor deberá cerciorarse que se apliquen consistentemente los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que son relativos al tratamiento de las ventas y el costo correspondiente.

INVENTARIOS

Los objetivos a considerar en la aplicación de los procedimientos recomendados son:

- a. Comprobar la existencia física de los inventarios
- b. Verificar que sean propiedad de la empresa
- c. Comprobar que contengan solamente artículos o materiales en buenas condiciones de consumo y de venta, y en su caso, identificar aquellos en mal estado, obsoletos o de lento movimiento.
- d. Comprobar su correcta valuación tomando en consideración que no exceda a su valor de realización, reconociendo, en su caso, la pérdida de valor.
- e. Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación.
- f. Determinar la existencia de los gravámenes.
- g. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

COSTO DE VENTAS.

- a. Comprobar que es resultante de transacciones efectivamente realizadas.
- b. Comprobar que el costo de ventas corresponde a transacciones y cuentas efectivamente realizadas durante el periodo y que se haya determinado en forma razonable y consistente.
- c. Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.
- d. Comprobar que haya consistencia en los métodos utilizados para su registro.

3.2.2.7. DECLARATORIAS.

El auditor se debe de asegurar que en la carta de declaraciones a la administración, se incluyan los aspectos más relevantes de la naturaleza de las transacciones con partes relacionadas.

3.2.3. TIPOS DE DICTÁMENES.

El dictamen deberá establecer la opinión del auditor acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Con base a los resultados de la revisión de auditoría, el auditor deberá emitir su dictamen precisando, en este, el grado de cumplimiento de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados relativos a partes relacionadas el cual, las Normas y Procedimientos de Auditoría reconocen como: *"el documento formal que suscribe el contador público conforme a normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de que se trate"*³⁶.

En términos genéricos, los tipos y modelos de dictámenes convencionales se describen en las Normas y Procedimientos de Auditoría que emite la comisión correspondiente.

A continuación se mencionan algunos ejemplos de dictámenes con sus variantes relativas a las operaciones con partes relacionadas.

³⁶ Normas y Procedimientos de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2002

a) Dictamen con salvedad por no contar con estudio de precios estando obligado por operaciones con residentes en el extranjero.

Una entidad que celebra operaciones con partes relacionadas en el extranjero, las cuales, de acuerdo a las disposiciones fiscales vigentes, requieren de la preparación de un estudio de precios de transferencia que sirva de soporte fiscal del monto de los ingresos sujetos al pago del Impuesto Sobre la Renta.

Como por Ejemplo:

“A la fecha de nuestro dictamen, la compañía no había preparado dicho estudio, por que de acuerdo con las disposiciones vigentes, podría estar sujeta al pago de multas y a una estimación por parte de las autoridades fiscales de los ingresos sujetos al pago del Impuesto Sobre la Renta y Participación de los Trabajadores en las Utilidades derivados de éstas operaciones, cuyo efecto en los estados financieros adjuntos no ha sido posible cuantificar.

En nuestra opinión, excepto por el efecto que pudiera derivarse de lo antes mencionado, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente...”

b) Dictamen con salvedad cuando se tiene evidencia de posibles distorsiones en los resultados de ciertas transacciones con partes relacionadas nacionales.

“Como se explica en la nota X, la compañía celebró durante el ejercicio transacciones con partes relacionadas en México, que de acuerdo con la legislación vigente, deben hacerse a precios comparables con las que se realizarían con partes independientes; sin embargo la empresa no ha efectuado el análisis requerido para verificar lo anterior, por lo que podrían generarse pasivos por los impuestos, recargos, actualizaciones y sanciones derivados de una estimación presuntiva de ingresos por parte de las autoridades fiscales, cuyo monto no puede ser cuantificado.

En nuestra opinión excepto por el efecto que pudiera derivarse de lo mencionado en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente...”.

Es necesario mencionar que la responsabilidad de la prevención y el descubrimiento de los errores e irregularidades recae en la administración de la empresa. El auditor debe reconocer las limitaciones inherentes y la efectividad de los procedimientos de control contable interno implementado por la empresa. Cualquier sistema de control puede resultar ineficaz por las faltas intencionales de la administración por la colusión de empleados, permitiendo que los controles preventivos y detectivos puedan ser evadidos o ignorados.

La responsabilidad del auditor se limitará a expresar una opinión sobre los estados financieros de la empresa, sustentados en la evidencia suficiente y competente, y dando cumplimiento a las Normas y Procedimientos de Auditoría en la realización de su trabajo.

Asimismo, se menciona que para un mejor entendimiento de la situación financiera, los resultados de la operación, cambios de la empresa informante; en sus estados financieros deben revelar los elementos necesarios de las transacciones importantes con partes relacionadas que normalmente son entre otros: la naturaleza de la relación, descripción de las transacciones (independientemente de que sean gratuitas), monto de las transacciones, efectos de los cambios en las condiciones de transacciones recurrentes, los saldos con las partes relacionadas y sus características, además, de cualquier otra información que se juzgue necesaria para el entendimiento de la transacción.

El problema base para el auditor en materia de precios de transferencia, es que se encuentra ante una potencial contingencia fiscal, hasta cierto punto no cuantificable debido a lo siguiente:

1. Ajuste a los ingresos gravables;
2. Eliminación de deducciones; y
3. Ajustes en la contraparte.

Todo ello puede tener un efecto en resultado considerable, pues afecta los rubros de las provisiones para ISR, PTU e IMPAC; sin dejar de considerar la actualización y los recargos, además de las posibles multas.

Aun cuando la administración de la entidad es responsable de la identificación de las partes relacionadas y de la revelación de los saldos y transacciones con ellas, el auditor debe obtener, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, la evidencia suficiente y competente que le permita respaldar su opinión en cuanto a la razonabilidad de su presentación y revelación en los estados financieros.

Por tal motivo es necesario que el auditor pruebe las autorizaciones, registros, recepción, embarque, cobros, pagos, conciliaciones de saldos, etc., de las parte relacionadas.

3.2.4. ELEMENTOS DEL DICTAMEN FISCAL.

El dictamen para efectos fiscales se debe presentar con los siguientes elementos que requiere la Ley:

1. *Carta de presentación del dictamen con firma autógrafa del contribuyente y del contador público que dictamina.*

2. *Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente debidamente firmados por el contador público.*
3. *Hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado para este objeto que contenga la información sobre los estados financieros básico respecto de los cuales emite su dictamen, y los datos del cuestionario de auto evaluación inicial incluidos en las reglas de carácter general que para tal efecto expida la secretaria, así como lo siguiente:*

- A) *Estados financieros básicos y las notas relativas a los mismos, en base a lo siguiente:*
 1. *Estado de posición financiera*
 2. *Estado de resultados*
 3. *Estado de variaciones en el capital contable*
 4. *Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo.*
- B) *Análisis comparativo por sub cuentas de los gastos de fabricación, administración, de ventas, financieros y otros.*
- C) *Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio o en su carácter de retenedor, incluyendo pagos provisionales, manifestadas bajo protesta de decir verdad.*
- D) *Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.*
- E) *Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios.*
- F) *Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.*
- G) *Análisis de operaciones de comercio exterior.*
- H) *En el caso de dictamen de consolidación fiscal, informe y análisis de operaciones realizadas entre controladora y controladas y empresas relacionadas que no consoliden".³⁷*

³⁷ Artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Respecto a la emisión del dictamen y al informe que debe presentar el contador público, el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación en su fracción tercera establece...

*“ que el contador público emite conjuntamente con su dictamen un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente en el que consigne, bajo protesta de decir verdad los datos que señale el reglamento del código ”.*³⁸

Dichos datos son:

*“Los saldos y las transacciones con sus principales accionistas, subsidiarias, asociadas y afiliadas. Entre éstas transacciones son, la adquisición o enajenación de bienes, la prestación o recepción de servicios, el otorgamiento o recepción del uso o goce temporal de bienes, así como, la celebración de contratos que den lugar a regalías”.*³⁹

³⁸ Fisco agenda 2002, Edición 26. Pág.77 del Código Fiscal de la Federación

³⁹ Artículo 54, Fracción X. del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

CASO PRÁCTICO.

4. CASO PRÁCTICO.

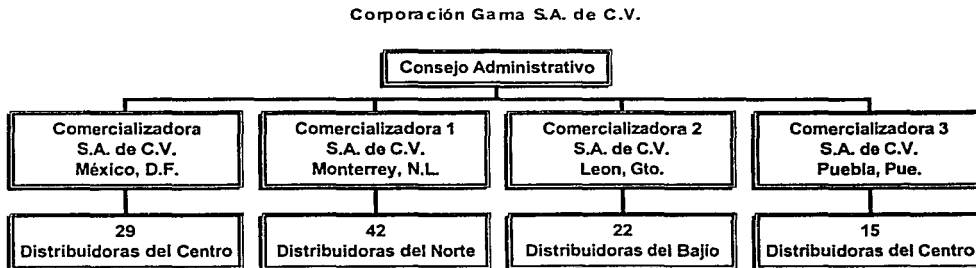
En esta parte de la investigación, desarrollaremos un análisis comparativo de los métodos establecidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 216, que sirven para determinar los precios de transferencia, tomando como base los datos de un corporativo que describiremos brevemente a continuación:

La compañía "Comercializadora" S.A. de C.V. se dedica a la compra venta de refacciones automotrices, dicha compañía es miembro de un Grupo Corporativo constituido por varias empresas de ramos diversos relacionados con la comercialización de partes automotrices.

La empresa "Comercializadora" S.A. de C.V. se dedica a importar auto partes y refacciones, la mayoría de ellas de diversas partes de Estados Unidos de Norte América a través de distintos proveedores no relacionados; dicha empresa a su vez vende las auto partes y refacciones a diferentes refaccionarias; algunas relacionadas y otras no, mismas que realizan sus ventas al público en general.

La compañía se constituye en la Ciudad de México en el mes de marzo de 1993 como Sociedad Anónima de Capital Variable. Actualmente es una de las comercializadoras más importantes en el ámbito nacional en el ramo de auto partes, con ingresos brutos en el año de 2001 de aproximadamente 400 millones de pesos y con un 50 % de compras de importación.

El Grupo al que pertenece la Compañía “Comercializadora” S.A. de C.V. está constituido de la siguiente manera:



En este caso práctico se consideraran las operaciones y la mecánica operativa de las transacciones efectuadas por la compañía Comercializadora S.A. de C.V. con las partes relacionadas de la misma.

Dentro del mismo caso solamente se analizaran los rubros: venta, costo de ventas, inventarios, clientes y proveedores, los cuales para efectos prácticos se consideran son los de mayor relevancia dentro de las operaciones entre partes relacionadas, sin dejar de mencionar que los demás rubros son importantes, pero su análisis es idéntico que al de compañías no relacionadas.

4.1. METODOLOGÍA DEL ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

El caso práctico se desarrollará con base a la siguiente secuencia de pasos:

1.- OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN RELEVANTE.

Obtener información relevante de las partes relacionadas y operaciones entre ellas:

- Participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
- Contratos convenios o acuerdos entre partes relacionadas (origen documental)
- Datos financieros
- Desarrollo de las compañías
- Situación económica en el mercado y factores que lo afectan.

2.- IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES.

Obtenida la información relevante:

- Identificar tipo de transacciones celebradas.
- Enajenación
- Uso o goce de bienes tangibles o intangibles
- Prestamos y créditos.
- Prestación de servicios.
- Otras.

3.- ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES.

Identificadas las transacciones, se realiza un análisis funcional para caracterizar cada parte relacionada y las operaciones inter compañías identificadas, definiendo:

- Términos que se llevan a cabo.
- Riesgos asumidos.
- Circunstancias económicas.

Para lograr identificar estas transacciones, aplicaremos un cuestionario para evaluar el control interno.

4.- BÚSQUEDA Y ANÁLISIS DE COMPARABLES.

Identificación y análisis de compañías y operaciones comparables con las compañías del grupo y operaciones entre ellas (internas y externas).

5.- FIJACIÓN DE UN RANGO DE PRECIOS.

Con base en los comparables obtenidos y en la aplicación de alguno de los métodos aceptados, se obtiene un rango de precios de transferencia que puede ser expresado en montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad, según corresponda.

6.- PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y RECOMENDACIONES.

Se comparan los resultados obtenidos con los precios pactados entre las partes relacionadas; si se encuentran fuera de los criterios establecidos por la Ley, se efectuarán los ajustes.

4.2. OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN RELEVANTE.

La documentación soporte que la empresa proporcionó, es la que se muestra a continuación.

CONFIRMACIÓN DE PEDIDO .



**FEDERAL
MOGUL**
Moog Automotive

July 28, 1999

COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V.
Calle Maiz No. 150
Colonia Granjas Esmeralda
09810 Mexico D.F.
Mexico

Gentlemen:

Attached is copy of our commercial invoice no. 1718504 covering shipment of your most recent order no. 28-02155.

The merchandise left our distribution center on 07/23/99 en route to your freight forwarder

C.M. Group Inc.
14108 Business Avenue
ITC Industrial Park
Laredo, TX. 78041

Federal Mogul has a commitment in pleasing our customers. Therefore, we assure you complete satisfaction with each of your orders

Should you have any concerns regarding the handling of this transaction, do not hesitate to contact myself or one of our customer service coordinators.

We look forward to servicing your next automotive requirements and we **THANK** you for your purchase.

Best regards,
Susan Bergman
Susan Bergman
Manager Export Administration

cc: Proveedores Internacional S.A. de C.V.

FACTURA EXPEDIDA
POR EL PROVEEDOR.

MANGAL



MOOG AUTOMOTIVE COMPANY
 6565 Wells Avenue
 St. Louis, Missouri 63133

EXPORT DOCUMENT
 IRS No.: 76-0554117

Page 1 of 8

Original

Bill-to Account: (101449)

COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V.
 Cdi930301 Ja3
 Maiz No 150, Col. Granjas Esmeralda
 09810 MEXICO 13
 MEXICO

Ship-to Account: (550992)

CM GROUP INC.
 INDUSTRIAL PARK
 14108 BUSINESS AVE
 LAREDO TX 78041
 USA

Terms of payment
 Sight Draft Due 60 days
Terms of delivery
 FOB PORT PREPAID

| Invoice/Packing Slip | |
|----------------------|----------|
| Invoice No.: | 17T8504 |
| Billing Date: | 07/23/99 |
| Agent No.: | 50023 |
| Cust. Ref. No.: | 28-02155 |
| Sales Order No.: | 10470817 |
| Order Date: | 05/26/99 |
| Delivery No.: | 81422293 |
| Ship Date: | 07/23/99 |
| Print Date: | 07/26/99 |

| | | | |
|---------------------|-------------|----------------------|-------|
| <u>gross weight</u> | 11,998.0 LB | <u>Total Pallet</u> | 9 |
| | 5,437.8 KG | | |
| <u>net weight</u> | 11,638.0 LB | <u>Total Cartons</u> | 1,030 |
| | 5,274.7 KG | | |

| Moog Part No | Part Description | Quantity | Price | Amount | H.S. Code | City Origin | Country |
|--------------|------------------|----------|-------|--------|-----------|-------------|---------|
| | | | | | | | |

declaramos que esta factura comercial es verdadera y correcta en todas sus particularidades de cantidades precios descripción etc. y que los ítemes contenidos en la misma son el producto del suelo e industria de los estados de America/O como designado.

esta mercancía ha sido exportada de los Estados Unidos de Norteamérica de acuerdo a las regulaciones de la Administración de Exportación. El destino de destino es conforme a las leyes de los Estados Unidos de Norteamérica y se prohíbe.

recipient and purchaser confirm and agree that any and all goods ordered or purchased from Federal Mogul are obtained specifically and exclusively for sale outside the United States and Canada and will not be diverted, directly or indirectly, for sale in the United States or Canada. These commodities were exported from the United States in accordance with the Export Administration regulations. Diversion contrary to U.S. law is prohibited.

