



Universidad Nacional Autónoma de México
Facultad de Contaduría y Administración

Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración

Tesina

Importancia del valor de mercado en la realización de operaciones
entre partes relacionadas y no relacionadas

Que para obtener el grado de:

Especialista en Fiscal

Presenta:

L.C. Lydia Victoria Alejandra Arredondo Hernández

Tutor:

C.P. y M.D.F. Jorge Santa María García

Cd. Universitaria, D. F. 2016



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

Contenido

1. Introducción	3
2. Objetivo	4
3. Justificación	5
4. Origen de la obligación para la aplicación de los métodos de precios de transferencia	6
4.1. Elementos Tributarios en los precios de transferencia.....	6
4.2. Origen y concepto de los precios de transferencia.....	11
5. Concepto de valor de mercado y su relación con los precios de transferencia .	16
5.1. Principales ideas que se han expuesto respecto del concepto de valor de mercado.	16
5.2. Rol del valor de mercado en las operaciones reguladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	20
6. El valor de mercado como modificador de la situación jurídica fiscal de los contribuyentes.	24
6.1. Concepto de partes relacionadas y la obligación de aplicar los métodos de precios de transferencias.	24
6.2. Métodos de cálculo de los precios de transferencia que requieren el conocimiento del valor de mercado de las operaciones.....	30
6.3. Ejemplo en el que la no aplicación del valor de mercado puede generar ingresos acumulables o disminución de deducciones en personas morales contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.....	33
7. Conclusiones	35
8. Bibliografía.....	36

1. Introducción

Derivado de la necesidad de regular las operaciones intercompañías que daban lugar a la manipulación de los precios y que por efecto provocaba que dichas empresas se allegaran de beneficios fiscales tales como la disminución de sus utilidades fiscales, así como la presentación de resultados negativos en empresas pertenecientes a estos grupos, dando como consecuencia la afectación de los ingresos del fisco federal.

La autoridad fiscal incorporo a la Ley del ISR disposiciones que regulan las operaciones ya mencionadas teniendo como resultado que las empresas adquirieran más obligaciones administrativas en materia de cumplimiento fiscal, como la de la aplicación de los precios de transferencia.

Para comenzar este estudio se realizó un breve análisis del surgimiento de la creación de los precios de transferencia, remontándonos a los antecedentes históricos que dieron lugar a su creación, así como abordar las principales ideas que los tratadistas de este tema han dado como definición de precios de transferencia.

La presente tesina está enfocada al estudio sobre la importancia del valor de mercado tanto para partes relacionadas como para partes no relacionadas, contribuyentes ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Por lo que se ha definido los elementos tributarios involucrados como son: El sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador y la obligación fiscal, analizando dichos elementos para aterrizar la implementación de los precios de transferencia en empresas reguladas por la mencionada Ley.

De igual forma fue necesario abordar la parte económica por lo que llego a un concepto de valor de mercado haciendo de mejor entendimiento el rol que tiene en relación a la aplicación de los precios de transferencia. Se aborda en el presente trabajo los diferentes métodos que la legislación indica como opciones para realizar el estudio de precios de transferencia.

2. Objetivo

El objetivo de esta tesina es estudiar la importancia del valor de mercado en la obligación de aplicar precios de transferencia para regular las operaciones entre los contribuyentes regulados por la Ley del Impuesto sobre la Renta y su efecto fiscal por la no aplicación.

Para dar cumplimiento al objetivo general de este trabajo de investigación es necesario revelar los efectos fiscales cuando los costos están fuera del mercado y que las operaciones que les dieron origen fueron realizadas por partes relacionadas y entre partes independientes.

Cuando se trata de operaciones que se realizan fuera del valor de mercado el régimen fiscal no es igual al evaluar dichas operaciones entre partes relacionadas y entre partes no relacionadas.

Las palabras clave que nos servirán de apoyo para desarrollar esta tesina son:

- Precios de Transferencia
- Partes relacionadas
- Valor de mercado

3. Justificación

México al ser miembro de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, ha reconocido en nuestra legislación fiscal el uso de los precios de transferencia obligando a los contribuyentes a aplicarlos con el fin de evitar la manipulación de su información que ponga en perjuicio los intereses de la hacienda pública.

Por otro lado los precios de transferencia contienen un análisis de los precios que son utilizados por empresas vinculadas y que son el medio por el cual realizan operaciones, siendo su objetivo principal, que dichos precios cumplan con el principio de libre competencia.

Tenemos entonces que los precios de transferencia van dirigidos a empresas que guardan cierta vinculación entre sí, ya sea que tengan su residencia en el mismo país o que alguna de las partes sea extranjera. Haciendo dicho análisis con base en operaciones comparables que no guardan ninguna relación entre sí.

Por lo anterior, ¿debemos asumir que la manipulación de los precios con los que se celebra determinadas operaciones, solo puede ser realizada por partes relacionadas? Si bien es cierto que la Ley del impuesto sobre la renta establece que todas las operaciones realizadas por los contribuyentes deben hacerse a valor de mercado, no establece ninguna disposición para la aplicación de los precios de transferencia entre partes no vinculadas.

Es por ello que se estudia la obligación de aplicar los precios de transferencia entre partes relacionadas y su extensión en su caso a otros sujetos, confirmando así la importancia del valor de mercado y sus efectos fiscales en caso de realizarlo.

4. Origen de la obligación para la aplicación de los métodos de precios de transferencia

Para comprender de forma coherente el origen de los precios de transferencia es oportuno conocer los conceptos tributarios que se relacionan, por lo que comenzaremos analizando al sujeto pasivo, sujeto activo, hecho generador, relación tributaria y obligación tributaria.

4.1. Elementos Tributarios en los precios de transferencia

En cualquier relación tributaria intervienen dos partes, la primera de ellas es denominada Sujeto Activo, figura que se refiere a la autoridad fiscal misma que “administra, controla, recauda y fiscaliza, tanto en las contribuciones como en los contribuyentes” (Ortega, 2009, pág. 61), podemos decir que el Estado funge como acreedor de las contribuciones y es de su competencia el salvaguardar el debido cumplimiento del pago de los impuestos por quien están obligados de conformidad con el artículo 31 fracción IV de nuestra carta magna.