PEDIMENTO DE IMPORTACIÓN.

PEDIMENTO DE IMPORTACION HOJA: 1 DE 2 PESOS
 NÚMERO DE PEDIMENTO 0934 - 9002921
 CLAVE PEDIMENTO 01 - 9.487400
 FACTOR MONEDA EXTRANJERA 1.000000000
 TRANSPORTE Z PESO 0478.6200
 PAIS VENDEDOR 09 DE ORIGEN 09
 NO. PED. FSP. DE TRANSITO
 EXPORTADOR

Domicilio NAIZ EL SO COL GRANJAS ESHERALDA / DE CODIGO 02810
 MUNICIPIO/ESTADO MEXICO
 HORAS/FECHAS/FORMA DE FACTURACION/PROVEEDOR/DOMICILIO
 1718504, 1718514, 1718497, 23/07/99 P.O.B.
 MON. GRAL. DE ADUANAS CANCO 1, PROVEO S.A.
 CANO 24 SECC. 0
 CAR. 250 OPER. 8 187
 PEDIMENTO 834 900177
 11/08/1999 19:21:01
 \$ 123,366.00

FABRICA AUTOMOTIVE COMPANY
 WELLS BVC ST LOUIS MISSOURI 63133 BOX NO. 76-0554117
 NUMEROS, TOTAL DE BULTOS - CONOCIMIENTOS, GUIA O VEHICULOS NOS.
 15 PALETAS (1648 CARTONES) CAJA NO. 8484
 CANTIDAD 01628124

| DESCRIPCION DE MERCADERIA | CANTIDAD | UNIDAD | VALOR FACTURA | VALOR EN ADUANA | FLETES | SEGUROS |
|---|----------|--------|---------------|-----------------|--------|---------|
| BARRAS DE MORQUILLAS PARA SUSPENSION (GR) | 312.000 | K | 139.24137 | 117.758 | 0 | 0 |
| TERMINALES DE DIRECCION, VARILLAS DE DIRECCION (GR) | 1111.000 | K | 111.000 | 117.758 | 0 | 0 |
| TERMINALES DE DIRECCION | 1111.000 | K | 111.000 | 117.758 | 0 | 0 |
| ROTULAS PARA EL SISTEMA DE SUSPENSION (GR) | 3183.000 | K | 318.000 | 318.000 | 0 | 0 |

DESADUANAMIENTO VERIFICADO

CODIGO DE BARRAS
 PED. 9001979
 OBSERVACIONES F.A. 1.0000 T.R.
 CONTRIBUCIONES:
 D.I.A. 10 179
 I.V.A. 10 121497
 ADV. 10 7242

PAIS DE ORIGEN: MEXICO, COREA DEL SUR, CANADA
 SOLUCION MISCELANEA EN FACTURA Y SE ANEXA.
 NÚMERO SUBDIVISION FACTURAS: 1718497, 1718504
 I.O.T.O.L.E.S.:
 EFECTIVO: 123218
 OTROS: 0
 TOTAL: 123218
 AGENTE, NOMBRE, RFC DEL AGENTE O APODERADO ADUANAL
 LUIS MARCO MARTINEZ SM. NUSL481207H86
 TRANSPORTISTA LA CIMA GRANADOS 60696110235 CANCO/ORIGEN, INTERIOR DEL PAIS

TRANSFERENCIA BANCARIA.

14/09/99



Banco Nacional de México S.A.

Banca Digital Empresarial
Digitem Versión 2.0

COMERCIALIZACIÓN DE VALORES

AVISO INDIVIDUAL DE PAGO A TERCEROS

Fecha de Aplicación: 14/09/99

Hora de Aplicación: 13:43

Autorización: 51009

De: Cheques 289/1886933

Centro De Distribución Sa De Cv

A: Cheques 256/1231505

Casa De Bolsa Arxa, Sa De Cv

Importe: 486,493 15

PESOS

Descripción: DLLS FM/1718504 MOOG

Concepto: CASA DE BOLSA ARXA S.A. DE C.V.

Referencia: 1

Autorizado por:

C/ REDECA, J. MENEZ/GUTERREZ

Una vez analizadas las operaciones mediante la aplicación de algunos procedimientos de auditoría, se considera que dichas operaciones, no son con partes relacionadas y se encuentran a precio de mercado, por lo que, no es necesario hacer un análisis comparativo.

FACTURA DE VENTA DE
“COMERCIALIZADORA”
S.A. DE C.V.

La documentación soporte para ventas que se recopiló fue la siguiente:



COMERCIALIZADORA

Solo recomendamos pagar a nuestra cuenta:
LINEA BANCA 0123-2273-3333. Pagar con cheque no negociable a nuestro nombre. Los pagos en efectivo son un riesgo que se puede evitar.

1992

RUTA 1

FACTURA
A 714386

CAMPE
AVDA SOCIAL
ALLE Y N
CALLE
CALLE

Distribuidora S.A. de C.V.
S.A. DE C.V.
Av. NOGALAR SUR No. 385 INT. 7
FRACC. INDUSTRIAL NOGALAR
SAN NICOLAS DE LOS BARRIA, N.L.

TEL 63836600
FAX
C.P. 66484
RPN-998317-3R2
RFB
HRA-FAC: 14:33
ADVENTAS-LINER

FECHA 09/11/1999 10 DIAS

FP-1

2393 692643-891 51215

| | | | | | |
|--------|--------------|----|----|--------|----------|
| K-07-G | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 57.01 | 1,140.20 |
| M-22-F | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 122.17 | 2,443.40 |
| M-37-A | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 176.54 | 3,530.80 |
| M-62-C | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 103.51 | 2,070.20 |
| M-65-B | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 129.94 | 2,598.80 |
| M-66-C | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 213.36 | 4,267.20 |
| M-68-A | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 163.07 | 3,261.40 |
| M-81-S | BOMBA ACEITE | 10 | 10 | 216.01 | 3,888.10 |
| M-84-D | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 162.36 | 3,247.20 |
| M-86-C | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 122.38 | 2,447.60 |
| M-93-B | BOMBA ACEITE | 40 | 20 | 158.69 | 3,173.80 |
| M-96-C | BOMBA ACEITE | 20 | 20 | 180.92 | 3,618.40 |

TOTAL PAGO/S SERVICIO: 250 230 20 /P- 92.24 1- 91.82

91,024,923.77

35,669.10

5,350.37

41,019.55

ESTE PAGARE DE BOMBAS Y PAQUETES MODIFICACIONALMENTE A LA ORDEN DE COPIAS DE BOMBAS ROL SA DE CV LA CANTIDAD

CLARARENTA Y UN MIL DIECINUEVE PESOS CON CINCUENTA Y CINCO

CENTAVOS

FECHA DE VENCIMIENTO 29/12/1999 EL VALOR RECIBIDO EN MERCANCIA A MINISTRAS) INTERNA

OPCION SI NO PUERAS CUBRIRLO A SU VENCIMIENTO CAUSARA INTERES DEL 4 % MENSUAL

COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V. AV. NOGALAR SUR NO. 385 INT. 7 FRACC. INDUSTRIAL NOGALAR SAN NICOLAS DE LOS BARRIA, N.L. TEL. 63836600 FAX 66484 C.P. 66484 RPN-998317-3R2 RFB HRA-FAC: 14:33

COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V. AV. NOGALAR SUR NO. 385 INT. 7 FRACC. INDUSTRIAL NOGALAR SAN NICOLAS DE LOS BARRIA, N.L. TEL. 63836600 FAX 66484 C.P. 66484 RPN-998317-3R2 RFB HRA-FAC: 14:33

CLIENTE

ESTADOS FINANCIEROS
DE
“COMERCIALIZADORA”
S.A. DE C.V.

Estados financieros de la empresa Comercializadora S.A. de C.V. y cliente
Relacionado S.A. de C.V.

Comercializadora S.A. de C.V.
Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2001

| ACTIVOS | | PASIVOS | |
|------------------------------------|-----------------------|------------------------------------|-----------------------|
| Disponibles | | A Corto Plazo | |
| Fondo Fijo de Caja | 17,000.00 | Proveedores | 52,808,640.65 |
| Bancos | <u>3,737,061.79</u> | Acreedores Diversos | 4,959,228.18 |
| | Suman | Cias Filiales Proveedores | 35,466.55 |
| | 3,754,061.79 | Cias Filiales Acreedores Diversos | 5,158,188.30 |
| A Corto Plazo | | Impuestos por Pagar | 430,129.05 |
| Clientes | 20,145,889.26 | | |
| Deudores Diversos | 34,632,511.61 | Suman | <u>63,391,652.73</u> |
| Cias. Filiales Deudores Diversos | 679,503.28 | | |
| Cias. Filiales Clientes | 272,825.67 | | |
| Pagos Provisionales de Impuestos | <u>6,225,773.52</u> | | |
| | Suman | | |
| | 61,956,503.34 | | |
| Inventarios | | | |
| Inventarios | 59,613,942.11 | CAPITAL CONTABLE | |
| Mercancías en Transito | <u>1,862,544.01</u> | Capital Social | 13,365,339.11 |
| | Suman | Reserva Legal | 1,120,659.44 |
| | 61,476,486.12 | Resultado de Ejercicios Anteriores | 43,213,014.75 |
| A Largo Plazo | | Resultado del Ejercicio | 7,095,616.68 |
| Activo Fijo | 2,392,697.52 | | |
| Depreciación Acumulada de Activo F | <u>(1,559,665.11)</u> | Suman | <u>64,794,629.98</u> |
| | Suman | | |
| | 833,032.41 | | |
| De Aplicación Diferida | | | |
| Depositos en Garantía | 22,650.00 | | |
| Gastos de Instalación | 172,026.07 | | |
| Gastos Pagados por Anticipado | 18,416.64 | | |
| Amort. Acum. de Gtos. de Inst. | <u>(46,893.66)</u> | | |
| | Suman | | |
| | 166,199.05 | | |
| Suman Activos | <u>128,186,282.71</u> | Suman Pasivos y Capital | <u>128,186,282.71</u> |

Comercializadora S.A. de C.V.
Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 2001

| | |
|---|-----------------------|
| Ventas a Terceros de Refacciones | 211,854,315.71 |
| Descuentos sobre Ventas | (19,192,399.74) |
| Devoluciones sobre Ventas | (5,313,164.51) |
| Ventas Netas a Terceros | <u>187,358,758.16</u> |
| Ventas a Filiales de Refacciones | 290,054,546.41 |
| Devoluciones sobre Ventas | (7,541,211.33) |
| Ventas Netas a Filiales | <u>282,513,335.08</u> |
| Total de Ventas Netas | <u>469,872,093.24</u> |
| Otros Ingresos | 8,499,277.18 |
| Total de Ingresos | <u>478,371,370.42</u> |
| Costo de Ventas | 425,359,483.13 |
| Utilidad Bruta | <u>53,011,887.29</u> |
| Gastos de Operación | |
| Gastos de Administración | 8,159,076.06 |
| Gastos de Venta | 23,916,363.32 |
| Gastos de Distribución | 12,880,844.77 |
| Total de Gastos | <u>44,956,284.15</u> |
| Utilidad de Operación | <u>8,055,603.14</u> |
| Costo Integral de Financiamiento | |
| Intereses Pagados | 93,384.60 |
| Perdida Cambiaria | 119,005.14 |
| Total de Costo Integral | <u>212,389.74</u> |
| Utilidad antes de Impuestos | <u>7,843,213.40</u> |
| Reserva de Impuesto al Activo | 747,596.72 |
| Utilidad Neta | <u>7,095,616.68</u> |

ESTADOS FINANCIEROS
DE “DISTRIBUIDORA”
S.A. DE C.V.

Distribuidora S.A. de C.V.
Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2001

| ACTIVOS | PASIVOS |
|----------------------------------|------------------------------------|
| Disponibles | A Corto Plazo |
| Fondo Fijo de Caja | Proveedores |
| Bancos | Acreedores Diversos |
| | Cias Filiales Proveedores |
| | Impuestos por Pagar |
| A Corto Plazo | Suman |
| Clientes | 3,532,845.00 |
| Deudores Diversos | |
| Documentos por Cobrar | |
| Cias. Filiales Deudores Diversos | |
| Pagos Provisionales de Impuestos | |
| Pagos Anticipados | |
| Suman | |
| | CAPITAL CONTABLE |
| Inventarios | Capital Social |
| Inventarios | Reserva Legal |
| | Resultado de Ejercicios Anteriores |
| | Resultado del Ejercicio |
| Suman | Suman |
| | 1,455,229.00 |
| A Largo Plazo | |
| Activo Fijo | |
| Dp'n Acumulada de Activo Fijo | |
| Suman | |
| | Suman Pasivos y Capital |
| De Aplicación Diferida | 4,988,074.00 |
| Gastos de Instalacion | |
| Amort. Acum. de Gtos. de Inst. | |
| Suman | |
| | |
| Suman Activos | |
| 4,988,074.00 | |

Distribuidora S.A. de C.V.
Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 2001

| | | |
|---|---------------|----------------------|
| Ventas a Terceros de Refacciones | 11,096,001.40 | |
| Descuentos sobre Ventas | (200,689.00) | |
| Devoluciones sobre Ventas | (10,253.00) | |
| Ventas Netas a Terceros | | 10,885,059.40 |
| Ventas a Filiales de Refacciones | 1,159,465.00 | |
| Devoluciones sobre Ventas | (98,410.40) | |
| Ventas Netas a Filiales | | 1,061,054.60 |
| Total de Ventas Netas | | 11,946,114.00 |
| Otros Ingresos | | |
| Total de Ingresos | | 11,946,114.00 |
| Costo de Ventas | 9,816,067.00 | |
| Utilidad Bruta | | 2,130,047.00 |
| Gastos de Operación | | |
| Gastos de Administración | 268,759.00 | |
| Gastos de Venta | 1,082,609.00 | |
| Total de Gastos | | 1,351,368.00 |
| Utilidad de Operación | | 778,679.00 |
| Costo Integral de Financiamiento | | |
| Intereses a Favor | 4,467.00 | |
| Intereses Pagados | 180,627.00 | |
| Perdida Cambiaria | 14,883.00 | |
| Total de Costo Integral | | 191,043.00 |
| Utilidad antes de Impuestos | | 587,636.00 |
| Utilidad Neta | | 587,636.00 |

ESTADOS FINANCIEROS
DE UNA
“COMERCIALIZADORA”
NO RELACIONADA.