Para Carrasco la figura del sujeto activo es:

La potestad tributaria, en cuanto al ejercicio, operatividad y aplicación de las contribuciones, son los sujetos activos cuyas funciones fundamentales consisten, entre otras, en la administración, liquidación, comprobación, fiscalización, cobro, recaudación y administración de las contribuciones, así como en la imposición de sanciones cuando los casos lo ameritan. (Carrasco Iriarte, 2001, pág. 188)

Así pues las facultades del sujeto activo se desprenden de la CPEUM¹ en su artículo 31 fracción IV que es donde se le otorga a la Federación y a las Entidades Federativas el poder para que establezcan contribuciones o bien el poder para recaudar dichas contribuciones.

Lo anterior lo afirma Ortega “al Estado le compete la formulación de las iniciativas de ley que serán sometidas al Legislativo para su aprobación; en ellas se contempla la obtención de los ingresos necesarios para salvaguardar su propia existencia y la satisfacción de los bienes y servicios que constitucionalmente está obligado a cubrir, determinando de que el tributo se valdrá para la obtención de esos ingresos”. (Ortega, 2009, pág. 61)

Por otro lado tenemos entonces al sujeto pasivo el cual afirma Ortega que: “Se trata de quien debe coadyuvar o contribuir a los gastos públicos del Estado tal como lo dispone el citado precepto constitucional; su aspecto de pasividad derivada de su calidad de deudor de una obligación tributaria, es decir, es el que debe el tributo y por ello, en tanto no lo pague es la del deudor pasivo” (Ortega, 2009, pág. 64). El precepto constitucional al que se refiere Ortega responde a la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM el cual establece, “Contribuir para gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipios en que residan, de la manera constitucional y equitativa que dispongan las Leyes” (CPEUM, 2014)

Sabemos ya que el sujeto pasivo es quien tiene la obligación de contribuir al gasto público sin embargo no sabemos a quién se le denomina sujeto pasivo, para ello hemos tomado la definición de Sánchez, “Entiéndase por sujeto pasivo de un crédito fiscal, la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las Leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal” (Sánchez Hernández , 1988, pág. 200)

¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Así mismo la calidad del sujeto pasivo según Sánchez puede recaer en:

Esta calidad del sujeto pasivo puede recaer en:

- a) Una persona física
 - b) Una persona moral privada, como lo es el caso de las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.
 - c) Los establecimiento públicos y en general organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia. Ejemplos: Petróleos Mexicanos, Instituto Mexicano del Seguro Social, etc.
 - d) La Federación Estados y Municipios cuando actúan como sujetos de derecho privado y en el caso de que actúen en el desempeño de sus funciones propias de derecho público, cuando así lo determinen las leyes especiales, como es el caso del impuesto al Valor Agregado.
 - e) Las agrupaciones que sin tener personalidad jurídica propia, sean diferentes de la de sus miembros. En este caso, para la aplicación de las leyes fiscales se asimilan a las personas morales privadas.
- (Sánchez Hernández , 1988, pág. 201)

Una vez definido el sujeto pasivo, debemos atender a su clasificación en cuanto a responsabilidad fiscal se refiere, es decir, los sujetos pasivos pueden tener dos clases de responsabilidad fiscal, la directa y la indirecta. La responsabilidad directa la tiene un sujeto pasivo cuando este se coloca en el supuesto que regula alguna norma, misma que origina la carga del impuesto. Por otro lado la responsabilidad indirecta la adquiere quien por alguna disposición de Ley o por consecuencia de alguna circunstancia tiene la obligación de cumplir con una obligación fiscal.

De tal manera que podemos clasificar al sujeto pasivo en, sujeto jurídico cuando son obligados jurídicamente al pago del impuesto, sujetos económicos cuando pagan efectivamente el impuesto y finalmente identificamos a los terceros que no tienen obligación fiscal directa sin embargo responden por otros.

Existe un elemento que vincula al sujeto activo y al sujeto pasivo denominado Relación Jurídica Tributaria, Ortega lo menciona como: “el nexo o vínculo que se produce entre dos o más sujetos a propósito de un “hecho o condición” al cual una norma jurídica le atribuye ciertas consecuencias” (Ortega, 2009, pág. 62). Las consecuencias a las que hace mención se refiere a los poderes y deberes, atribuyéndole al sujeto activo el poder y al sujeto pasivo el deber, esto con la finalidad de cumplir el objetivo de la norma la cual puede ser de una prestación de dar o de hacer o no hacer. Aterrizando,

Este autor define a la relación jurídica como: “El nexo o vínculo jurídico de carácter personal que surge cuando se produce la situación descrita hipotéticamente en la norma (hecho imponible), entre el estado y otra entidad pública que en consecuencia tiene el derecho-deber de exigir la prestación tributaria (sujeto activo) y la persona a cuyo cargo a puesto la ley el pago de dicha prestación (sujeto pasivo). En palabras más sencillas, la relación jurídica tributaria sustancial es aquella que tiene por objetivo una obligación de dar, la cual es, en este caso, pagar el tributo.” (Ortega, 2009, pág. 63)

Así mismo Ortega afirma que existen otras múltiples relaciones jurídicas, accesorias a la relación jurídica tributaria, como por ejemplo aquellas que obligan el pago de un tributo indebido como pudieran ser la mora o un impuesto que las disposiciones legales aún no han establecido. A esta idea se unen los criterios de otros autores mismos que ortega cita.

Como por ejemplo Jarach dice: “La relación jurídica tributaria sustancial, es una simple relación obligacional, al lado de la cual existen otras relaciones completamente distintas; y para ilustrar que “existe una diferencia fundamental entre ciertas obligaciones de los contribuyentes como las de pagar el tributo, y otras de adoptar un determinado comportamiento activo o pasivo frente a la administración pública, para facilitar o cooperar con las tareas del organismo administrativo encargado de la recaudación fiscal”, señala que cuando se trata de la relación jurídica tributaria sustancial el acreedor no puede dejar de exigir la prestación” (Ortega, 2009, pág. 64)

De tal manera que aun cuando existan relaciones jurídicas adicionales a la sustancial, no es más que esta última a la que nos referimos como el vínculo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo dando lugar tanto al poder hacer cumplir con las normas fiscales como la obligación de contribuir al gasto público.