Comercializadora S.A. de C.V.(no relacionada)
Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2001

| <u>ACTIVO</u> | | <u>PASIVO</u> | |
|--------------------------------|-----------------------|------------------------------------|-----------------------|
| <u>ACTIVO CIRCULANTE</u> | | PROVEEDORES | 103,618,853.60 |
| EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS | 2,612,284.97 | ACREEDORES DIVERSOS | 19,314,326.29 |
| CLIENTES | 71,848,002.90 | IMPUESTOS POR PAGAR | 892,895.47 |
| DEUDORES DIVERSOS | 4,621,715.60 | | |
| DOCUMENTOS POR COBRAR | 93,239,674.24 | | |
| INVENTARIOS | 11,144,882.99 | TOTAL PASIVO | 123,826,075.36 |
| IMPUESTOS POR RECUPERAR | 4,334,940.09 | | |
| PAGOS ANTICIPADOS | 594,939.96 | | |
| | | | |
| TOTAL CIRCULANTE | 188,390,240.75 | <u>CAPITAL CONTABLE</u> | |
| | | CAPITAL SOCIAL | 21,309,914.17 |
| <u>ACTIVO FIJO</u> | | UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO | 8,362,745.00 |
| MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA | 1,363,448.28 | RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES | 19,569,880.82 |
| | | OTRAS CUENTAS DE CAPITAL | 19,178,396.15 |
| TOTAL FIJO | 1,363,448.28 | TOTAL CAPITAL | 68,420,936.14 |
| | | | |
| <u>ACTIVO DIFERIDO</u> | | | |
| GASTOS DE INSTALACION | 2,493,324.47 | | |
| TOTAL DIFERIDO | 2,493,324.47 | | |
| | | | |
| SUMA ACTIVO | 192,247,011.50 | TOTAL PASIVO Y CAPITAL | 192,247,011.50 |

Comercializadora S.A. de C.V. (no relacionada)
 Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 2001

| | |
|---|-----------------------|
| VENTAS NETAS | 394,187,699.74 |
| OTROS INGRESOS | <u>7,867,348.34</u> |
| TOTAL | 402,055,048.08 |
| COSTO DE VENTAS | <u>298,669,464.29</u> |
| UTILIDA BRUTA | 103,385,583.79 |
| GASTOS DE OPERACIÓN | |
| GASTOS DE ADMINISTRACION | 13,453,474.54 |
| GASTOS DE DISTRIBUCION | 11,661,524.75 |
| GASTOS DE VENTA | <u>69,619,344.50</u> |
| TOTAL | <u>94,734,343.79</u> |
| UTILIDAD DE OPERACIÓN | 8,651,240.00 |
| COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO | |
| INTERESES GANADOS | 122,157.32 |
| INTERESES CAUSADOS | (238,995.12) |
| UTILIDAD CAMBIARIA | 14,415.18 |
| PERDIDA CAMBIARIA | (18,619.15) |
| COMISIONES BANCARIAS | <u>(168,471.23)</u> |
| TOTAL | <u>(289,513.00)</u> |
| OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS | |
| OTROS PRODUCTOS | 180,956.46 |
| OTROS GASTOS | (179,938.46) |
| TOTAL | 1,018.00 |
| UTILIDAD NETA | <u>8,362,745.00</u> |

ESTADOS FINANCIEROS
DE UNA
“DISTRIBUIDORA” NO
RELACIONADA.

Distribuidora S.A. de C.V. (no relacionada)
Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2001

| <u>ACTIVO</u> | | <u>PASIVO</u> | |
|-------------------------------|---------------------|-------------------------------------|---------------------|
| <u>ACTIVO CIRCULANTE</u> | | <u>A CORTO PLAZO</u> | |
| CAJA Y BANCOS | 143,735.00 | PROVEEDORES | 883,657.00 |
| CLIENTES | 131,676.00 | ACREEDORES DIVERSOS | 407,298.00 |
| DEUDORES DIVERSOS | 2,155,864.00 | DOCUMENTOS POR PAGAR | 1,198,583.00 |
| INVENTARIOS | 1,508,114.00 | IMPUESTOS POR PAGAR | 4,847.00 |
| | | | |
| <u>SUMA EL CIRCULANTE</u> | <u>3,939,489.00</u> | <u>SUMA PASIVO</u> | <u>2,494,395.00</u> |
| | | | |
| <u>FIJO</u> | | <u>CAPITAL</u> | |
| ACTIVOS FIJOS | 220,549.00 | CAPITAL SOCIAL | 550,000.00 |
| DEPRECIACIONES ACUMULADAS | (171,801.00) | RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES | 185,756.00 |
| <u>SUMA EL FIJO (NETO)</u> | <u>48,748</u> | RESULTADO DEL EJERCICIO | 215,758.00 |
| | | RESULTADO POR ACTUALIZACION DE INV. | 788,483.00 |
| | | | |
| | | <u>TOTAL CAPITAL</u> | <u>1,739,997.00</u> |
| | | | |
| <u>DIFERIDO</u> | | | |
| GASTOS DE INSTALACION | 235,940.00 | | |
| GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO | 68,333.00 | | |
| AMORTIZACION | (58,118.00) | | |
| | | | |
| <u>SUMA DIFERIDO</u> | <u>246,155.00</u> | | |
| | | | |
| <u>SUMA ACTIVO</u> | <u>4,234,392.00</u> | <u>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</u> | <u>4,234,392.00</u> |

Distribuidora S.A. de C.V. (no relacionada)
Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 2001

| | |
|---|----------------------|
| VENTAS NETAS | 10,608,872.00 |
| TOTAL | <u>10,608,872.00</u> |
| COSTO DE VENTAS | <u>8,030,040.00</u> |
| UTILIDA BRUTA | 2,578,832.00 |
| <u>GASTOS DE OPERACIÓN</u> | |
| GASTOS DE ADMINISTRACION | 302,008.00 |
| GASTOS DE VENTA | 1,800,079.00 |
| TOTAL | <u>2,102,087.00</u> |
| UTILIDAD DE OPERACIÓN | 476,745.00 |
| <u>COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO</u> | |
| INTERESES A FAVOR | 79,708.00 |
| INTERESES A CARGO | (21,039.00) |
| TOTAL | <u>58,669.00</u> |
| <u>OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS</u> | |
| OTROS GASTOS | 320,000.00 |
| OTROS PRODUCTOS | 344.00 |
| TOTAL | <u>319,656.00</u> |
| <u>RESULTADO DEL EJERCICIO</u> | <u>215,758.00</u> |

ANÁLISIS DE COMPRAS Y
VENTAS DE LAS
COMPAÑÍAS
RELACIONADAS.

Análisis de ventas Comercializadora S.A. de C.V. y análisis de compras de cliente relacionado.

Comercializadora S.A. de C.V. Cedula de Ingresos Correspondiente al Ejercicio 2001

| Referencia | Mes | Ventas Terceros | Ventas Filiales | Descuentos Sobre Ventas | Devoluciones Sobre Ventas | Ventas Netas |
|------------|--------------|-----------------------|-----------------------|-------------------------|---------------------------|-----------------------|
| | Enero | 17,491,636.57 | 20,775,834.46 | 1,822,585.88 | 1,025,589.31 | 35,419,295.84 |
| | Febrero | 17,743,531.49 | 18,749,126.33 | 1,531,891.26 | 851,005.91 | 34,109,760.65 |
| | Marzo | 19,252,235.38 | 23,006,988.20 | 1,815,637.13 | 988,261.46 | 39,455,324.99 |
| | Abril | 16,589,546.89 | 20,593,759.63 | 1,447,637.89 | 1,081,583.96 | 34,654,084.67 |
| | Mayo | 16,567,265.87 | 22,585,051.62 | 1,455,447.29 | 969,681.53 | 36,727,188.67 |
| | Junio | 17,278,879.17 | 23,353,544.02 | 1,655,309.46 | 1,361,199.63 | 37,615,914.10 |
| | Julio | 18,066,351.27 | 24,399,245.16 | 1,523,059.86 | 1,047,413.21 | 39,895,123.36 |
| | Agosto | 17,954,514.56 | 26,781,766.51 | 1,637,296.93 | 899,405.60 | 42,199,578.54 |
| | Septiembre | 16,944,383.31 | 25,299,663.33 | 1,460,704.17 | 1,102,608.63 | 39,680,733.84 |
| | Octubre | 16,642,661.69 | 26,499,093.13 | 1,452,985.44 | 1,465,013.22 | 40,223,856.16 |
| | Noviembre | 18,018,705.26 | 27,472,652.65 | 1,534,275.54 | 734,175.63 | 43,222,906.74 |
| | Diciembre | 19,304,604.25 | 30,537,821.37 | 1,845,661.89 | 1,328,438.05 | 46,668,325.68 |
| | TOTAL | 211,854,315.71 | 290,054,546.41 | 19,182,392.74 | 12,854,376.14 | 469,872,093.24 |

Distribuidora S.A. de C.V. Cedula de Compras Correspondiente al Ejercicio 2001

| Referencia | Mes | Compras Terceros | Compras Filiales | Descuentos Sobre Compras | Devoluciones Sobre Compras | Compras Netas |
|------------|--------------|------------------|----------------------|--------------------------|----------------------------|---------------------|
| | Enero | 7,134.90 | 903,737.12 | 57,110.19 | 0.00 | 853,761.83 |
| | Febrero | 6,101.34 | 890,310.18 | 55,444.00 | 0.00 | 840,967.52 |
| | Marzo | 5,995.48 | 794,514.18 | 52,309.10 | 0.00 | 748,200.56 |
| | Abril | 5,182.98 | 871,172.61 | 55,267.43 | 0.00 | 821,088.16 |
| | Mayo | 7,391.96 | 881,016.64 | 57,887.00 | 0.00 | 830,521.60 |
| | Junio | 5,982.98 | 867,719.41 | 58,793.42 | 0.00 | 814,908.97 |
| | Julio | 5,449.38 | 791,873.24 | 54,789.19 | 0.00 | 742,533.43 |
| | Agosto | 5,114.64 | 801,009.78 | 54,919.92 | 0.00 | 751,204.50 |
| | Septiembre | 7,383.22 | 900,445.58 | 59,869.94 | 0.00 | 847,958.86 |
| | Octubre | 5,752.10 | 928,766.36 | 52,040.00 | 0.00 | 882,478.46 |
| | Noviembre | 6,073.86 | 930,763.45 | 59,819.98 | 0.00 | 877,017.33 |
| | Diciembre | 7,739.64 | 856,905.63 | 59,219.02 | 0.00 | 805,426.25 |
| | TOTAL | 75,302.48 | 10,418,234.18 | 677,469.19 | 0.00 | 9,816,067.47 |

4.3. IDENTIFICACIÓN Y ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES.

De los procedimientos aplicados en la auditoría, se detectaron las siguientes operaciones que fueron realizadas durante el ejercicio entre las empresas del grupo, que podrían considerarse como partes relacionadas.

Según el método establecido, las transacciones que se identifican entre las partes relacionadas, es la compra venta de auto partes y refacciones automotrices: dichas operaciones de compra venta se describen de la siguiente manera:

Diagrama de Operaciones de Compra.

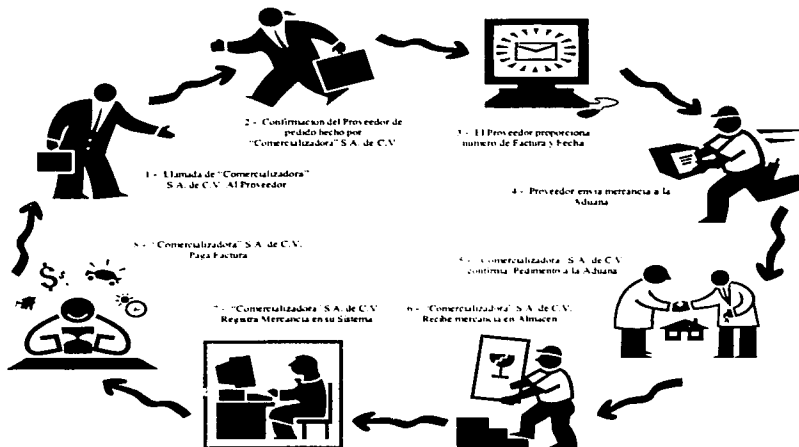
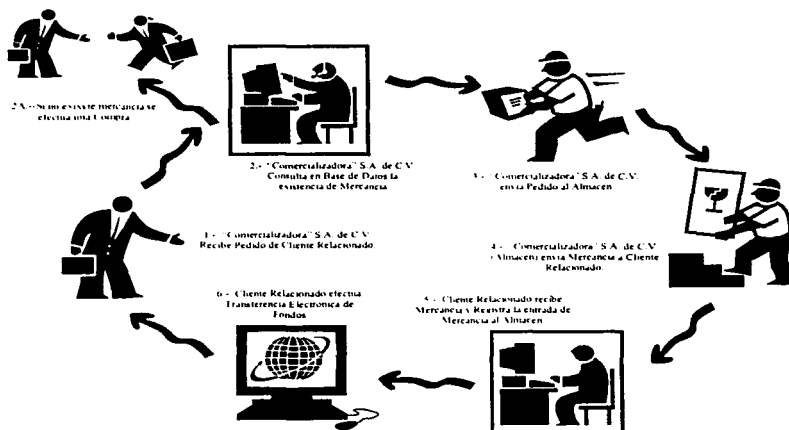


Diagrama de Operaciones de Venta (A Partes Relacionadas)



Una vez descrita la mecánica de operación de una compra venta de la empresa "Comercializadora" S.A. de C.V., se lleva a cabo un análisis de las operaciones de las compañías del Grupo (determinación del costo de ventas) de tal modo que las operaciones puedan ser comparables con las operaciones de las compañías que no son del Grupo.

4.4. ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES.

Al evaluar con el control interno, nos encontramos con las siguientes respuestas en el cuestionario aplicado:

| CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO | | | |
|--|------------|----|-----------------------------------|
| COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V. AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001 | | | |
| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
| EMBARQUES Y FACTURACIÓN | | | |
| 1. ¿Están los pedidos de los clientes sujetos a revisión y aprobación antes del despacho de mercancía? a) ¿Por el departamento de ventas en cuanto a condiciones? b) ¿Por el departamento de crédito en cuanto a riesgo? | X X | | Solo en clientes no relacionados. |
| 2. ¿Verifica un empleado del almacén o de la sección de embarques por segunda vez, las cantidades de las ordenes despachadas?. | X | | |
| 3. Ordenes de embarques prenumeradas: a) ¿Se requieren para todos los envíos de mercancías? b) ¿Se controlan debidamente en el departamento de facturación a fin de garantizar la contabilización de todos los cargos por ventas?. | X X | | |
| 4. ¿Es independiente el departamento de facturación y el de embarques?. | | X | |
| 5. ¿Están prenumeradas todas las facturas de ventas y se lleva control sobre su existencia?. | | X | Las facturas están por separado. |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|--|
| CUENTAS POR COBRAR | | | |
| 1. ¿Se concilian mensualmente los registros auxiliares con las cuentas del mayor general? | X | | |
| 2. ¿Se controlan o contabilizan en alguna forma las reclamaciones recibidas por concepto de mercancía dañada, faltantes, calidad inferior, etc., ? | X | | |
| 3. ¿Se separan de las ventas los embarques efectuados en calidad de consignaciones sujetos a aprobación, etc y se excluyen de los registros auxiliares de cuentas por cobrar? | | X | La empresa no lleva a cabo este tipo de operaciones. |
| OTRAS CUENTAS POR COBRAR | | | |
| 1. ¿Es notificado el departamento de contabilidad de las reclamaciones pendientes por fletes, seguros por pérdidas, etc. tan pronto como se tiene conocimiento? | | X | |
| 2. ¿Se asegura el departamento de contabilidad que los ingresos por concepto de desperdicios sean registrados? | X | | |
| 3. Están los ajustes o cancelación de cuentas miscelaneas por cobrar aprobadas por un funcionario que no sea responsable de: a) ¿Su autorización? b) ¿Su cobro? | X | X | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|--------|--|
| INVENTARIOS | | | |
| REGISTROS CONTABLES | | | |
| 1. ¿Que procedimiento para el registro de inventarios maneja la compañía? | | | Procedimiento de reposición de mercado |
| 2. ¿Existen registros auxiliares de inventarios para cada grupo de inventario? | | | |
| a) En contabilidad. | X | | |
| b) En el almacén. | | X | |
| 3. Muestran dichos registros auxiliares: | | | |
| a) ¿Cantidades? | X | | |
| b) ¿Costo unitario? | X | | |
| c) ¿Importe total? | X | | |
| d) ¿Observaciones acerca de obsolescencia, en mal estado, etc.? | X | | |
| 4. Las personas que manejan los registros contables: | | | |
| a) ¿Son ajenos a los almacenistas? | | | |
| b) ¿Tienen acceso a las existencias? | X | | |
| c) ¿Autorizan movimientos de inventarios? | | X X | |
| 5. Con relación a las entradas, ¿se registran solamente con base en informes prenumerados debidamente autorizados? | X | | Este control se efectúa mediante facturas. |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|--------|---|
| 6. ¿Se envían al departamento de contabilidad en forma directa, copia de los documentos que originan movimientos contables para ser resumidos y registrar los totales en las cuentas de control?. | X | | Facturación y registros de almacén. |
| 7. ¿Se ajustan los auxiliares a los resultados de los recuentos físicos, cuando menos una vez al año? | X | | |
| 8. Están todos los inventarios: a) ¿Bajo la responsabilidad de un solo almacenista? b) ¿Están todos los inventarios asegurados? c) ¿Debidamente protegidos físicamente? | X | X X | Son mas de un almacenista. Solo los de mayor costo. Solo los de mayor costo |
| 9. ¿Se tienen contratados seguros que salvaguardan los inventarios? | X | | Solo los de mayor costo |
| 10. ¿Es adecuada la cobertura de seguros? | X | | |
| 11. ¿Cada cuando se revisa o actualiza esta cobertura? | | | Cada año. |
| 12. ¿Son adecuadas las medidas de seguridad contra robo, incendio, etc.? | | X | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|----|---------------|
| 13. ¿En el caso de inventarios en consignación, en poder de maquiladoras propiedad de terceros, etc. ¿ se mantienen bajo control físico y contable adecuado? | | | NO APLICA |
| 14. ¿Está soportada la relación entidad-consignataria o entidad-depositario a través de un contrato específico? | | | NO APLICA |
| 15. ¿Están amparadas las entregas de mercancías en consignación o en deposito con nota de salida de almacén y remisión al consignatario o depositario?. | | | NO APLICA |
| 16. ¿Se acusa recibo, invariablemente, de la mercancía recibida por el consignatario o depositario? | | | NO APLICA |
| 17. ¿Son adecuados los seguros contratados por el consignatario o depositario para proteger la mercancía de la entidad?. | | | NO APLICA |
| 18. ¿Se encuentran las mercancías en poder de consignatarios o depositarios en buenas condiciones y protegidas contra cualquier tipo de deterioro?. | | | NO APLICA |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|--|
| COMPRAS | | | |
| 1. Están separadas las funciones del departamento de compras, de las relativas a: | | | |
| a) ¿ Recepción? | | X | |
| b) ¿ Embarque? | | X | |
| c) ¿ Control de inventarios? | X | | |
| d) ¿ Cuentas por pagar? | X | | |
| 2. ¿Las compras se efectúan solamente contra requisiciones debidamente aprobadas? | X | | |
| 3. ¿La persona o departamento que hace las compras: | | | |
| a) ¿Efectúa pedidos para todas las compras? | X | | |
| b) ¿Solicita cotización a varios proveedores? | X | | Quando se tiene que comprar a un proveedor no relacionado. |
| ANTICIPO A PROVEEDORES | | | |
| 4. ¿Deja evidencia de las razones del proveedor seleccionado? | | X | Solo en algunas veces. |
| 5. ¿Por las devoluciones se informa oportunamente a los departamentos de contabilidad y de compras? | X | | |

QUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|---|
| 6. ¿Están soportadas, con recibos debidamente requisitados, las entregas de dinero a proveedores?. | X | | Generalmente se efectúa un depósito bancario. |
| 7. ¿Se anexan los recibos a la correspondiente póliza de egresos? | X | | Se anexa el depósito bancario. |
| 8. ¿Son autorizados estos anticipos por funcionario responsable? | X | | |
| 9. ¿Se evalúa casuísticamente la posibilidad de afianzar las entregas a proveedores? | X | | |
| 10. ¿Es adecuado el procedimiento para que permita detectar la amortización de anticipos a proveedores en las liquidaciones que se formulan a estos?. | X | | |
| 11. ¿Son adecuadas las políticas referentes al otorgamiento de anticipos a proveedores? | X | | |
| 12. ¿Se vigila que las condiciones de los proveedores que requieren de anticipo, son aplicables a todos sus clientes?. | | X | |
| 13. ¿Se revisa mensualmente que no haya anticipos por los que ya deberían haberse recibido los bienes o servicios? | | X | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1°. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|----|---------------|
| MERCANCÍAS EN TRANSITO. | | | |
| 1. ¿Se vigila que se cargue a esta cuenta toda erogación que se destine para compra de mercancía y materia prima, tanto en el país como en el extranjero, y se tenga conocimiento que esta pendiente de surtirse o no ha sido embarcada? | X | | |
| 2. ¿Se cuidan que los costos y los gastos incurridos en embarques se identifiquen plenamente con el embarque a que corresponde? | X | | |
| 3. En el caso de compras a través de cartas de crédito ¿se vigila el cumplimiento de todas las condiciones de operación? | X | | |
| 4. ¿Una vez que el embarque ha llegado a las bodegas de la entidad, se procede de inmediato a la transferencia contable que de lugar? | X | | |
| COSTO DE PRODUCCIÓN Y VENTAS. | | | |
| 1. ¿Esta debidamente integrado y controlado dentro de la contabilidad general el sistema de costos que tienen implantada la compañía? | | X | |
| 2. ¿Se determinan los costos unitarios por el departamento de costos siguiendo el sistema establecido? | | X | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1°. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|----|---------------|
| 3. ¿La mano de obra y los gastos indirectos se identifican y agrupan con suficiente detalle?. | | X | |
| 4. ¿Los gastos indirectos se acumulan por departamento, dentro de costo o alguna otra base que permita una adecuada asignación o prorrateo a los distintos tipos de producto y/o etapas del proceso productivo?. | | X | |
| 5. ¿Se hace una supervisión adecuada respecto al fiel seguimiento del sistema de costos en vigor?. | | X | |
| 6. ¿Esta familiarizado el personal del departamento de costos con los procesos productivos?. | | X | |
| 7. ¿Se hace una sumarización de las unidades vendidas según las facturas, que permita la correcta determinación mensual del costo de ventas?. | X | | |
| 8. ¿Se hace una comparación mensual entre las unidades embarcadas y las facturadas (base para el cálculo del costo de ventas)?. | X | | |
| 9. ¿Se hace una prueba global del costo de producción y ventas por diferencias de inventarios?. | | X | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1°. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|----|---------------|
| CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR. | | | |
| 1. ¿Se revisa mensualmente que la suma de los registros auxiliares de proveedores, proveedores moneda extranjera (junto con su cuenta complementaria), cuentas por pagar, documentos por pagar a corto plazo y acreedores diversos sea igual a su correspondiente cuenta de mayor? . | | X | |
| 2. ¿Se tiene afianzado a todo el personal que interviene en la función de compras y que maneja pasivos documentados? | | X | |
| 3. ¿Se revisa que el nombre del proveedor del pedido coincida con la factura? | X | | |
| CON RESPECTO A LOS PROVEEDORES / CUENTAS POR PAGAR | | | |
| 1. ¿Ha evaluado la entidad la conveniencia de manejar sus pasivos con proveedores a través de un sistema de cuentas por pagar?. | | X | |
| 2. ¿Se vigila que si la empresa maneja un sistema de cuentas por pagar excluya un manejo contable a través de proveedores o viceversa?. | X | | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|---------------|
| 3. ¿Se concilia mensualmente la cuenta de proveedores o las cuentas por pagar con los estados de cuenta recibidos de proveedores? | X | | |
| 4. ¿Se concilia periódicamente los registros auxiliares de proveedores o las cuentas por pagar con la documentación (facturas de proveedores que las soportan)? | | X | |
| 5. ¿Se vigila que, cuando es el caso, se descuentan en los pagos a proveedores o cuentas por pagar los anticipos que les han sido entregados? | X | | |
| 6. ¿Se vigila que el uso de cualquiera de estas dos cuentas refleje únicamente adeudos a cargo de entidades provenientes de su giro de actividades? | X | | |
| 7. ¿Es adecuado el proceso de control de pago a proveedores o cuentas por pagar a efectos de evitar tanto pagos antes de su vencimiento, como pagos posteriores a este, que podrían generar cargas financieras o el no gozar de descuentos? | X | | |
| 8. ¿Es adecuada la programación de pagos a proveedores o cuentas por pagar a efectos de lograr una optima utilización de los recursos de la entidad y buena imagen entre sus proveedores? | X | | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|---------------|
| 9. ¿Están perfecta y formalmente establecidos los niveles de endeudamiento que puede contraer la entidad y los niveles de funcionarios delegados para esta acción? | | X | |
| 10. ¿Se valida, en todos los casos, que los bienes o servicios que se vayan a pagar efectivamente se hayan recibido? | X | | |
| 11. ¿Cuenta la entidad con catálogos de proveedores? | X | | |
| 12. ¿Se compra, en lo aplicable, bajo el procedimiento de concurso de proveedores? | | X | |
| 13. ¿Se evitan al máximo las compras de emergencia? | X | | |
| CON RESPECTO A PROVEEDORES EXTRANJEROS | | | |
| 1. En el caso de que la entidad concertó operaciones en moneda extranjera ¿se controle contablemente estas a través de procedimientos específicos de registro de moneda extranjera? | X | | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|---------------|
| CON RESPECTO A LOS ANTICIPOS DE CLIENTES | | | |
| 1. ¿Se vigila la transferencia oportuna a la cuenta de clientes cuando se tiene conocimiento de que se facturó la mercancía o servicio motivo del anticipo? | X | | |
| 2. ¿En virtud de que la aceptación de un anticipo con lleva una contraprestación ¿se cuida el cumplimiento de lo pactado con él animo de evitar consecuencias negativas para la entidad? | X | | |
| 3. ¿Se cuida el cubrir aspectos de orden fiscal en los anticipos recibidos de clientes, concretamente, para efectos de la ley del IVA, en cada entrega de clientes (anticipos), registrar la opción que es verdaderamente anticipo y el IVA repercutido que le es aplicable y que habrá que enterar a las autoridades correspondientes? | X | | |
| VENTAS | | | |
| 1. ¿Se cuenta con mecanismos que aseguren que las ventas incluyan su correspondiente costo de ventas atribuible al periodo en que sucedieron? | X | | |
| 2. ¿Toda venta, invariablemente ¿origina un cargo a caja cuando es de contado o a cuentas por cobrar cuando es a crédito? | X | | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1°. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|----|----|---|
| 3. ¿Se cuenta con listas de precios vigentes y autorizadas? | X | | Una lista específica para relacionados y no relacionados. |
| 4. ¿Se revisan permanentemente las listas de precios? | X | | |
| 5. ¿Se respetan las listas de precios? | X | | |
| 6. ¿Se tiene afianzado al personal que interviene en la función de ventas? | | X | |
| 7. ¿Son más realistas que optimistas los presupuestos de ventas? | X | | |
| 8. ¿Se cuenta con un área de administración de ventas, que maneje estadísticas: entre otras, ventas costo por artículo, regionales, por temporada, por agente o mostrador, etc?. | | X | |
| 9. ¿Se vigila que aquellas personas que manejan ingresos antes o después de su registro inicial y manejan cheques ya firmados no intervengan en las siguientes labores: manejar documentos base para facturar y los registros iniciales de ventas, manejen y autoricen notas de crédito y documentación soporte, manejen los registros iniciales y aprueben las rebajas y devoluciones sobre ventas, y que intervengan en los registros de diario y mayor?. | X | | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|----|---------------|
| CON RESPECTO A LAS DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS | | | |
| 1.¿Cuenta la entidad con sólidas políticas para la aceptación de devoluciones sobre ventas?. | X | | |
| 2.¿Están debidamente autorizadas las devoluciones y se amparan con nota de credito?. | X | | |
| 3.¿Se amparan las devoluciones con documentación fehaciente: ¿Cómo es, nota de entrada al almacén, memoranda interna, autorizaciones, factura original (cuando la devolución es total), etc.?. | X | | |
| CON RESPECTO A LOS DESCUENTOS O REBAJAS SOBRE VENTAS | | | |
| 1.¿Cuenta la entidad con sólidas políticas para el otorgamiento de descuentos o rebajas sobre ventas?. | X | | |
| 2.¿Estan debidamente autorizados los descuentos o rebajas sobre ventas: se amparan con nota de crédito cuando este beneficio no se otorgue directamente en la factura?. | X | | |

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

COMERCIALIZADORA. S.A. DE C.V.

AUDITORÍA DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2001

| CONCEPTO | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|----|----|---------------|
| OTROS INGRESOS. | | | |
| 1. ¿Se consignan en esta cuenta únicamente ingresos de operación ajenos al giro de actividades de la entidad?. | X | | |
| 2. ¿Existe uniformidad y consistencia en los criterios de contabilización de estos ingresos?. | | X | |

Como control de compras, la empresa elabora una cédula de transito de facturas.