Finalmente y una vez comprendidos los elementos de la relación jurídica, analizaremos el hecho generador o hecho imponible de la relación tributaria, mismo que comúnmente se le define como la situación jurídica o de hecho que las leyes prevén como hecho generador de un crédito fiscal. Es importante saber que solo actualizara la obligación que se establece en la norma jurídica siempre y cuando el obligado se encuentre en el supuesto previsto en dicha norma.

Algunos tratadistas como Sánchez definen al hecho generador como: “el presupuesto de la naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización supone el nacimiento de la relación jurídica tributaria equivalente por lo tanto, a la tipificación de los actos del sujeto para cada clase de tributo” (Sánchez Hernández , 1988, pág. 208)

Con base en lo anterior se considerar que la norma al establecer el hecho imponible este último debe atender a algunos aspectos tales como, el aspecto material en donde debe definirse la descripción de la situación, el aspecto personal definiendo los datos de quienes deben encuadrarse en dicha situación o hecho, el aspecto temporal que es la estipulación del momento en que el hecho generador se configura para dar paso a su realización, y por último el aspecto espacial, es decir, el lugar donde debe suceder el hecho imponible.

Para Berlini “el presupuesto de hecho comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado efecto jurídico y solo esos elementos” (Ortega, 2009, pág. 67). Es decir que al no existir algunos de esos elementos no puede producirse el efecto jurídico.

Por su parte Sainz de Bujanda establece que el hecho imponible es “el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria, o bien, el conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma, cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta” (Ortega, 2009, pág. 67)

4.2. Origen y concepto de los precios de transferencia

El origen y desarrollo de los Precios de Transferencia va de la mano con el de las empresas multinacionales en el siglo XX, en la medida en que dichas empresas desarrollaban sus estrategias para maximizar sus beneficios y minimizar sus riesgos, fueron diversificando sus actividades productivas, comerciales y financieras generando técnicas para manejar los precios entre las empresas que conformaban un mismo grupo, de tal manera que manipulaban los precios de las operaciones que llevaban a cabo como más convenía a sus intereses, teniendo como consecuencia que las autoridades fiscales se les dificultara ubicar las utilidades percibidas por la realización de sus operaciones.

Las empresas multinacionales al guardar una relación entre sí y al no existir regulación que impidiera la manipulación de los precios, podían dejar las utilidades gravables de impuestos en aquellas empresas del grupo que tuvieran una menor carga impositiva.

Con el inicio de la Segunda Guerra Mundial en Europa se crearon dos modelos para evitar la doble imposición, dichos modelos lograron reconocimiento a nivel internacional. El objetivo de dichos modelos fue reforzar y asegurar el esfuerzo de cada nación en su lucha contra la doble imposición.

Al término de la Segunda Guerra Mundial la economía mundial entro en retroceso por lo que el entonces secretario de los Estados Unidos de América George Catlett Marshall pronuncio un plan de ayuda económica que principalmente consistía en ofrecer a los países que se integraran a dicho plan una ayuda de aproximadamente 7 Millones de Dólares.

Por otro lado la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE) apoyo el plan Marshall e instituyo la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) en Francia en 1960, teniendo como primordial objetivo la reestructuración económica y reconstrucción de Europa.

Algunos de los países que se unieron a la OCDE en 1961 fueron, Austria, Bélgica, Canadá, Dinamarca, Francia, Argentina, Grecia, Islandia, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Suecia, Turquía, Estados Unidos, Reino Unido, Suiza; uniéndose en 1994 México.

El principal objetivo de la OCDE es crear para sus países miembros un crecimiento económico, empleo sustentable, así como un crecimiento de vida estándar, manteniendo una estabilidad financiera y trabajando en conjunto para un desarrollo económico a nivel mundial.

La OCDE cuenta con un área especializada en materia fiscal la cual emitió en 1979 un reporte denominado “Precios de transferencia y empresas multinacionales en donde se desarrolló el “principio de plena competencia” (Arm’s Length Principle), el cual abordaremos más adelante.

Posteriormente la OCDE emitió otros documentos similares sin embargo fue hasta 1995 cuando el comité de asuntos fiscales de la OCDE los aprobó publicándolos en julio de ese mismo año.

En 1997 México incorporo a su legislación el marco legal de los precios de transferencia con la finalidad de que tanto las utilidades como los ingresos gravables derivados de operaciones con partes relacionadas en el exterior se determinen a partir de operaciones que sean realizadas a valor de mercado cumpliendo a plenitud con el principio de plena competencia.

Una vez conociendo el origen de los precios de transferencia, nos allegaremos de algunas definiciones establecidas por los tratadistas de este concepto.

En primera instancia debemos abordar la definición contenida en el Glosario de la OECD², el cual menciona que: “Un precio de transferencia es un precio, adoptado para fines contables, que es utilizado para valorar transacciones entre empresas afiliadas integradas bajo la misma administración en niveles artificialmente altos o bajos para realizar un pago de ingresos no específico o la transferencia de capital entre esas empresas” (Glossary of statistical terms, 2010)

Herbert los define “En términos generales debemos entender como precios 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 las utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios” (Bettinger Barrios , 2013, pág. 13)

² OECD Glossary of statistical terms <http://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=2757>

Barbosa dice que es “Todo concepto de valor o precio, que se asigna sobre bienes, servicios, incluyendo transferencia de tecnología e inversiones, que son negociados entre empresas relacionadas mediante alguna vinculación que implica algún tipo de poder de decisión” (Barbosa Muriño , 2005, pág. 33)

Atendiendo a la definición de Standard & Poors: “Los precios de transferencia son el proceso de fijar y verificar que los precios sobre las trasferencias internacionales de la venta, licencia o renta de los bienes o servicios entre las empresas relacionadas sean las que correspondan el mercado nacional o internacional para determinar las obligaciones fiscales” (Latapí Ramírez , 2003, pág. 48)

La definición a la que hacer referencia Gómez Cotero va encaminada a la manipulación de los precios, considerando que es:

La figura que trata de impedir que las utilidades o pérdidas generadas en un país sean trasladadas a otro medio de operaciones rectificables, tales como intereses dividendos, regalías, etc., formas a través de las cuales los contribuyentes buscan minimizar la carga tributaria remitiendo utilidades de un país hacia otro. Lo que se busca con esta figura es evitar la manipulación de las operaciones que a través de tasas reducidas distorsionen la política fiscal de los países que intervienen (Latapí Ramírez , 2003, pág. 49)

Una definición más es la del Dr. Barbera quien menciona que son: “Lineamientos que permiten evitar que por actos comerciales, se produzcan efectos fiscales nocivos en el país en el cual se generan utilidades o pérdidas en una actividad empresarial o de servicios (Latapí Ramírez , 2003, pág. 49)

Concluyendo con una propia definición tomando en consideración las ya mencionadas, definimos a los precios de transferencia como el conjunto de lineamientos que regulan en un mismo país o bien en el extranjero, las operaciones entre empresas teniendo como objetivo que dichas operaciones se realicen a precios de mercado, y como consecuencia se tribute lo correspondiente en cada uno de los países participantes.