Ver cédula 1

| NUMERO | FECHA DE PEDIDO | FECHA DE CONFIRMACION. | NO. PEDIDO | PROVEEDOR | DESCRIPCION | NUMERO FACTURA | CLAVE PROVEEDOR | FECHA FACTURA | A# | PAGO DE IMPUESTO |
|--------|-----------------|------------------------|------------|---------------|------------------------------|----------------|-----------------|---------------|----|------------------|
| 1 | 23-Nov-00 | 23-Nov-00 | 28-02719 | PLATINUM | PARTES DE VW | 36135 | PLA | 18-Ene-01 | CA | 01-Mar-01 |
| 2 | 03-Dic-00 | 03-Dic-00 | | | | 41398 | WAT | 17-Ene-01 | CA | 14-Feb-01 |
| 3 | 14-Dic-00 | 14-Dic-00 | | | | Z01-000075 | STD | 22-Feb-01 | CA | 01-Mar-01 |
| 4 | 16-Dic-00 | | | MOOG | SUSPENSION Y DIRECCION | 111657 | MOG | 25-Ene-01 | CA | 07-Feb-01 |
| 5 | 16-Dic-00 | | | MOOG | SUSPENSION Y DIRECCION | 111655 | MOG | 25-Feb-01 | CA | 07-Feb-01 |
| 6 | 21-Dic-00 | 21-Dic-00 | | D.C. SUPPLIER | BALEROS Y PULAS TERMICAS | 8955 | DCP-FAG | 05-Ene-01 | | 11-Ene-01 |
| 7 | 21-Dic-00 | 21-Dic-00 | | D.C. SUPPLIER | ROTORES Y FOCOS HALOGENO | 8951 | AP DCF | 19-Ene-01 | | 21-Ene-01 |
| 8 | 21-Dic-00 | 21-Dic-00 | | D.C. SUPPLIER | PARTES DE F0 Y G1 | 8959 | AVL | 27-Ene-01 | | 03-Feb-01 |
| 9 | 21-Dic-00 | 23-Dic-00 | | ELGIN WORLD | ALZAMVULVAS | 9919 | ELG | 31-Ene-01 | | 10-Feb-01 |
| 10 | 22-Dic-00 | 22-Dic-00 | | D.C. SUPPLIER | INMOSES SELLADAS | 8956 | GE | 18-Ene-01 | | 25-Ene-01 |
| 11 | 28-Dic-00 | 28-Dic-00 | 015 | D.C. SUPPLIER | DIRECCION Y SUSPENSION | 9609 | NIK | 22-Mar-01 | CA | 13-Apr-01 |
| 12 | 03-Ene-01 | 03-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | BOMBAS DE GAS ELECTRICAS | 8992 | AIR-AYL | 19-Ene-01 | | 21-Ene-01 |
| 13 | 03-Ene-01 | 03-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | CILINDROS DE RUEDA, BOJMAS | 8960 | PCI FIA | 25-Ene-01 | | 01-Feb-01 |
| 14 | 03-Ene-01 | 03-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | BOMBAS DE GAS ELECTRICAS | 8973 | WAL | 01-Feb-01 | | 03-Feb-01 |
| 15 | 04-Ene-01 | 04-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | BALAYAS, MOTOVENTILADORES | 8959 | PBA-SIE | 17-Ene-01 | | 21-Ene-01 |
| 16 | 04-Ene-01 | 04-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | RODAMIENTOS | 8967 | FAG | 25-Ene-01 | | 27-Ene-01 |
| 17 | 06-Ene-01 | 07-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | CAJAS ELECTRONICAS Y ROTORES | 8960 | PPE DCE | 18-Ene-01 | | 24-Ene-01 |
| 18 | 06-Ene-01 | 06-Ene-01 | | | | 101865 | MEL | 25-Ene-01 | | 03-Feb-01 |
| 19 | 06-Ene-01 | 10-Ene-01 | | MOTORAD | BOMBAS DE ACEITE | 13815 | MOT | 21-Ene-01 | | 01-Feb-01 |
| 20 | 07-Ene-01 | 07-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | ROTORES | 8964 | AP | 20-Ene-01 | | 24-Ene-01 |
| 21 | 07-Ene-01 | 07-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | ROTORES | 8955 | AP | 25-Ene-01 | | 27-Ene-01 |
| 22 | 07-Ene-01 | 07-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | ROTORES | 8971 | AP | 31-Ene-01 | | 03-Feb-01 |
| 23 | 10-Ene-01 | 10-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | PLUMAS DE LIMPIADOR | 8972 | PDC | 31-Ene-01 | | 03-Feb-01 |
| 24 | 11-Ene-01 | 11-Ene-01 | | D.C. SUPPLIER | PARTES DE FUEL INYECCION | 8968 | PFJ | 25-Ene-01 | | 31-Ene-01 |
| 25 | 17-Ene-01 | 17-Ene-01 | 28-02738 | MOOG | DIRECCION Y SUSPENSION | 112099 | MOG | 09-Feb-01 | CA | 24-Feb-01 |
| 26 | 17-Ene-01 | 17-Ene-01 | 28-02739 | MOOG | DIRECCION Y SUSPENSION | 112122 | MOG | 09-Feb-01 | CA | 24-Feb-01 |
| 27 | 17-Ene-01 | 17-Ene-01 | 28-02740 | MOOG | DIRECCION Y SUSPENSION | 112057 | MOG | 28-Feb-01 | CA | 13-Mar-01 |
| 28 | 17-Ene-01 | 17-Ene-01 | 28-02741 | MOOG | DIRECCION Y SUSPENSION | 113133 | MOG | 13-Mar-01 | CA | 24-Mar-01 |
| 29 | 20-Ene-01 | 24-Mar-01 | 28-02742 | | | 41566 | WAT | 09-Feb-01 | CA | 13-Mar-01 |
| 30 | 28-Ene-01 | 28-Ene-01 | F.M.0030 | | | 113278 | WAG-WAM | 15-Mar-01 | CA | 24-Mar-01 |
| 31 | 31-Ene-01 | 01-Feb-01 | 929 | D.C. SUPPLIER | POLIAS TERMICAS Y ADITIVOS | 8960 | DCP | 09-Feb-01 | | 21-Feb-01 |
| 32 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | | | | 15107850 | GAR | 14-Feb-01 | CA | 22-Feb-01 |
| 33 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | 931 | U.C. SUPPLIER | TAPA DE DISTRIBUIDOR | 8966 | DPE | 01-Mar-01 | | 20-Mar-01 |
| 34 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | 930 | D.C. SUPPLIER | CAJA ELECTRONICA | 9006 | DCB | 14-Mar-01 | | 20-Mar-01 |
| 35 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | 932 | D.C. SUPPLIER | MOTOVENTILADORES | 8988 | SIE-FA-AP | 24-Feb-01 | | 28-Feb-01 |
| 36 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | 935 | D.C. SUPPLIER | CILINDROS DE RUEDA | 8981 | PCI | 15-Feb-01 | | 18-Feb-01 |
| 37 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | 939 | D.C. SUPPLIER | PLUMAS Y LIMPIADORES | 8985 | PDC-GE | 23-Feb-01 | CA | 01-Mar-01 |
| 38 | 02-Feb-01 | 02-Feb-01 | 933 | D.C. SUPPLIER | ENGRANE DE ARBOL Y CIGUENAL | 8996 | DEN | 03-Mar-01 | | 10-Mar-01 |
| 39 | 02-Feb-01 | 04-Feb-01 | 80021 | MOTORAD | TERMOSTATOS | 14032 | MOT | 10-Mar-01 | | 24-Mar-01 |
| 40 | 07-Feb-01 | 07-Feb-01 | MUESTRA | D.C. SUPPLIER | FLECHA HOMOCINETICA | 8976 | DCS | 07-Feb-01 | | 10-Feb-01 |
| 41 | 08-Feb-01 | 08-Feb-01 | 937 | D.C. SUPPLIER | FOCOS DE HALOGENO | 8982 | DCF | 18-Feb-01 | | 20-Feb-01 |

La empresa "Comercializadora" S.A. de C.V., en base a que alguna parte de sus ventas las realizan a partes relacionadas, no tienen una politica definida para determinar el precio de venta a las empresas relacionadas por lo que determinan el costo de lo vendido a valor de reposición.

La documentación proporcionada por la empresa cuenta con requisitos fiscales que marca la Ley.

4.5. BÚSQUEDA Y ANÁLISIS DE COMPARABLES.

Una vez hecho el análisis de la documentación soporte, recabada la evidencia suficiente y competente para emitir una opinión, y teniendo la certeza de que se trata de operaciones con partes relacionadas, se procede a realizar un análisis comparativo con base a la aplicación de los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley del ISR, con el fin de fijar un rango de precios que puede ser expresado en precios o márgenes de utilidades según corresponda.

El método que determinaremos será en base a las características de operación, las funciones y riesgos asumidos, las circunstancias económicas y estrategias que genera la medida más confiable de lo que sería un precio a valor de mercado considerando los siguientes factores:

1. Grado de similitud
2. Disponibilidad de datos completos y precisos.

Tomando en cuenta lo antes mencionado, consideramos indispensable realizar un análisis de la aplicación de todos los métodos que establece la Ley.

1 - METODO DE PRECIO COMPARABLE NO CONTROLADO

Comercializadora S.A. de C.V.

| Producción Total (Unidades) | Producción Vendida a | | Precio de Venta Unitario | | Ventas de Productos S.A. de C.V. | |
|-----------------------------|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|-------------------------------|----------------------------------|----------------|
| | Distribuidoras Relacionadas | Distribuidoras Independientes | Distribuidoras Relacionadas | Distribuidoras Independientes | | |
| 2,704,235 | 66% | 1,760,284 | 34% | 923,951 | 158 69 | |
| 2,704,235 | | | | | 202.78 | |
| | | | | | Total | 469,872,093.24 |

Estado de Resultados

| | |
|-----------------------------------|----------------|
| Ventas | 469,872,093.24 |
| Otros Ingresos | 6,499,277.18 |
| Costo de Ventas | 425,359,483.13 |
| Utilidad Bruta | 53,011,887.29 |
| Gastos de Operación y Financieros | 45,158,873.89 |
| Utilidad antes de impuestos | 7,853,213.40 |
| Reservas | 747,598.72 |
| Utilidad Neta | 7,095,618.66 |

Balance General

| Activos | Pasivos |
|----------------|----------------|
| | Capital |
| 128,186,282.71 | 63,391,652.73 |
| 128,186,282.71 | 64,794,629.98 |
| 128,186,282.71 | 128,186,282.71 |

Distribuidora S.A. de C.V. (Relacionada)

| Datos Generales de Transacciones de Compra-Venta | | | | | | |
|--|--------------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|---|----------------|
| Compras Totales (us \$) | Comercializadora S.A. de | Otros Proveedores | Costo Unitario | | Precio de Venta Unitario Consumidor Final | Ventas Totales |
| | | | Comercializadora S.A. | Otros Proveedores | | |
| 61,759 | 61,405 | | 158 69 | | 193 43 | 11,877,760.82 |
| 61,759 | | 353 | | | 202.78 | 193 43 |
| | | | | | Total | 11,946,114.81 |

Estado de Resultados

| | Proveedor | | Sumas Totales |
|----------------------------------|---------------|---------------|---------------|
| | Relacionado | Independiente | |
| Ventas | 11,877,760.82 | 68,353.99 | 11,946,114.81 |
| Costo de Ventas | 6,462,230.57 | 3,353,836.90 | 9,818,067.47 |
| Utilidad Bruta | 5,415,530.24 | -3,285,482.90 | 2,130,047.34 |
| Gtos. de Operación y Financieros | 1,015,418.75 | 526,992.78 | 1,542,411.53 |
| Utilidad de Operación | 4,400,111.49 | -3,812,475.68 | 587,635.81 |

Balance General

| Activos | Pasivos |
|--------------|--------------|
| | Capital |
| 4,988,074.00 | 3,532,645.00 |
| 4,988,074.00 | 1,455,229.00 |
| 4,988,074.00 | 4,988,074.00 |

Aplicación del Método

El método de Precio Comparable no Controlado consiste en considerar el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

| COMPARACIÓN DE LAS CONTRAPRESTACIONES | | | | |
|---|---|----------------------|--|-------------------|
| Precio a Distribuidora Independiente S.A. de C.V. | Precio a Distribuidora S.A. de C.V. (Relacionada) | Diferencia en Precio | Unidades Vendidas a Distribuidor Principal | Ajuste en Precios |
| 202.78 | 158.89 | 44.09 | 81,405 | 2,707,360.54 |

| EFECTO FISCAL EN EL AJUSTE DE PRECIOS | | | | | |
|---------------------------------------|-------------------|------------------------|-------------------|----------------------|--------------|
| EMPRESA | RUBROS | | | TRANSACCIÓN AJUSTADA | |
| | INGRESOS (ventas) | GTO. DE VTAS (compras) | AJUSTE EN PRECIOS | INGRESOS | COSTO |
| COMERCIALIZADORA DISTRIBUIDORA PRINC. | 469,872,093.24 | 6,462,230.57 | 2,707,360.54 | 472,578,453.78 | 9,169,591.12 |

| EFECTO FISCAL FINAL | | | | | |
|-------------------------------|----------------|---------------------|--|--------------|---------------------|
| COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V. | | | DISTRIBUIDORA S.A. DE C.V. (Relacionada) | | |
| Ingresos Acumulables | | 472,579,453.78 | Ingresos Acumulables | | 11,946,114.81 |
| Deducciones Autorizadas | | | Deducciones Autorizadas | | |
| Compras | 425,359,483.13 | | Compras | 9,189,591.12 | |
| Gastos | 45,168,673.89 | 470,528,157.02 | Gastos | 1,542,411.53 | 10,712,002.85 |
| Utilidad Fiscal | | <u>2,051,292.76</u> | Utilidad Fiscal | | <u>1,234,112.36</u> |

2.- MÉTODO DE PRECIO DE REVENTA

Comercializadora S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Venta | | | | | |
|---|----------------------|----------------------|------------------|----------------------------------|----------------|
| Producción Vendida a | | | Ventas | | |
| Distribuidora Relacionada | Otras Distribuidoras | Total | Precio de Venta | Total | |
| 1,780,284 | 923,951 | 1,780,284 923,951 | 158.69 202.78 | 282,513,335.08 187,358,758.18 | |
| Total | | 2,704,235 | Total | | 469,872,093.24 |

| Estado de Resultados | |
|----------------------------|----------------|
| Ventas | 469,872,093.24 |
| Otros Ingresos | 8,499,277.18 |
| Costo de Ventas | 425,359,483.13 |
| Utilidad Bruta | 53,011,887.29 |
| Glos. de Op. y Financieros | 45,168,673.89 |
| Uti. antes de Impuestos | 7,843,213.40 |
| Reservas | 747,598.72 |
| Utilidad Neta | 7,095,616.68 |

Distribuidora S.A., de C.V. (Relacionada)

| Datos Generales de Transacciones de Compra Venta | | | | | | |
|--|----------|----------------|--------------|----------------------|---------------|--|
| Compras Totales (us.) | | | | | | |
| Empresa | Unidades | Costo Unitario | Costo Total | Precio de Venta Uti. | Total | |
| Comercializadora S.A. | 61,405 | 158.69 | 9,744,410.17 | 193.43 | 11,877,760.82 | |
| Otros Proveedores | 353 | 202.78 | 71,657.30 | 193.43 | 68,353.99 | |
| Total | 61,758 | 9,816,067.47 | | 11,946,114.81 | | |

| Estado de Resultados | |
|----------------------------|---------------|
| Sumas Totales | |
| Ventas | 11,946,114.81 |
| Costo de Ventas | 9,816,067.47 |
| Utilidad Bruta | 2,130,047.34 |
| Glos. de Op. y Financieros | 1,542,411.53 |
| Utilidad de Operación | 587,635.81 |

Aplicación del Método

El método de Precio de Reventa consiste en determinar la contraprestación de cualquier operación entre Partes Relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trata, fijado con o entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. El porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.

CASO PRÁCTICO.

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

Estado de Resultados por Adquisiciones

| | |
|---|------------------|
| Vtas. de Adquisiciones por Partes Indep | 68,353 99 |
| Cto. de Vtas. de Adquisiciones por Partes Indep | <u>71,657 30</u> |
| Ut. Bruta de Adquisiciones por Partes Indep | (3,303 31) |

Porcentaje de Unidad Bruta con Partes Independientes

| | | |
|------------------------------|---------------------|---------|
| Porcentaje de Unidad Bruta = | <u>Unidad Bruta</u> | |
| | Ventas Netas | |
| Sustituyendo: | | |
| Porcentaje de Unidad Bruta = | (3,303 31) | -0 0483 |
| | 68,353 99 | |

Factor de Ajuste de Precios

Factor de Ajuste de Precios = $1 - \%$ Unidad Bruta en Partes Independier

Sustituyendo

Factor de Ajuste de Precios = $1 - (-0 0483) = 1 0483$

Efecto Fiscal del Ajuste de Precios

| | |
|---|---------------------|
| Precio de Reventa | 193 43 |
| (*) Factor de Ajuste de Precios | <u>1 0483</u> |
| Precio Determinado | 202 77 |
| (*) Compras a Productora Relacionada (us) | <u>61 405</u> |
| Compra Deducible | 12,451,456 66 |
| (-) Compras Declaradas | <u>9,744,410 17</u> |
| Compras no Deducibles | <u>2,707,046 49</u> |

Efecto Fiscal Final

Comercializadora S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|----------------------|
| Ingresos Acumulables | 469 872,093 24 |
| Ajuste de Precios | <u>2 707 046 49</u> |
| Ingresos Ajustados | 472 579,139 73 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 425,359,483 13 |
| Gastos | <u>45 168 673 89</u> |
| Resultado Fiscal | <u>2 050 982 71</u> |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| | | |
|-------------------------|---------------------|-----------------------|
| Ingresos Acumulables | | 11,946,114 81 |
| Deducciones Autorizadas | | |
| Compras | 9 818,067 47 | |
| Ajuste de Precios | <u>2 707 046 49</u> | |
| Gastos | 1,542,411 53 | <u>14,065 525 49</u> |
| Resultado Fiscal | | <u>(2,119,410 68)</u> |

3.- MÉTODO DE COSTO ADICIONADO.