5. Concepto de valor de mercado y su relación con los precios de transferencia

En este capítulo nos abocaremos a definir el concepto de valor de mercado atendiendo a su aspecto general para después llevarlo al ámbito de precios de transferencia y su relación con la Ley del impuesto Sobre la Renta.

5.1. Principales ideas que se han expuesto respecto del concepto de valor de mercado.

Los términos mercado y precio tienen un especial significado en la economía y por ende en el ámbito fiscal, es por ello que los conceptualizaremos en este apartado. Al mencionar la palabra mercado, nos llega inevitablemente a la mente, la imagen de un sitio en donde se ofrecen diversos productos, tales como, vestido, calzado, alimentos, muebles, etc.; existiendo así mercados de todo tipo, tanto de bienes como de servicios, estos bienes o servicios pueden pasar a su vez por distintos mercados antes de poder llegar a su consumidor final.

Todos tenemos una noción de lo que es un mercado, ya que día a día participamos en alguno de estos, ya sea cuando vamos a una tienda de autoservicio para hacer la despensa, cuando compramos algún vestido o unos zapatos, o bien cuando realizamos algún trabajo a cambio de un remuneración, es decir, siempre que compramos o vendemos algo, estamos participando en un mercado.

Para definir este término de una manera más concreta tomaremos lo argumentado por Alfred Marshall que decía que el mercado se entiende como: “un área dentro de la cual los compradores y los vendedores se encuentran en tan estrecha comunicación que el precio tiende a ser constante en toda su extensión” (Reynolds & Michas , 1976, pág. 94)

Por su parte Giménez indica que: “El mercado es cualquier institución, mecanismo o sistema que pone en contacto a compradores y vendedores, y facilita la formación de precios y la realización de intercambios. (Díaz Giménez , 1999, pág. 161)

En este orden de ideas podemos decir que un mercado no necesariamente tiene que ser un lugar físico o fijo, puede ser también virtual y es donde se compra y se vende, ya sea bienes, servicios, monedas, etc. mismos que a su vez pueden pasar por diversas clases de mercados antes de que estén listos para adquisición del consumidor final.

El termino precio representa un elemento importante dentro de las acciones realizadas en un mercado, ya que es el determinante para que se lleve a cabo los intercambios ya sea de bienes o servicios o de otros elementos, esto lo afirma Giménez, “Un precio es la suma pagada por una cantidad y calidad específicas de cualquier bien o servicio, suma por la cual este se intercambia en el mercado pertinente” (Díaz Giménez , 1999, pág. 161)

En este sentido Lloyd Reynolds sigue la misma idea, tomando el siguiente ejemplo: Los albañiles se pagan, según dicen, en \$4 la hora en Minneapolis. Este es, pues, el precio a que se vende este tipo de trabajo por los trabajadores en el mercado de Minneapolis. De este modo, un nivel de salarios es un precio. Un interés es también un precio: el precio que se paga por usar una determinada cantidad de dinero durante un periodo de tiempo. El termino precio se suele emplear en su significado corriente, refiriéndose a un par de zapatos o a un kilo de mantequilla. Pero cuando dicho término se usa en general, cuando se habla de “precios competitivos” o del “mecanismo del precio” hay que tener presente que se refiere también a niveles de salarios, intereses, rentas y otros tipos de pagos por servicios de producción (Reynolds & Michas , 1976, pág. 95)

Retomemos la definición de Alfred Marshall respecto al mercado, en donde menciona que derivado de la estrecha comunicación de vendedores y compradores se generan precios contantes, esto es el equilibrio del mercado, tomando como equilibrio un estado de igualdad o bien una condición invariable. En otras palabras el precio de equilibrio a que se refiere Marshall, es el “precio al cual las cantidades que se desean adquirir los compradores son igual a las cantidades que desean vender los vendedores” (Fontaine , 1999, pág. 39)

Existe entonces una economía de mercado perfecta cuando hay equilibrio en los precios, es decir, cuando hay un solo precio para un producto determinado, y es importante que los participantes de los mercados cumplan con ciertas condiciones las cuales hace referencia Giménez:

Las acciones de todos los participantes tienen que cumplir sus objetivos individuales, y considerados en su conjunto, todos esos objetivos tienen que ser consistentes. En el caso de los mercados, la primera condición de equilibrio se cumple siempre y cuando se satisfagan las funciones de demanda de los compradores y las funciones de oferta de los vendedores; y la segunda condición de equilibrio requiere que se vacíen los mercados, o sea que la cantidad que los compradores quieren comprar coincida con la que los vendedores quieren vender (Díaz Gímenez , 1999, pág. 115)

En los mercados existe un término denominado de libre competencia mismo que determina que cualquier persona puede participar en cualquier mercado si ve en el mismo alguna oportunidad de allegarse de ganancias, sin existir limitaciones legales para hacerlo. Dentro de este esquema debe haber un gran número de compradores y vendedores para evitar así que exista una concentración de ciertas transacciones y que puedan influir en los precios establecidos. Este esquema de libre competencia prohíbe que tanto compradores como vendedores acuerden la determinación del precio ya sea

para subirlo o bajarlo. Con respecto a este régimen de libre competencia Lloyd Reynolds establece:

En el régimen de libre competencia, sólo puede haber un precio para un producto determinado. Si un vendedor intenta cobrar más que el precio corriente, los compradores le abandonarían y comprarían en otro sitio. Si ofrece los productos por debajo de dicho precio, los compradores vendrán en tanta afluencia que sacará la conclusión de que puede subir los precios. El elevado número de compradores y vendedores en el mercado y la posibilidad de intercambios obligan a tender al precio único. Este precio proporciona un “termómetro” de la situación, que prevalece en el mercado en cuestión. El mecanismo económico puede considerarse como una red de mercados conectados entre sí, o como una red de precios, cada uno de los cuales indica la situación en el mercado correspondiente (Reynolds & Michas , 1976, pág. 98)

El precio en los mercados está influido tanto por vendedores que ofrecen sus bienes o servicios como por los compradores que desean adquirir esos bienes y servicios, sin embargo los vendedores podrían dejar de vender si el precio de sus bienes y servicios cae y de igual forma los compradores podrían dejar de adquirir esos bienes y servicios si el precio sube demasiado. De ahí la importancia de mantener el equilibrio en los valores de mercado, de tener alguna modificación ya sea del lado de los compradores o del lado de los vendedores esto repercutiría en la estabilidad del precio.

5.2. Rol del valor de mercado en las operaciones reguladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los precios de transferencia se han utilizado desde su creación, para regular las operaciones realizadas por empresas que se consideran vinculadas, supervisando que dichas operaciones se efectúen a valores de mercado, obstruyendo la posibilidad de que puedan generar especulaciones para lograr beneficios fiscales. La aplicación de los precios de transferencia ha ayudado a mitigar la práctica de estrategias fiscales que permitan enviar las utilidades a otros países en donde se tenga la facilidad de poder manipular las cifras o que cuenten con una carga impositiva menor, así lo argumenta el Dr. Latapí.

La manipulación de los precios ya sean de productos o servicios, intangibles, tasas de interés bienes muebles o inmuebles, acciones, y productos financieros: buscando tasas de tributación más bajas o en su caso tasas de tributación más laxas, es lo que precisamente la legislación en materia de precios de transferencia busca evitar, las empresas multinacionales buscan mediante estas prácticas reducir, eludir o evadir sus cargas tributarias, perjudicando seriamente las economías donde se dio la fuente de riqueza (Latapí Ramírez , 2003, pág. 38)

Cuando las empresas practican la manipulación de los precios en las operaciones que realizan, pueden producir efectos negativos tanto en el mercado en donde se desenvuelven así como a nivel internacional, dichos efectos pueden ser, el envío de utilidades y perdidas ya sea de una empresa a otra ya sean del mismo país o de distintos, como consecuencia la recaudación que le pertenece a una economía local puede que se pierda y la perciba una economía en donde no se originó; puede provocar también una disminución en el gasto publico afectando el nivel de vida de una población; desequilibrio en el uso de infraestructuras o recursos; la elevación de las cargas impositivas a los contribuyentes cautivos; se disminuye la redistribución de los

ingresos y se pierde la confianza ante el sistema tributario fomentando el informalismo en operaciones. Por lo anterior expuesto es que se recomienda incisivamente que se realicen las operaciones conforme al marco regulatorio que son los precios de transferencia.

Las planeaciones fiscales han representado gran importancia en el actuar de las empresas, ya que con ayuda de estas se pueden ver beneficiadas en sus cargas fiscales, para el Dr. Latapí la planeación fiscal:

No busca ocultar el acto o hecho de carácter mercantil, en todo caso lo que se pretende es gracias al conocimiento de las legislaciones tributarias de diversos países, así como de los tratados internacionales celebrados, los regímenes aduaneros y en su caso de los marcos legales, se busca con todos estos ordenamientos tributarios con la mejor base posible a la tasa tributaria más reducida y en su caso en el plazo diferido que sea factible (Latapí Ramírez , 2003, pág. 39)

Uno de los métodos o técnicas más utilizadas para la realización de estrategias fiscales, es la del desvío de utilidades, siendo básicamente cuando el sujeto pasivo envía sus utilidades grabables de impuesto a algún país o países en donde la tasa del impuesto sea menor, como por ejemplo, un contribuyente persona moral residente en México, que genera anualmente utilidades por \$Mx6, 000,000.00 envía por medio de una estrategia fiscal dichas utilidades a Chile, la base gravable estará sujeta a una tasa del 19% que es la tasa impositiva en ese país, cuando sin la estrategia fiscal la utilidad de los \$Mx6,000,000.00 gravaría al 30% determinando así una carga fiscal más elevada para el contribuyente.

Derivado de la ejecución de este tipo de estrategias los países han implementado a sus legislaciones los marcos normativos que impiden y sancionan este tipo de estrategias, para ello también se han firmado acuerdos para la que establecen la amplia información entre gobiernos para detectar incidencias de estas prácticas.

Retomando la importancia del valor de mercado en las operaciones que se realizan bajo la legislación tributaria, podemos decir que es el criterio que rige la equidad en el comercio, Mosqueda dice que, “el precio de mercado es un punto ideal de comparación” (Mosqueda Almaza & M, 2009, pág. 18).

Para tal efecto la OCDE estableció el principio de plena competencia mejor conocido como “Arm’s Length”, el Dr. Latapí lo considera como: “un estándar internacional al que las empresas que componen los grupos internacionales deben apegarse para evitar que su contabilidad sea corregida por la autoridad administrativa, reclamando el no cumplimiento de esta obligación” (Latapí Ramírez , 2003, pág. 49), de tal forma que es una norma aplicable de manera internacional para la regulación de los precios.

En su contenido el principio de plena competencia establece:

Cuando las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios, que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones y que, de hecho no se han realizado a causa d las mismas, podrán incluirse en los beneficios de dicha empresa y someterse a imposición en consecuencia (Acosta Michel , 2005, pág. 40)

Tenemos entonces que lo que busca el principio de plena competencia es, que las operaciones realizadas por empresas relacionadas se lleven a cabo a valor de mercado, aseguramiento la correcta tributación que en su caso se determine para cualquiera de las partes involucradas.

6. El valor de mercado como modificador de la situación jurídica fiscal de los contribuyentes.

El estudio del principio de plena competencia nos lleva a preguntarnos que debe entenderse como parte relacionada y su enfoque tanto financiero como fiscal. De igual forma se debe identificar la legalidad del uso de las directrices de la OCDE en cuanto a la obligación de realizar un estudio de precios de transferencia.