Comercializadora S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Venta | | | | | |
|---|----------------------|-----------|-----------------|--|----------------|
| Producción Vendida | | | Ventas | | |
| Distribuidora Relacionada | Otras Distribuidoras | Total | Precio de Venta | | Total |
| 1,780,284 | | 1,780,284 | 158.89 | | 282,513,335.08 |
| | 923,951 | 923,951 | 202.78 | | 187,356,758.18 |
| Total | | 2,704,235 | Total | | 469,872,093.24 |

Estado de Resultados

| | |
|------------------------|----------------|
| Ventas | 469,872,093.24 |
| Otros Ingresos | 8,499,277.18 |
| Costo de Ventas | 425,359,483.13 |
| Utilidad Bruta | 53,011,887.29 |
| Glos de Op. y Fin. | 45,168,673.89 |
| Ul. antes de impuestos | 7,843,213.40 |
| Reservas | 747,596.72 |
| Utilidad Neta | 7,095,616.68 |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Compra Venta | | | | | |
|--|----------|----------------|-------------|--------------------|---------------|
| Compras Totales (us.) | | | | Ventas | |
| Empresa | Unidades | Costo Unitario | Costo Total | Precio de Vta. Un. | Total |
| Comercializadora S.A. de C.V. | 81,405 | | 158.89 | 9,744,410.17 | 193.43 |
| Otros Proveedores | 353 | | 202.78 | 71,657.30 | 193.43 |
| Total | 61,759 | | | 9,816,067.47 | 11,948,114.81 |

Estado de Resultados

| Sumas Totales | |
|-----------------------|---------------|
| Ventas | 11,948,114.81 |
| Costo de Ventas | 9,816,067.47 |
| Utilidad Bruta | 2,130,047.34 |
| Glos de Op. Y Fin. | 1,542,411.53 |
| Utilidad de Operación | 587,635.81 |

Aplicación del Método

El Método de Costo Adicionado consiste en multiplicar el costo de los bienes o servicios o cualquier otra operación, por el resultado de sumar a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables.

CASO PRÁCTICO.

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

Estado de Resultados por Adquisiciones

| | |
|--|------------------|
| Vías de Adquisiciones por Partes Indep | 68,353 99 |
| Cto de Vías de Adq. por Partes Indep. | <u>71,657 30</u> |
| Ul Bruta de Adq. por Partes Indep | (3,303 31) |

Porcentaje de Utilidad Bruta con Partes Independientes

| | | |
|--------------------------------|-----------------------|---------|
| Porcentaje de Utilidad Bruta = | <u>Utilidad Bruta</u> | |
| | Cto de Ventas | |
| Sustituyendo | | |
| Porcentaje de Utilidad Bruta = | (3,303 31) | -0.0461 |
| | 71,657 30 | |

Factor de Ajuste de Precios

Factor de Ajuste de Precios = $1 + \% \text{ Utilidad Bruta/Cto. de Partes Indep.}$

Sustituyendo

Factor de Ajuste de Precios = $1 + -0.0461 = 0.9539$

Efecto Fiscal del Ajuste de Precios

| | |
|---------------------------------|-----------------------|
| Costo de Bienes | 9,744,410.17 |
| (*) Factor de Ajuste de Precios | <u>0.9539</u> |
| Ingreso Determinado | 9,295,192.86 |
| (-) Ingreso Declarado | <u>11,877,760.82</u> |
| Ajuste de Precios | <u>(2,582,567.95)</u> |

Efecto Fiscal Final

Productora Relacionada S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|-----------------------|
| Ingresos Acumulables | 489,872,093 24 |
| Ajuste de Precios | <u>(2,582,567 95)</u> |
| Ingresos Ajustados | 487,289,525 29 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Comoros | 425,359 483 13 |
| Gastos | <u>45,188 673 89</u> |
| Resultado Fiscal | <u>470,528 157 02</u> |
| | <u>(3,238,631 73)</u> |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| | |
|-------------------------|-----------------------|
| Ingresos Acumulables | 11,946,114 81 |
| Deducciones Autorizadas | |
| Compras | 9,816,067 47 |
| Ajuste de Precios | <u>(2,582,567 95)</u> |
| Gastos | <u>1,542,411 52</u> |
| Resultado Fiscal | <u>8,775,911 05</u> |
| | <u>3,170,203 76</u> |

4.- MÉTODO DE PARTICION DE UTILIDADES.

Comercializadora S.A., de C.V.

| Produccion Total (Unidades) | Datos Generales de Transacciones de Venta | | | | Ventas de Productora S.A., de C.V. | |
|-----------------------------------|---|-------------------------------|--------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------|
| | Produccion Vendida a: | | Precio de Venta Unitario | | | |
| | Distribuidoras Relacionadas | Distribuidoras independientes | Distribuidoras Relacionadas | Distribuidoras Independientes | | |
| 2,704,235 | 66% | 1,780,284 | 34% | 923,951 | 158 69 | 282,513,335.08 |
| 2,704,235 | | | | | 202.78 | 187,358,758.16 |
| Total | | | | | | 469,872,093.24 |

| Estado de Resultados | | | Balance General | |
|-----------------------------|-----------------------|--|-----------------------|-----------------------|
| Ventas | 469,872,093.24 | | Activo | Pasivos |
| Otros Ingresos | 6,499,277.18 | | 128,186,282.71 | 63,391,652.73 |
| Costo de Ventas | <u>425,259,483.13</u> | | | Capital |
| Utilidad Bruta | 53,011,887.29 | | | 64,794,629.88 |
| Glos de Op. Y Financieros | <u>45,168,673.89</u> | | | <u>328,168,282.71</u> |
| Utilidad antes de impuestos | 7,843,213.40 | | | |
| Reservas | <u>747,598.72</u> | | | |
| Utilidad Neta | <u>7,095,614.68</u> | | <u>328,168,282.71</u> | |

Distribuidora Relacionada S.A. de C.V.

| Datos Generales de Transacciones de Compra/Venta | | | | | | |
|--|--------------------------|-------------|------------------------------|-----------------|---------------|----------------|
| Compras | | Otros | | Precio de Venta | | Ventas Totales |
| Totales (us.) | Comercializadora S.A. de | Proveedores | Comercializadora Relacionada | Costo Unitario | al Consumidor | |
| 61,759 | 61,405 | | 158 69 | | 193 43 | 11,877,760.82 |
| 61,759 | | 353 | | 202 78 | 193 43 | 68,353.99 |
| Total | | | | | | 11,946,114.81 |

| Estado de Resultados | | | | Balance General | |
|---------------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Ventas | Proveedor Parte | | Sumas Totales | Activos | Pasivos |
| | Relacionada | Independiente | | | |
| 11,877,760.82 | | 68,353.99 | 11,946,114.81 | 4,988,074.00 | 3,532,845.00 |
| Costo de Ventas | <u>8,492,239.57</u> | <u>3,253,638.99</u> | <u>9,815,097.47</u> | | |
| Utilidad Bruta | 5,415,530.24 | (3,285,482.00) | 2,130,047.34 | | Capital |
| Glos de Op. Y Financieros | <u>1,015,419.75</u> | <u>528,892.78</u> | <u>1,542,411.53</u> | | |
| Utilidad de Operacion | <u>4,400,111.49</u> | <u>(3,812,475.68)</u> | <u>587,635.81</u> | | |
| | | | | <u>4,988,074.00</u> | <u>1,455,229.00</u> |
| | | | | | <u>4,988,074.00</u> |

Aplicación del Método

El Método de Partición de Unidades 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 obtenida por cada una de las personas Relacionadas involucradas en la Operación.
 b) La Utilidad de Operación global 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.

Cálculo de la Utilidad de Operación Global

Utilidad por Empresa

| | |
|--------------------------------|---------------------|
| Comercializadora S.A., de C.V. | 7,095,616.68 |
| Distribuidora Relacionada S.A. | 987,635.81 |
| Total | 7,683,252.49 |

Proporción de Activos, Costos y Gastos de Partes Relacionadas

| Empresa | Activos | | Gastos | | Costos | |
|--|-----------------------|----------------|----------------------|----------------|-----------------------|----------------|
| | Moneto | Porcentaje | Moneto | Porcentaje | Moneto | Porcentaje |
| Comercializadora S.A. de C.V. | 128,186,282.71 | 90.25% | 45,168,673.89 | 96.70% | 425,359,483.13 | 97.74% |
| Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | 4,989,074.00 | 3.75% | 1,542,411.53 | 3.30% | 9,816,067.47 | 2.28% |
| Total | 133,174,356.71 | 100.00% | 46,711,085.42 | 100.00% | 435,175,550.60 | 100.00% |

Efecto de la Asignación de la Utilidad de Operación Global a Partes Relacionadas

| Empresa | Producto de % | Util. Negociadas | % Negociadas | Proporc. Neg. | Util. de Op. Global | Utilidad Asignada |
|--|---------------|------------------|---------------------|----------------|---------------------|---------------------|
| Comercializadora S.A. de C.V. | 90.9767% | 2,704,235.30 | 2,460,222.78 | 99.9699% | 7,683,252.49 | 7,683,016.89 |
| Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | 0.0028% | 2,704,235.30 | 75.44 | 0.00011% | 7,683,252.49 | 235.60 |
| Total | | | 2,460,298.23 | 100.00% | | 7,683,252.49 |

Determinación del factor

| | |
|-------------------------------|----------|
| Comercializadora 96.70*97.74= | 90.9767% |
| Distribuidora 75*3.30*2.28= | 0.0028% |

Efecto Fiscal Final

| Empresa | Utilidad Fiscal Pura | Utilidad Fiscal Asignada | Excedente o Deficit Fiscal |
|--|----------------------|--------------------------|----------------------------|
| Comercializadora S.A. de C.V. | 7,095,616.68 | 7,683,016.89 | (587,400.21) |
| Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | 987,635.81 | 235.60 | 987,400.21 |
| Total | 7,683,252.49 | 7,683,252.49 | 0.00 |

5 - MÉTODO RESIDUAL DE PARTICIÓN DE UTILIDADES.

Balance General de Empresas Relacionadas

| Comercializadora S.A. de CV | | Distribuidora Relacionada S.A. de CV | |
|-----------------------------|-----------------------|--------------------------------------|-----------------------|
| Activos | | Pasivos | |
| Circulante | 128,020,083.66 | Capital | 63,391,652.73 |
| Intangibles | 166,199.05 | | 64,794,629.98 |
| Total | 128,186,282.71 | Total | 128,186,282.71 |

| Distribuidora Relacionada S.A. de CV | | Comercializadora S.A. de CV | |
|--------------------------------------|---------------------|-----------------------------|---------------------|
| Activos | | Pasivos | |
| Circulante | 4,891,591.00 | Capital | 3,532,845.00 |
| Intangibles | 298,483.00 | | 1,455,229.00 |
| Total | 4,988,074.00 | Total | 4,988,074.00 |

Estado de Resultados de Empresas Relacionadas

| Comercializadora S.A. de CV | | Distribuidora Relacionada S.A. de CV | |
|---------------------------------|----------------|--------------------------------------|---------------|
| Ventas | 469,872,093.24 | Ventas | 11,946,114.81 |
| Otros Ingresos | 8,499,277.18 | Costo de Ventas | 9,816,087.47 |
| Costo de Ventas | 425,359,483.13 | Utilidad Bruta | 2,130,047.34 |
| Utilidad Bruta | 53,011,887.29 | Gastos de Operación y Financieros | 1,542,411.53 |
| Glos de Operación y Financieros | 45,168,673.89 | Utilidad de Operación | 587,635.81 |
| Utilidad antes de Impuestos | 7,843,213.40 | | |
| Reservas | 747,596.72 | | |
| Utilidad Neta | 7,095,616.68 | | |

Aplicación del Método

El Método Residual de Partición de Utilidades 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 mediante la suma de la Utilidad de Operación Obtenida 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:
- Se determinará la utilidad mínima que corresponda a cada una de las Partes Relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los otros cinco métodos sin tomar en cuenta la utilización de intangibles
 - Se determinará la Utilidad Residual disminuyendo la Utilidad mínima de la Utilidad de Operación Global. La Utilidad Residual se distribuirá entre las Partes Relacionadas considerando los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas

| Utilidad mínima Determinada por métodos | |
|---|--------------|
| Empresa | Utilidad |
| Comercializadora S.A. de CV | 7,095,616.68 |
| Distribuidora Relacionada S.A. de CV | 587,635.81 |
| Utilidad Global de Partes Relacionadas | 7,683,252.49 |

| Proporción de Activos Intangibles | | |
|-----------------------------------|-------------------|----------------|
| Empresa | Activos | Proporción |
| Comercializadora S.A. de CV | 166,199.50 | 35.92% |
| Distribuidora Relacionada S.A. | 236,483.00 | 64.08% |
| Total | 402,682.00 | 100.00% |

| Cálculo del Efecto Fiscal Sobre la Utilidad Residual Asignada | | | |
|---|---------------------------|--------------------------|---------------------|
| Empresa | Utilidad Global de Partes | % de Activos Intangibles | Utilidad Residual |
| Comercializadora S.A. de CV | 7,683,252.49 | 35.92% | 2,759,885.03 |
| Distribuidora Relacionada S.A. | 7,683,252.49 | 64.08% | 4,923,367.46 |
| Total | 15,366,504.98 | 100.00% | 7,683,252.49 |

| Efecto Fiscal Final | | |
|----------------------------------|------------------|---------------|
| Concepto | Comercializadora | Distribuidora |
| Utilidad mínima | 7,095,616.68 | 587,635.81 |
| (*) Ul. de Operación Asignada | 2,759,885.03 | 4,923,367.46 |
| (*) Ul. de Operación Determinada | 9,855,501.71 | 5,511,003.27 |

6 - MÉTODO DE MARGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACIÓN.

| Comercializadora S.A. de C.V. | | Balance General de Empresas Relacionadas | | Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | |
|-------------------------------|-----------------------|--|----------------------|--|---------|
| Activos | Pasivos | Activos | Pasivos | Activos | Pasivos |
| 128,186,282.71 | 63,391,652.73 | 4,988,074.00 | 3,532,845.00 | | |
| | Capital 64,794,629.98 | | Capital 1,455,225.00 | | |
| Total 128,186,282.71 | Total 128,186,282.71 | Total 4,988,074.00 | Total 4,988,074.00 | | |

Flujo de Efectivo 370,519,526.73

Flujo de Efectivo

10,352,548.00

| Comercializadora S.A. de C.V. | | Estado de Resultados de Empresas Relacionadas | | Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | |
|-------------------------------|------------------------------------|---|--|--|--|
| Ventas | Otros Ingresos | Ventas | Costo de Ventas | Ventas | Costo de Ventas |
| 469,872,093.24 | 6,499,277.18 | 11,946,114.81 | 9,816,067.47 | 11,946,114.81 | 9,816,067.47 |
| 425,359,483.13 | 53,011,887.29 | 2,130,047.34 | 1,542,411.53 | 2,130,047.34 | 1,542,411.53 |
| 45,188,673.89 | 7,843,213.40 | 4,814,448.85 | 3,120,773.38 | 4,814,448.85 | 3,120,773.38 |
| Reservas 747,866.72 | Utilidad de Operación 7,005,816.66 | Utilidad Bruta 2,130,047.34 | Utilidad de Operación y Financieros 587,635.81 | Utilidad Bruta 2,130,047.34 | Utilidad de Operación y Financieros 587,635.81 |