6.1. Concepto de partes relacionadas y la obligación de aplicar los métodos de precios de transferencias.

La definición dada sobre el concepto de partes relacionadas en materia de precios de transferencia dice que, “dos empresas son asociadas una respecto de la otra cuando una de ellas cumple con los requisitos establecidos en el artículo 9 párrafos 1a) o 1b) del Modelo Convenio Fiscal de la OCDE en relación con otra empresa” (Mozo L , 2008, pág. 59)

Si nos remitimos al Convenio Modelo de la OCDE establece que:

1a) Una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro estado contratante o.

1b) Unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un estado contratante y de una empresa del otro estado contratante, y en uno y otro caso, las dos empresas estén en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en

los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia contratante, y en uno y otro caso, las dos empresas estén en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia (OCDE, 2005, pág. 30)

Con base en esta premisa y para atender el contexto financiero, debemos allegarnos de las disposiciones normativas que regulan el marco financiero, como lo son las Normas de Información Financiera, mismas que establecen en la NIF C-13 párrafo 4, inciso b), el alcance de dicho concepto:

- b) Parte relacionada: Es toda persona física o entidad, distinta a la entidad informante, que:
 - i) Directa o indirectamente a través de uno o más intermediarios:
 - Controla a, es controlada por, o está bajo control común de, la entidad informante, tales como: entidades controladoras, subsidiarias y afiliadas, así como, personas físicas socios o accionistas, miembros de consejo de administración y personal gerencial clave o directivos relevantes de la entidad informante.
 - Ejerce influencia significativa sobre, es influida significativamente por, o está bajo influencia significativa común de, la entidad informante, tales como: entidades tenedoras d asociadas, asociadas y afiliadas, así como personas físicas socios o accionistas, miembros del consejo de administración y personal gerencial clave o directivos relevantes d la entidad informante;

- ii) Es un negocio conjunto en el que participa la entidad informante;
 - iii) Es familiar cercano de alguna de las personas que se ubican en los supuestos del inciso (i);
 - iv) Es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentran en los supuestos señalados en los incisos (i) y (iii) ejerce control o influencia significativa; o
 - v) Es un fondo derivado de un plan de remuneraciones por beneficios a empleados (incluyendo beneficios directos a corto y largo plazo, beneficios por terminación y beneficios al retiro), ya sea de la propia entidad informante o de alguna otra que sea parte relacionada en la entidad informante.
- c) Operaciones entre partes relacionada: Es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones realizada entre la entidad informante y una parte relacionada, con independencia de que exista o no un precio o contraprestación. (Mozo L , 2008, pág. 61)

Como podemos apreciar las NIF profundizan para este concepto, en el aspecto administrativo, de control y capital, y consideran un elemento importante que es la influencia significativa, esto para fines contables.

Por otro lado debemos atender a la definición que nuestra legislación fiscal le da al concepto de partes relacionadas. El Mtro y C.P.C. Mario Rizo hace referencia a “el quinto párrafo del artículo 215 de la antigua LISR (Rizo, 2013, pág. 131), que para efectos de la Ley vigente para 2014 es el artículo 179, en el cual se establece:

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme

a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

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

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables (Ley Impuesto Sobre la Renta, 2015, pág. 286)

A diferencia de la definición que dan las Normas de Información Financiera, la LISR no especifica el alcance de la relación directa o indirecta referente a los términos administración, control y capital, mismos que al no existir una explicación amplia de su significado, su entendimiento queda sujeto a interpretación para la aplicación de dicho concepto.

Cuando hablamos de la obligación para la aplicar los precios de transferencia debemos referirnos entonces al artículo 179 de la LISR³ en donde se indica que serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, esto hablando de empresas multinacionales y Administraciones Fiscales, pero ¿debe entenderse que forman parte de nuestra legislación fiscal?, para responder a esta pregunta tomaremos un extracto del Juicio Contencioso Administrativo Núm. 13403/09-17-01-4/503/10-PL-07-09 referido por Herbert:

³ Ley del Impuesto Sobre la Renta

Los acuerdos para la aportación de costos entre dos o más empresas relacionadas o con empresas independientes, constituyen un marco convenido entre empresas comerciales para compartir costos y riesgos relativos al desarrollo, producción u obtención de activos, servicios o derechos. Ahora bien, la celebración de los acuerdos referidos en sí mismos, no se traducen en la violación al Principio de libre competencia o at arm's length, toda vez que las guías señaladas permiten la celebración de esos acuerdos y corresponde a la autoridad fiscal determinar en su acto de liquidación de crédito fiscal que tales acuerdos se celebraron a valor o a costo diverso a los que se aplicarían o corresponderían a empresas económicamente independientes en contravención al principio de libre competencia. En este orden de ideas, los acuerdos relativos a gastos compartidos entre la matriz y sus filiales con motivo de una compraventa internacional entre empresas multinacionales, per se no son violatorias al principio de libre competencia, que se presume salvo prueba en contrario de la autoridad fiscalizadora, que debe fundar y motivar su acto administrativo conforme al artículo 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, en relación al artículo 16 Constitucional. (Hebert, 2012, pág. 43)

Retomando nuestro planteamiento de la pregunta si las Guías de Precios de Transferencia forman parte de nuestra legislación y con base en el precepto citado anteriormente, la respuesta es no, no forman parte de la normativa fiscal sin embargo se deben acatar solo por hecho de que la misma disposición establece su debida aplicación.

Por otro lado y con base en lo argumentado por el Lic. Eduardo Enríquez la obligación de realizar los precios de transferencia se encontraba establecida en el anterior artículo 86 fracción XV de la LISR, para la Ley vigente corresponde el artículo 76 fracción XII misma que menciona:

Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, estas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieren utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo (Ley Impuesto Sobre la Renta, 2015, pág. 120)

Así es como nuestra legislación fiscal ha adoptado la utilización de los precios de transferencia ya que al obligar al contribuyente a aplicarlos, proporcionan un tratamiento fiscal equitativo tanto para empresas multinacionales como para empresas de la misma nación, de tal forma que evita que existan efectos nocivos en la economía y en la recaudación del país en donde se generan las utilidades.

Pero, ¿debe entenderse que la obligación de realizar los precios de transferencia es exclusiva solo para empresas multinacionales? De la lectura del artículo 76 fracción XII pareciera que es solo para este tipo de empresas, sin embargo el mismo artículo al mencionar a las personas morales que realicen operaciones con partes relacionadas, no especifica si son extranjeras o nacionales, por lo que al no distinguir la propia Ley, el intérprete no tiene por qué hacerlo, así mismo Herbert dice: “Las guías de la OCDE no distingue que solo tratarán sobre operaciones con una parte extranjera, lo cual también es extensivo a legislación local” (Hebert, 2012, pág. 47). Para aclarar este aspecto Herbert se basa en un criterio normativo emitido por el SAT mismo que para la legislación vigente es el criterio normativo 34/2014/ISR el cual a la letra dice:

[...] De su análisis, se desprende que la disposición contenida en el artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta determina una obligación que deben cumplir todas las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, sin que sea relevante la residencia fiscal de estas últimas. En consecuencia, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México y las que realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, deberán cumplir, entre otras obligaciones, las señaladas en el artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta (SAT, 2014, pág. 49)⁴

Podemos decir entonces que las partes relacionadas ya sean empresas multinacionales como nacionales, están obligadas a aplicar precios de transferencia, con el fin de evitar la negación de deducciones o bien la presunción de ingresos por parte de la autoridad fiscal.

6.2. Métodos de cálculo de los precios de transferencia que requieren el conocimiento del valor de mercado de las operaciones

El principio de plena competencia tiene como finalidad confirmar que las operaciones realizadas entre partes relacionadas sean efectuadas a precios comparables entre empresas independientes, para ello la legislación fiscal como ya lo hemos comentado obliga a los contribuyentes a aplicar los métodos establecidos en las Guías sobre Precios de Transferencia, mismos que a grandes rasgos son:

- Método de Precio comparable no controlado: Compara precios de operaciones comparables entre partes independientes.

⁴ Servicio de Administración Tributaria

- Método de Precio de Reventa: Determina el precio de adquisición, multiplicando el precio de reventa por resultado de disminuir a la unidad el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes.
- Método de Costo Adicionado: Determina el precio de venta multiplicando el costo por el resultado de la suma de la unidad al porcentaje de utilidad bruta que hubiere sido pactado entre partes independientes.
- Método de Participación 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.
- Método de Márgenes Transaccionales de Utilidades de Operación: Básicamente consiste en determinar las transacciones entre partes relacionadas, es decir, la utilidad de operación que hubieran adquirido las empresas independientes realizando operaciones comparables, basándose en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

Para determinar que método ocupar en la aplicación de los precios de transferencia Pérez indica, “Los contribuyentes deberán aplicar en primer término el método previsto por la fracción I de este artículo” (Pérez, 2008, pág. 110), refiriéndose al actual artículo 179 penúltimo párrafo de la LISR. Por lo tanto el método al que nos abocaremos será el de Precio Comparable no Controlado.

El método de Precios Comparables no Controlados, materializa la forma de hallar el valor de mercado, basándose en las operaciones que sean comparables, realizadas por empresas independientes, de no existir una operación comparable se tomara una que sea en su ámbito la más similar. Y en caso de existir una diferencia entre el precio facturado por las partes relacionadas y el precio que facturarían entre partes independientes tendría que suplirse el precio al que se realizó la transacción por el

precio determinado a valor de mercado, obligando a la parte relacionada a asumir el beneficio real por tal transacción, Acosta lo argumenta de esta manera:

El método de precio libre comprable no controlado consiste en comprar el precio facturado por activos o servicios transmitidos en una operación vinculada, con el precio facturado por activos o servicios transmitidos en una operación no vinculada en circunstancias comprables. Si hay diferencias entre los dos precios, esto puede indicar que las condiciones de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas no responden a las condiciones de plena competencia y que el precio de la operación vinculada tal vez tenga que ser sustituido por el precio de la operación no vinculada (Acosta Michel , 2005, pág. 43)

El término comparabilidad indicado en este método se refiere a la existencia de factores que puedan dar lugar a una diferencia sustancial en los resultados determinados como puede ser el margen o bien la utilidad, y de haberlas debe indicarse si pueden establecer ajustes que eliminen los efectos generados. Acosta de igual forma indica que para realizar la comparabilidad de las transacciones es importante comparar: “los productos y servicios intangibles, las empresas, las funciones efectuadas, las condiciones contractuales, las circunstancias económicas y las estrategias de negocios” (Acosta Michel , 2005, pág. 40)

6.3. Ejemplo en el que la no aplicación del valor de mercado puede generar ingresos acumulables o disminución de deducciones en personas morales contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.

Una empresa tiene una deuda con alguna de sus partes relacionadas y dicha deuda excede el triple del valor de su capital. Para estos efectos la Ley del Impuesto sobre la Renta regula dicha operación en su artículo 28 fracción XXVII.

El artículo antes mencionado establece el procedimiento que se debe aplicar para determinar el monto de los intereses que no serán deducibles derivados de dicha deuda, de tal forma que el procedimiento a grandes rasgos indica:

- Determinar el saldo promedio anual de las deudas, sumando los saldos mensuales divididos entre el número de meses.
- Sumar el capital desde el inicio del ejercicio hasta el final del mismo y el resultado se dividirá entre dos mismo que se multiplicara por tres, el resultado obtenido conforme a lo anterior se restara al resultado del punto anterior.
- Posteriormente los intereses devengados en el ejercicio se dividirán entre el saldo promedio anual de las deudas, determinado en el primer punto.
- El resultado obtenido conforme al punto anterior se multiplicara por el monto de las deudas que excedan el triple del capital.

Lo referido en este artículo se establecía de igual forma en el anterior artículo 32 fracción XXVI de la LISR, indicando la no aplicación del límite de la deuda con respecto al capital, cuando se demostrara que la o las operaciones que daban lugar a la deuda se habían realizado a precios que hubieran sido utilizadas entre empresas independientes, siempre que se hubiera tratado de capitales tomados en préstamo que haya sido otorgados por una o más personas consideradas como partes relacionadas conforme al anterior artículo 215 ahora 179 de la LISR.

Como recordaremos el artículo 179 de la LISR establece la obligación de las partes relacionadas a determinar sus ingresos y deducciones a valor de mercado y en caso de no ser así, faculta a la autoridad fiscal para determinar tanto los ingresos como las deducciones considerando los precios entre empresas independientes en operaciones comparables.

El precepto citado fue modificado a saber por el abuso de las empresas vinculadas que generaban operaciones de endeudamiento para disminuir indebidamente la base impositiva o bien trasladar tanto sus pérdidas como sus utilidades fiscales de una empresa a otra, utilizando el endeudamiento en demerito del fisco federal.