Aplicación del Método

El Método de Margenes Transaccionales de Utilidad de Operación 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

| Indicador de Rentabilidad | Cálculo de Factores de Rentabilidad | | | | | |
|---|-------------------------------------|--------------------------------|---------------------|---------------------------|-----------------------------|---------------------|
| | Comercializadora Relacionada | Comercializadora Independiente | Diferencia Indicada | Distribuidora Relacionada | Distribuidora Independiente | Diferencia Indicada |
| Utilidad de Operación / Activos | 5.54% | 4.35% | -1.19% | 11.78% | 5.10% | -6.68% |
| Utilidad de Operación / Ventas | 1.51% | 2.08% | 0.57% | 4.92% | 2.03% | -2.89% |
| Utilidad de Operación / Costos | 1.67% | 2.80% | 1.13% | 5.99% | 2.69% | -3.30% |
| Utilidad de Operación / Gastos | 15.71% | 8.00% | -0.91% | 36.10% | 10.26% | -27.84% |
| Utilidad de Operación / Flujo de Efectivo | 1.92% | 1.64% | -0.28% | 5.68% | 8.64% | 2.96% |

| Concepto | Asignación de Utilidades a Comercializadora S.A. de C.V. | | | | |
|-------------------------------|--|----------------|----------------|----------------|-------------------|
| | Activos | Ventas | Costos | Gastos | Flujo de Efectivo |
| Montos | 128,186,282.71 | 469,872,093.24 | 425,359,483.13 | 45,168,673.89 | 370,519,526.73 |
| (*) Diferencia de indicadores | | -1.19% | 0.57% | -0.28% | |
| Ajuste de Utilidad | (1,519,513.36) | 2,677,722.86 | 4,814,448.85 | (3,120,773.38) | (1,019,096.44) |

| Concepto | Asignación de Utilidades a Distribuidora Relacionada S.A. de C.V. | | | | |
|---------------------------|---|---------------|--------------|--------------|-------------------|
| | Activos | Ventas | Costos | Gastos | Flujo de Efectivo |
| Montos | 4,988,074.00 | 11,946,114.81 | 9,816,067.47 | 1,542,411.53 | 10,352,548.00 |
| Diferencia de indicadores | -6.68% | -2.89% | -1.30% | -27.84% | 2.96% |
| Ajuste de Utilidad | (333,244.04) | (345,129.66) | (323,583.59) | (429,364.39) | 306,624.34 |

| Efecto Fiscal Final | | | |
|------------------------------|------------------------------|---------------------------|--|
| Concepto | Comercializadora Relacionada | Distribuidora Relacionada | |
| Utilidad de Operación Previa | 7,005,816.66 | 587,635.81 | |
| Ajuste por Activos | (1,519,513.36) | (333,244.04) | |
| Ajuste por Ventas | 2,677,722.86 | (345,129.66) | |
| Ajuste por Costos | 4,814,448.85 | (323,583.59) | |
| Ajuste por Gastos | (3,120,773.38) | (429,364.39) | |

4.6. FIJACIÓN DEL RANGO DE PRECIOS.

Una vez aplicado el método a los resultados de las dos empresas, (Comercializadora S.A. de C.V., ventas), (Distribuidora S.A. de C.V., Compras), podemos observar el siguiente comportamiento:

| Método Aplicado | Comercializadora S.A. de C.V. | Distribuidora S.A. de C.V. Resultado Fiscal. |
|---|-------------------------------|---|
| Método de Precio Comparable no Controlado. | 2,051,298.78 | 1,234,112.18 |
| Método de Precio de Reventa | 2,050,982.71 | (2,119,410.68) |
| Método de Costo Adicionado. | (3,238,631.73) | 3,170,203.76 |
| Método de Partición de Utilidades. | 7,683,016.89 | 235.60 |
| Método Residual de Partición de Utilidades (Utilidad de Operación). | 9,855,501.71 | 5,511,003.27 |
| Método de Márgenes Transaccionales de (Utilidad de Operación). | 8,928,405.19 | (536,881.55) |

1. El costo de las compras que realiza la compañía Distribuidora S.A. de C.V. a la empresa Comercializadora S.A. de C.V., están por debajo del precio de venta unitario, a lo que da lugar a que el margen de utilidad que se genera por las ventas de la distribuidora sea alto.
2. El costo unitario de las compras que se realizan a la Distribuidora Independiente, es mayor al precio de venta; dando como resultado un déficit por la venta de estas unidades.
3. Por su parte la empresa Comercializadora S.A. de C.V., debido al alto volumen de unidades vendidas a sus partes relacionadas, genera una utilidad considerable por las altas compras de mercancía importada.
4. El efecto fiscal que genera la pérdida por adquisiciones a partes independientes, origina un ajuste en el costo de los bienes adquiridos a la empresa Comercializadora S.A. de C.V., hecho el ajuste, se aplica a las compras de la empresa Distribuidora S.A. de C.V. y a las ventas de la empresa Comercializadora S.A. de C.V.

5. Considerando el análisis efectuado con todos los métodos aplicables a los precios de transferencia, y de acuerdo a los resultados obtenidos de cada uno de estos, no podemos sugerir que el método más apropiado para la empresa Comercializadora S.A. de C.V., ya que esto depende de las características y condiciones económicas en las que se encuentra el contribuyente. Cabe recordar que las dos empresas tienen influencia significativa una sobre la otra, por lo que el contribuyente tiene la libertad que le otorga la Ley, de elegir el método que le resulte más conveniente.
6. Al aplicar el ajuste de cada una de las empresas, se dan los siguientes comportamientos:
 - En la empresa Comercializadora S.A. de C.V. se disminuye el resultado fiscal.
 - En la empresa Distribuidora S.A. de C.V. se aumenta el resultado fiscal.

Considerando que se obtuvo la evidencia suficiente y competente, podemos deducir que dicho efecto fiscal debe ser considerado en los estados financieros de ambas empresas.

También se llevó a cabo la verificación y presentación de las notas a los estados financieros y su efecto en el dictamen del auditor.

Cabe mencionar que en este caso, la diferencia que se hubiese determinado en el resultado fiscal originaría la determinación de impuestos con dicho ajuste, por lo que se procede hacer el pago de forma espontánea, por parte del contribuyente.

4.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y RECOMENDACIONES.

Una vez hecho el análisis de los métodos, los resultados que se derivan de la auditoría, se resumen en las notas a los estados financieros, y se consideran en la opinión del Auditor a las cifras de los mismos (Dictamen).

COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

CIFRAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS:

1.- De acuerdo con las disposiciones legales vigentes los estados financieros adjuntos al 31 de diciembre de 2001 se encuentran expresados en pesos.

CONSTITUCIÓN Y OBJETIVO:

2.- La empresa se constituyó en marzo de 1993, su objeto social es compra, venta, y exportación de toda clase de refacciones y accesorios para toda clase de autos y camiones.

PRINCIPALES POLÍTICAS CONTABLES:

3.- En las cuentas y documentos por cobrar durante 2001 no se consideran provisiones para incobrabilidad, estas se registran en los ejercicios en que las cuentas se cancelan.

INVENTARIOS:

4.- Se registran a su valor de reposición, consistente con ejercicios anteriores.

ACTIVOS FIJOS Y DEPRECIACIONES:

5.- Se registran a su valor de adquisición, el método de calculo para las depreciaciones es el de linea recta.

INTEGRACIÓN DEL CAPITAL CONTABLE:

6.- Al 31 de diciembre de 2001 este concepto se integra por 13,592 acciones con valor nomina de \$500.00 cada una íntegramente suscritas y pagadas. En el presente ejercicio sufrió una reducción, en un parte variable por un monto de 2,000,000

UTILIDADES ACUMULADAS:

7.- Las utilidades retenidas y reservas, en caso de distribuirse están sujetas al impuesto sobre la renta cuando no provenga de la utilidad fiscal neta.

OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS:

8.- Las operaciones con partes relacionadas llevadas a cabo durante el ejercicio, se describen a continuación:

Ventas efectuadas a diversas empresas Relacionadas como se indica:

| | |
|----------------------------------|--------------------------|
| Ventas a partes relacionadas: | \$ 290,054,546.41 |
| Ventas a partes no relacionadas: | <u>\$ 211,854,315.71</u> |
| Ingresos brutos: | \$ 501,908,862.12 |

De conformidad con lo revisado a las partes relacionadas se preparó el siguiente dictamen:

MEXICO DF., A MAYO 27, 2001

**A LOS SEÑORES ACCIONISTAS
DE "COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V."
P R E S E N T E**

HE EXAMINADO LOS ESTADOS DE SITUACION FINANCIERA DE "COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V." AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 Y 2000, Y LOS ESTADOS DE RESULTADOS, DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE Y DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA QUE LE SON RELATIVOS POR LOS AÑOS QUE TERMINARON EN ESAS FECHAS, DICHO ESTADOS FINANCIEROS SON RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACION DE LA COMPAÑÍA. MI RESPONSABILIDAD CONSISTE EN EXPRESAR UNA OPINION SOBRE TALESTADOS CON BASES EN MI AUDITORIA.

MIS EXÁMENES FUERON REALIZADOS DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS LAS CUALES REQUIEREN QUE LA AUDITORIA SEA PLANEADA Y REALIZADA DE TAL MANERA QUE PERMITA OBTENER UNA SEGURIDAD RAZONABLE DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS NO CONTIENEN ERRORES IMPORTANTES, Y DE QUE ESTAN PREPARADOS DE ACUERDO CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. LA AUDITORIA CONSISTE EN EL EXAMEN, CON BASE EN PRUEBAS SELECTIVAS, DE LA EVIDENCIA QUE SOPORTA LAS CIFRAS Y REVELACIONES; ASI MISMO, INCLUYE LA EVALUACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD UTILIZADA, DE LAS ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS EFECTUADAS POR LA ADMINISTRACION Y DE LA PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN SU CONJUNTO CONSIDERO QUE MIS EXAMENES PROPORCIONAN UNA BASE RAZONABLE PARA SUSTENTAR MI OPINION

COMO SE MENCIONA EN LA NOTA B) A LOS ESTADOS FINANCIEROS ANTES MENCIONADOS LA COMPAÑÍA LLEVO A CABO OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS POR VENTAS A VARIAS SUBSIDIARIAS Y HAN SIDO PREPARADOS PARA SER UTILIZADOS POR LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL Y, POR LO TANTO, LOS MISMOS SE HAN PRESENTADO Y CLASIFICADO CONFORME A LOS FORMATOS QUE PARA TAL EFECTO HA DISEÑADO ESA ADMINISTRACION.

LA COMPAÑÍA NO RECONOCE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS, REQUERIDA POR PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

EN MI OPINION, EXCEPTO POR LA OMISION DE LA INFORMACION ADICIONAL DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION, LOS ESTADOS FINANCIEROS ANTES MENCIONADOS PRESENTAN RAZONABLEMENTE, EN TODOS LOS ASPECTOS IMPORTANTES, LA SITUACION FINANCIERA DE "COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V." AL 31 DE DICIEMBRE DE 2001 Y 2000 Y LOS RESULTADOS DE SUS OPERACIONES, LAS VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE Y LOS CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA, POR LOS AÑOS QUE TERMINARON EN ESAS FECHAS, DE CONFORMIDAD CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

A T E N T A M E N T E

**CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO
REGISTRO EN LA ACAFF N° XXXX**

INFORME Y OPINION SOBRE LA REVISION DE
** COMERCIALIZADORA. S.A. DE C.V. **
POR EL EJERCICIO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001

MEXICO D.F. A 27 DE MAYO DE 2002

I. DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE EMITI MI DICTAMEN APEGÁNDOME A LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 52 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y DISPOSICIONES APLICABLES DE SU REGLAMENTO, EN RELACION CON LA REVISION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, BASADO EN PRUEBAS SELECTIVAS, CONFORME A LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS, CON EL OBJETO DE EXPRESAR UNA OPINION SOBRE LA PRESENTACION RAZONABLE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE "COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V." EL AÑO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001.

II. COMO PARTE DE MI EXAMEN REVISE LA INFORMACION Y DOCUMENTACION ADICIONAL PREPARADA POR LA SOCIEDAD QUE SE PRESENTO EN EL DISCO FLEXIBLE DEL DICTAMEN. VERIFIQUE ESTA INFORMACION Y DOCUMENTACION MEDIANTE PRUEBAS SELECTIVAS, UTILIZANDO LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES EN LAS CIRCUNSTANCIAS DENTRO DE LOS ALCANCES NECESARIOS PARA PODER EXPRESAR MI OPINION SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO, DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS, DENTRO DE MIS PROCEDIMIENTOS:

1. REVISE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LA SOCIEDAD, COMO CONTRIBUYENTE Y COMO RETENEDOR LOS CUALES ESTAN DESCRITOS EN EL DISCO FLEXIBLE DEL DICTAMEN ARCHIVO DCSHCP01.DIC, Y NO OBSERVE OMISION ALGUNA. MI REVISION NO COMPRENDE LA NATURALEZA Y DEMAS CARACTERISTICAS DE LOS BIENES EN CUANTO A SU CORRECTA CLASIFICACION ARANCELARIA.

2. VERIFIQUE EL CALCULO CORRECTO Y EL ENTERO DE LOS IMPUESTOS Y HABIÉNDOSE RETENIDO Y ENTERADO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE. EN EL CASO DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE SUELDOS Y SALARIOS, LAS QUE SE DETALLAN EN EL DISCO FLEXIBLE DEL DICTAMEN ARCHIVO DCSHCP01.DIC, LO HICE SOBRE LA BASE DE PRUEBAS SELECTIVAS.

3. ME CERCIORE EN FORMA RAZONABLE DE QUE LOS BIENES Y SERVICIOS ADQUIRIDOS POR EL CONTRIBUYENTE ESTAN DEBIDAMENTE REGISTRADOS EN CONTABILIDAD Y FUERON RECIBIDOS Y

PRESTADOS RESPECTIVAMENTE Y REALICE UN ESTUDIO PARA COMPROBAR SI LOS PRECIOS PAGADOS POR ELLOS SON RAZONABLES DE ACUERDO CON LAS CONDICIONES DEL MERCADO.

4. REVISE EN FUNCION A SU NATURALEZA, LAS PARTIDAS QUE INTEGRAN:

a) LA CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

b) LA CONCILIACIÓN ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y DEMAS CONTRIBUCIONES QUE SE CAUSAN POR EL AÑO. MISMO QUE SE DETALLAN EN ÉL DISCO FLEXIBLE DEL DICTAMEN ARCHIVO DCSHCP01.DIC

5. REVISE, CON BASE EN PRUEBAS SELECTIVAS LOS SALDOS DE LAS CUENTAS INCLUIDAS EN LOS ANEXOS 5 AL 10 DEL ARCHIVO DCSHCP01.DIC, DEL DISCO MAGNETICO FLEXIBLE

6. DURANTE EL EJERCICIO, "COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V." NO FUE RESPONSABLE SOLIDARIA COMO RETENEDORA EN LA ENAJENACION DE ACCIONES EFECTUADAS POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

7. LA EMPRESA "COMERCIALIZADORA S.A. DE C.V." ES SUJETA A UN AJUSTE EN SU RESULTADO FISCAL POR SXX,XXX,XX, DEBIDO A LA OMISIÓN DE LA APLICACIÓN DE ALGUNO DE LOS METODOS ESTABLECIDOS EN EL ARTICULO 216 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA QUE ES SUJETA.

EN MI OPINION, LA INFORMACION ADICIONAL DE "COMERCIALIZADORA, S.A. DE C.V." INCLUIDA EN LOS ARCHIVOS DEL DISCO MAGNETICO FLEXIBLE ESTA PRESENTADA RAZONABLEMENTE, EN TODOS LOS ASPECTOS IMPORTANTES DE ACUERDO CON LAS BASES DE AGRUPACION Y REVELACION ESTABLECIDAS POR LA ADMINISTRACION EN AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

DICHA INFORMACION ADICIONAL SE INCLUYE PARA FIN DE ANÁLISIS POR PARTE DE LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL Y NO CONSTITUYE UNA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS NECESARIOS PARA UNA PRESENTACION RAZONABLE DE LA SITUACION FINANCIERA, DE LOS RESULTADOS DE OPERACIÓN, DE LAS VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE Y DE LOS CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA.

A T E N T A M E N T E

**CONTADOR PÚBLICO CERTIFICADO
REGISTRO EN LA ACAFF N° XXXX**

CONCLUSIONES.

5. CONCLUSIONES.

Con el desarrollo de esta investigación, y con los cuestionamientos que surgieron de la inquietud de conocer un poco más acerca del tema de los precios de transferencia, podemos concluir que:

Mediante la obtención del soporte que compruebe la operación de un precio de transferencia y el estudio respectivo, constituye un elemento primordial para proporcionar al contribuyente que haya realizado operaciones con partes relacionadas, la certeza jurídica que avala la legalidad de sus operaciones.

Cuando las empresas independientes negocian entre si, las fuerzas del mercado vienen determinando normalmente las condiciones de sus relaciones comerciales y financieras. Cuando las empresas asociadas negocian entre si, las fuerzas externas del mercado no afectan de la misma manera sus relaciones comerciales y financieras, otorgando facilidades de manipulación a los resultados por parte de las empresas asociadas.

Debido al escaso conocimiento en el tema de partes relacionadas, muchas veces no se conoce si existe una metodología que pueda determinar y sustentar dichos precios de transferencia. Aunque en el campo de la auditoría, existen elementos que sirven de guía, para la identificación de operaciones con partes relacionadas, además si el precio o costo, están establecidos bajo el principio de la libre competencia, y de esta manera poder emitir un juicio.

En cuanto a los métodos aplicables para determinar los precios de transferencia "arm's length", ellos deberían ser establecidos de forma que:

- Lleguen a un resultado que refleje la realidad económica y comercial, y el beneficio obtenido en cada jurisdicción donde se aplique.
- Proporcionen una orientación precisa para el contribuyente, promoviendo la utilización de estos entre los contribuyentes que sean sujetos a la aplicación de dichos métodos.
- No incrementen significativamente la complejidad para el entendimiento de las leyes que rigen este país.
- Sean razonablemente fáciles de aplicar.

Las empresas relacionadas podrían promover el incremento de su capacidad para controlar sus precios de transferencia, mediante el desarrollo de acciones, tales como:

- Realizar estudios que les permitan evaluar objetivamente el impacto de la utilización de los precios de transferencia sobre sus operaciones.
- Especializar fiscalizadores en materia de transacciones internacionales(en el caso de compañías transnacionales).
- Adecuar y fortalecer las políticas de información a las autoridades fiscales sobre sus transacciones internacionales.
- Mejorar sus políticas de precios de transferencia internacionales, estableciendo cuando sea posible y conveniente acuerdos previos sobre esos precios, que faciliten el cumplimiento voluntario y el control para las empresas relacionadas.
- Desarrollar estándares por tipo de transacciones y métodos, que faciliten el ajuste de los valores de las transacciones a los precios "arm's length",
- Celebrar acuerdos con empresas independientes similares de otros países sobre intercambio de información y realización de operaciones, que puedan fortalecer su capacidad de conocimiento de los precios de transferencia internacionales adecuados.

En México, el principio de los precios de transferencia se estipula en los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en este último se establecen los métodos para determinar los precios.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, no prevén concretamente la selección en el procedimiento de los precios de transferencia, así como algunas reglas o directrices que deban seguir tanto la autoridad como el contribuyente.

Debido a esta circunstancia, al realizar una auditoría con condiciones similares al caso práctico, la selección del método más apropiado para la empresa recae en el contribuyente, ya que dependiendo de su estrategia fiscal y condiciones financieras de cada caso particular, podrá a su conveniencia elegir el método. Por lo que corresponde al auditor, su responsabilidad es en este caso, es la determinación y/o comprobación del precio de transferencia, ya que su recomendación acerca del mejor método, solo será bajo condiciones muy específicas.

Bajo esta circunstancia, en nuestro caso práctico, no sugerimos una recomendación, ya que para elegir el mejor método, es importante tener presente la postura de quien elegirá el método (decidir que empresa absorberá los gravámenes de impuestos o que empresa puede no hacerlo).

El estudio de los precios de transferencia debe ser más amplio, porque en la actualidad hay muy poca información al respecto e inclusive la bibliografía es mínima.

APÉNDICE I.

SELLO DEL RELOJ FRANQUEADOR



**DECLARACIÓN INFORMATIVA
DE OPERACIONES CON
PARTES RELACIONADAS
RESIDENTES EN EL
EXTRANJERO**

55PIA01D

634

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE PUBLICIDAD

PERIODO

ANTES DE PUNEAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (CONTIENE UN CONCEPTO, ADVERTENCIAS Y OBSERVACIONES) EN LA GUÍA, ADVERTENCIAS Y OBSERVACIONES EN LA GUÍA, ADVERTENCIAS Y OBSERVACIONES EN LA GUÍA.

APELLIDO PATERNO, MATERNO, NOMBRE(S), IDENTIFICADOR O RAJOS SOCIAL

| | | | | | | | |
|---------------------------------|----------------------------------|-------------|--------|----------------|-------|--|--------|
| ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE: | N = NORMAL D = COMPLEMENTARIA | DECLARACION | BIENES | COMPLEMENTARIA | RAJOS | SEÑALE EL NUMERO DE HOJAS QUE PRESENTA DEL ANEXO | 200811 |
|---------------------------------|----------------------------------|-------------|--------|----------------|-------|--|--------|

DATOS DEL CONTRIBUYENTE

| | | | |
|---------------|---------------|---------------|---------------|
| PAIS | EXTERIOR | EXTERIOR | EXTERIOR |
| ESTADO | ESTADO | ESTADO | ESTADO |
| MUNICIPIO | MUNICIPIO | MUNICIPIO | MUNICIPIO |
| CALLE | CALLE | CALLE | CALLE |
| CODIGO POSTAL | CODIGO POSTAL | CODIGO POSTAL | CODIGO POSTAL |
| TELEFONO | TELEFONO | TELEFONO | TELEFONO |

RESUMEN

| | | | |
|--|---|--|---|
| MONTO TOTAL DE LAS OPERACIONES DE LAS PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (NÚMERO) | MONTO TOTAL DE LAS OPERACIONES DE LAS PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (MONTO) | MONTO TOTAL DE LAS OPERACIONES DE LAS PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (NÚMERO) | MONTO TOTAL DE LAS OPERACIONES DE LAS PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (MONTO) |
|--|---|--|---|

| | | | | |
|------------------------------------|---------------------------------------|------------------|------------------|-----------|
| REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES | CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE PUBLICIDAD | APELLADO PATERNO | APELLADO MATERNO | NOMBRE(S) |
|------------------------------------|---------------------------------------|------------------|------------------|-----------|

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. SE PRESENTA POR DUPLICADO.

SE PRESENTA POR DUPLICADO

LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTA FOLIA DE DECLARACIÓN CONSTITuye UN DELITO INFRACCIONADO DE CARÁCTER FISCAL

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

3 [] ANEXO A DE LA FORMA FISCAL 55 DESCRIPCIÓN DE OPERACIONES 55P3AD1F 616

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE FOLIACIÓN

EN CASO DE SER IMPULSIVAMENTE LOS ESPACIOS, DEBERÁ UTILIZARSE TANTAS HOJAS DEL ANEXO A COMO SEAN NECESARIAS SEÑALANDO LA CANTIDAD DE ANEXOS A QUE PRESENTE, ANOTANDO EN EL PRIMER CAMPO EL NÚMERO CONSECUTIVO Y EN EL SEGUNDO EL TOTAL DE HOJAS QUE PRESENTA. HOJA [] DE [] HOJAS

CUADRO 1

A. NÚMERO 11860 [] B. DENOMINACIÓN 11860 []

C. CLAVE DEL PAÍS 11860 [] D. CLAVE DEL MÉTODO UTILIZADO 11860 [] E. CLAVE DE OPERACIÓN 11860 []

F. MARCA EN OBTENIDO DE UTILIZADO O PERDIDA (Anote la letra correspondiente) O = OPERATIVA B = BRUTA

G. NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL 11860 [] H. MONTO DE LA OPERACIÓN 11860 [] I. UTILIZADO 11860 [] J. PERDIDA 11860 []

K. PORCENTAJE OBTENIDO DE LA OPERACIÓN (11) 11860 [] L. % 11860 []

CUADRO 2

A. NÚMERO 11865 [] B. DENOMINACIÓN 11865 []

C. CLAVE DEL PAÍS 11867 [] D. CLAVE DEL MÉTODO UTILIZADO 11865 [] E. CLAVE DE OPERACIÓN 11865 []

F. MARCA EN OBTENIDO DE UTILIZADO O PERDIDA (Anote la letra correspondiente) O = OPERATIVA B = BRUTA

G. NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL 11865 [] H. MONTO DE LA OPERACIÓN 11865 [] I. UTILIZADO 11865 [] J. PERDIDA 11865 []

K. PORCENTAJE OBTENIDO DE LA OPERACIÓN (11) 11865 [] L. % 11865 []

CUADRO 3

A. NÚMERO 11870 [] B. DENOMINACIÓN 11870 []

C. CLAVE DEL PAÍS 11870 [] D. CLAVE DEL MÉTODO UTILIZADO 11870 [] E. CLAVE DE OPERACIÓN 11870 []

F. MARCA EN OBTENIDO DE UTILIZADO O PERDIDA (Anote la letra correspondiente) O = OPERATIVA B = BRUTA

G. NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL 11870 [] H. MONTO DE LA OPERACIÓN 11870 [] I. UTILIZADO 11870 [] J. PERDIDA 11870 []

K. PORCENTAJE OBTENIDO DE LA OPERACIÓN (11) 11870 [] L. % 11870 []

CUADRO 4

A. NÚMERO 11876 [] B. DENOMINACIÓN 11876 []

C. CLAVE DEL PAÍS 11876 [] D. CLAVE DEL MÉTODO UTILIZADO 11876 [] E. CLAVE DE OPERACIÓN 11876 []

F. MARCA EN OBTENIDO DE UTILIZADO O PERDIDA (Anote la letra correspondiente) O = OPERATIVA B = BRUTA

G. NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL 11876 [] H. MONTO DE LA OPERACIÓN 11876 [] I. UTILIZADO 11876 [] J. PERDIDA 11876 []

K. PORCENTAJE OBTENIDO DE LA OPERACIÓN (11) 11876 [] L. % 11876 []

CUADRO 5

A. NÚMERO 11873 [] B. DENOMINACIÓN 11873 []

C. CLAVE DEL PAÍS 11873 [] D. CLAVE DEL MÉTODO UTILIZADO 11873 [] E. CLAVE DE OPERACIÓN 11873 []

F. MARCA EN OBTENIDO DE UTILIZADO O PERDIDA (Anote la letra correspondiente) O = OPERATIVA B = BRUTA

G. NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL 11873 [] H. MONTO DE LA OPERACIÓN 11873 [] I. UTILIZADO 11873 [] J. PERDIDA 11873 []

K. PORCENTAJE OBTENIDO DE LA OPERACIÓN (11) 11873 [] L. % 11873 []

(1) Con un valor en una cantidad de unidades en el campo de la moneda y sus fracciones hasta el centavo, que se da en la moneda.

LA REPRODUCCIÓN NO AUTORIZADA DE ESTA FORMA FISCAL CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TÉRMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES

BIBLIOGRAFÍA Y HEMEROGRAFÍA.

6.- BIBLIOGRAFÍA.

Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública.
Entorno Fiscal de la Operativa Económica.
ED., Instituto Mexicano de Contadores Públicos
México DF. , Octubre de 1994.

Bautista Lucio, Pilar.
Fernández Collado, Carlos.
Hernández Sampieri, Roberto.
Metodología de la Investigación.
Mc. Graw Hill.
México. DF 1991.

Bettinger Barrios, Herbert.
Estudio Practico sobre los Convenios Impositivos para evitar la Doble Tributación.
Ediciones Fiscales ISEF

Bettinger Barrios Herbert.
Precios de Transferencia y sus Efectos Fiscales.
Ediciones Fiscales ISEF
Décimo Primera Edición Enero 2001.

Cuellar Sosa, Ma. de los Ángeles.
Precios de Transferencia y Declaración Anual para Maquiladoras
Revista PAF, México. 2001

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. AC.
Compendio de Precios de Transferencia.
2da. Edición. Septiembre 2001

Fisco Agenda 1997
Décima Edición.
Ediciones Fiscales ISEF.

Fisco Agenda 2001
Décimo Séptima
Edición Ediciones Fiscales ISEF.

Fisco Agenda 2002
Vigésima Sexta Edición
Ediciones Fiscales ISEF.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. AC.
Guías de Auditoría para empresas Comerciales e Industriales.
2da. Edición 1999.

Hernández Parra, Jorge
Tributación de las Inversiones Mexicanas en los Estados Unidos,
México DF., Noviembre de 2001.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. AC.
Normas y Procedimientos de Auditoría
Vigésimo segunda Edición. 2002

Instituto Mexicano de Contadores Públicos
Normas Internacionales de Auditoría.
ED. Instituto Mexicano de Contadores Públicos AC. 2000.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. AC.
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
Décimo Sexta Edición. Febrero 2001

International Accounting Standards Committee
Normas Internacionales de Contabilidad.
Ed. International Accounting Standards Committee. 2000

Poblano Herrera, Maria Magdalena.
Contaduría Internacional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
México DF., Agosto de 1998.

Prontuario Fiscal Correlacionado 2001
Editorial ECAFSA. Trigésimo novena Edición

The Accounting Review
**Profit Comparisons, Market Prices and Managers Judgments About Negotiated
Transfer Prices**

Vol. 72, No. 2

Abril 1997, Pág., 217-229.

HEMEROGRAFÍA.

Colegio de Contadores Públicos de México, AC.
Seminario de Precios de Transferencia
Ciudad de México, 12 Y 13 de Mayo 2001.

Macias Valdés, Ramiro J.
"Socio del área de impuestos y Precios de Transferencia de Andersen"
Práctica Fiscal, Laboral y Legal.
Precios de Transferencia. Estudios en México 2000-2001
No. 274 Noviembre 2001, Tax Editores, México.

Quorum. Consulting Group, Firma asociada al Despacho Zesati y Cía., SC.
(Miembro de C.P.A. Associates International)
Práctica Fiscal, Laboral y Legal.
Operaciones con partes relacionadas. Estudio Integral
No. 272 Noviembre 2001, Tax Editores, México.