Sin embargo el empleo del valor de mercado para este tipo de operaciones ha sido de indispensable aplicación para coadyuvar con la autoridad fiscal a evitar la realización de simulaciones fiscales que pongan en detrimento los recursos en arcas de la hacienda pública.

En el caso de una empresa independiente que adquiere un terreno ubicado muy cerca de la fábrica que posee, con el objetivo de expandir su fábrica, compra dicho terreno en un millón de pesos, la empresa está dispuesta a pagar el precio ya que representa una buena inversión. El vendedor por otro lado vende el terreno a ese precio por significarle un alto valor sentimental.

La operación antes descrita está regulada por la LISR en cuanto respecta a otro régimen ubicado en el Título IV Capítulo IV, sin embargo dicha operación no está contemplada en la aplicación de precios de transferencia, al no tratarse de operaciones vinculadas. Por otro lado tanto la parte que adquiere como la parte que vende, están obligadas a realizar la operación a valor de mercado de lo contrario se presentaría una adquisición de bienes conforme a lo establecido en la LISR.

7. Conclusiones

Habiendo estudiado ya el origen de los precios de transferencia, su principal finalidad, conocer las partes que intervienen y los elementos tributarios involucrados, así como la reglamentación que los hace obligatorios, y utilizando de una interpretación histórica, armónica y sistemática de las disposiciones involucradas en este tema, se concluye lo siguiente:

La autoridad fiscal mexicana año tras año ha venido implementando medidas coordinadas, para regular las operaciones entre partes relacionadas, con la finalidad de evitar irregularidades en materia de precios de transferencia. Sin embargo dichas medidas son aplicadas a empresas intercompañías multinacionales o nacionales, dejando de lado la regulación para empresas independientes que a bien también tienen la capacidad de manipular los precios.

Sabemos de igual forma que la legislación fiscal actual, ha desvelado en su actuar para hacer cumplir las obligaciones fiscales mediante la implementación de diversas disposiciones mismas que hacen que los contribuyentes cumplamos en tiempo y forma con la obligación de contribuir al gasto público y de tal forma que el cumplimiento de dichas disposiciones proporciona contingencias en cuanto a la presunción de ingresos o bien posibles negaciones de deducciones que pudieran afectar los resultados esperados de los contribuyentes.

8. Bibliografía

- Acosta Michel , L. F. (2005). *Los precios de transferencia en la industria maquiladora en México*. México, D.F. : Instituto Mexicano de Contadores Públicos .
- Aguado Franco , J. C. (2012). *Curso Fundamental de Microeconomía*. Madrid: Delta Grupo Vanchri .
- Anguita, M. A. (2012). *Comercio Internacional y los precios de transferencia internacionales* . Madrid : M. Pons .
- Arriola Vizcaíno, A. (1996). *Derecho Fiscal* . México : Themis, S.A. de C.V. .
- Baistrocchi, E. (2011). *Litigios de Precios de Transferencia* . Buenos Aires : Abeledo Perrot .
- Barbosa Muriño , J. D. (15 de Noviembre de 2005). El régimen de los Precios de Transferencia en Colombia. *Vniversitas* (111), 33-63.
- Bettinger Barrios , H. (2013). *Precios de Transferencia y sus efectos fiscales*. México : ISEF .
- Calvo , V. J. (2011). *Operaciones Vinculadas y subcapitalización: Cuestiones conflictivas y supuestos prácticos*. España: Editorial Aranzadi: Thomson Reuters.
- Carrasco Iriarte, H. (2001). *Derecho Fiscal I* . México : IURE.
- Casas , Chavelas Jose ;. (2008). *Precios de transferencia. Marco torico juridico y practico*. México: Intituto Mexicano de Contadores Públicos; Comisión de Precios de Transferencia.
- CPEUM. (2014). México: CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN .
- Díaz Gímenez , J. (1999). *Macroeconomía Primeros Conceptos* . Barcelona : A. Bosch, c1999.
- Fernández Martínez, R. (1998). *Derecho Fiscal* . México : McWraw-Hiil .
- Flores Zavala, E. R. (2004). *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas* . México : Porrúa.
- Fontaine , E. R. (1999). *Teoría de los Precios*. México, D.F.: Alfaomega .
- George J. , Stigler ;. (1962). *La teoría de los precios*. Madrid: Revista del derecho privado.

- Glossary of statistical terms.* (2010). OECD.
- Guastini, R. (2012). *Estudios sobre la interpretación Jurídica* (Novena ed. ed.). México: Porrúa.
- Hebert. (2012). El principio de plena competencia en México. *Consultorio Fiscal*, 557.
- Jarach, D. (1999). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario* . Buenos Aires : Abeledo-Perrot .
- Latapí Ramírez , M. (2003). *Casos prácticos sobre precios de transferencia* . México : ISEF.
- Ley Impuesto Sobre la Renta.* (2015). México: Ediciones Fiscales ISEF.
- Lic. Enriquez , E. (02 de 11 de 2011). GVA Consultoría y Capacitación S.C.
- Mozo L , B. G. (2008). *Precios de Transferencia, marco teorico juridico práctico* . México : Instituto de Contadores Públicos .
- Mozqueda Almaza , & M, R. (2009). *Precios de Transferencia y Norma Fiscal.* México, D.F. : Cengage Learning .
- OCDE. (2005). *Convenio Modelo.*
- Ortega, C. A. (2009). *Derecho Fiscal.* México, D.F.: Porrúa.
- Peréz, S. (2008). *Precios de Transferencia, marco teorico practico.* México : Insituto Mexicano de Contadores Públicos .
- Reynolds , L. G., & Michas , N. A. (1976). *Principios de Microeconomia. Buenos Aires* . México : El ateneo .
- Rizo, R. M. (2013). Definición y alcance del concepto de partes relacionadas. *Grant Thornton.*
- Saborio, A. (10 de 09 de 2013). Impuestos y Precios de Transferencia. *Deloitte.*
- Sala Galvañ, G. (2003). *Los precios de transferencia internacionales: Su tratamiento tributario* . Valencia : Tirant lo Blanch .
- Sánchez Hernández , M. (1988). *Derecho Tributario* . México, D.F. : Cardenas .
- SAT. (2014). *Criterios Normativos.* México.