

203



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**"ESTUDIO FISCAL INTEGRAL. PRECIOS DE
TRANSFERENCIA EN UNA OPERACION DE
COMPRA-VENTA DE UNA EMPRESA DE EQUIPOS
ELECTROSTATICOS".**

TRABAJO DE SEMINARIO

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURIA**

P R E S E N T A :

CLAUDIA ERENDIRA ROMERO SANCHEZ

78760

ASESOR: C.P. DIONICIO MONTES MOLINA



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.

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
PRESENTE

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautitlán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Estudio Fiscal Integral. Precios de Transferencia en una operación de
Compra - Venta de una Empresa de Equipos Electroestáticos

que presenta la pasante: Claudia Eréndira Romero Sánchez
con número de cuenta: 9202420 - 9 para obtener el título de :
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 19 de Julio de 2000.

MODULO	PROFESOR	FIRMA
<u>I</u>	<u>C.P. Dionicio Montes Molina</u>	<u>[Firma]</u>
<u>III</u>	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>	<u>[Firma]</u>
<u>IV</u>	<u>L.C. Francisco Alcantara Salinas</u>	<u>[Firma]</u>

DEDICATORIA:

A mis padres por haberme inculcado el hábito del estudio.

A mis hermanos como ejemplo a seguir.

A Jaime por tu apoyo y gran amor.

AGRADECIMIENTOS:

A todos mis maestros por sus enseñanzas y a las personas que me ayudaron a la realización de este trabajo y por el entusiasmo que me contagiaron para seguir adelante.

INDICE

	PAGS.
OBJETIVO	
HIPÓTESIS	
INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO 1	
ANTECEDENTES GENERALES DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA	
1.1 Mundiales	5
1.2 En México	10
1.3 Concepto de los precios de transferencia	12
1.4 Marco legal general	15
CAPITULO 2	
MÉTODOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	
2.1 Métodos transaccionales tradicionales	
2.1.1 Método de precio comparable	21
2.1.2 Método de precio de reventa	24
2.1.3 Método de costo adicionado	27

2.2 Métodos transaccionales de utilidades	
2.2.1 Partición de utilidades	30
2.2.2 Residual de partición de utilidades	33
2.2.3 Márgenes transaccionales de utilidad de operación	34

CAPITULO 3

DIRECTRICES PARA DETERMINAR LOS “PRECIOS DE TRANSFERENCIA”.

3.1 Principio “Arm’s Length”	38
3.2 Análisis Funcional	42
3.3 Documentación requerida	46

CAPITULO 4

CASO PRÁCTICO

4.1 Procedimiento para determinar el precio “Arm’s Length”	52
4.2 Determinación del “margen bruto apropiado”	53
4.3 Determinación del margen del precio de reventa en una transacción controlada	54
4.4 Planteamiento y solución del problema	56

CONCLUSIONES 63

BIBLIOGRAFIA 65

OBJETIVO: Analizar la operación de Compra – Venta de una empresa transnacional para identificar si sus transacciones con partes relacionadas corresponden a precios de mercado.

HIPÓTESIS: Si el estudio de las operaciones de Compra
Venta con partes relacionadas de la empresa
investigada corresponden a precios de
mercado entonces, la compañía cumple con la
regulación vigente y no requiere de ajustar sus
Estados Financieros ni modificar su
declaración del Impuesto Sobre la Renta

ABREVIATURAS

OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta.
GATT	Acuerdo General sobre Tarifas y Aranceles para el Comercio.
OMC	Organización Mundial de Comercio.
DOF	Diario Oficial de la Federación.
ISR	Impuesto Sobre la Renta.
CFF	Código Fiscal de la Federación.
SAT	Sistema Administrativo Tributario.

INTRODUCCIÓN

La globalización y la proliferación de operaciones de empresas multinacionales han venido generando entre los fiscos de los distintos países, la necesidad de una regulación o reglamentación en materia de precios de transferencia, ya que una entidad puede estar exportando un precio que a los ojos de la autoridad fiscal del país de que se trate, pueda resultar bajo, o bien, la autoridad fiscal del país en donde se localice una empresa importadora podrá estimar que la misma está pagando una cantidad excesiva por los bienes o servicios que corresponda.

Bajo este panorama surge la necesidad de un organismo que establezca los lineamientos que regulen las operaciones internacionales de comercio, así tenemos a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.), organismo que surge el 14 de diciembre de 1960 cuando Estados Unidos y Canadá se interesan en el Convenio de Cooperación Económica Europea que entre sus principales objetivos tenemos:

- Afinar los sistemas de mercado.
- Ampliar el libre comercio.

En México, a partir del ejercicio fiscal de 1997, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.) incluyó dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (L.I.S.R.), una nueva obligación dentro del artículo 58 (Obligaciones de las Personas Morales), los contribuyentes que tengan celebradas operaciones, relaciones contractuales o de negocios con o entre partes relacionadas residentes en el extranjero, deberán conservar la documentación soporte contemporánea. De esta manera los contribuyentes no podrán fijar los precios o contraprestaciones derivados de estas operaciones arbitrariamente. Los precios o contraprestaciones, deberán ser determinados conforme a los principios y metodologías aceptados en el artículo 65 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El objetivo primordial de este trabajo es dejar una visión amplia y muy general de los Precios de Transferencia, conocer los métodos que existen, los puntos que se deben tratar en el análisis funcional y en verificar en el caso práctico que nuestra empresa a analizar este operando a precios de mercado.

Y poder responder algunas preguntas, por ejemplo, en caso de no cumplir con la documentación que la S.H.C.P. nos requiere ¿A qué estamos sujetos?. ¿Qué procede en caso de no tener este análisis cuando la S.H.C.P. lo solicite?.

CAPITULO 1

ANTECEDENTES GENERALES

CAPITULO 1

ANTECEDENTES GENERALES

1.1. Mundiales

La importancia de las empresas multinacionales se ha incrementado durante los últimos veinte años, ello produce un incremento en la complejidad del pago de impuestos de este tipo de empresas a las que se debe ver dentro del contexto internacional.

Por lo mismo las relaciones internacionales se han multiplicado, no sólo en cuanto a su número, sino en cuanto a sus características y finalidad.

Destacan entre ellas las de orden económico, operaciones comerciales, la transferencia de servicios o de capitales, ya sea vía inversión directa o a través de financiamientos. *Esto implica el cumplir con ciertos requisitos legales y administrativos diferentes en cada país, elevando los costos.*

Bajo este marco nos encontramos con problemas de doble o múltiple tributación que crean obstáculos para las operaciones internacionales.

Al resolver estos problemas debemos considerar dos principios: el de jurisdicción impositiva y el de territorialidad.

El principio de jurisdicción impositiva, entendida como la legitimidad con que se encuentra investido un país para imponer un gravamen a las partes que intervienen en una determinada transacción de orden internacional.

El principio de territorialidad, se refiere a las limitaciones de extensión y territorio que tiene un país para el imperio de sus decisiones.

Las operaciones internacionales generan un conflicto de leyes en el espacio, no siempre de fácil solución, ya que es complejo determinar una sola soberanía bajo cuya jurisdicción se hayan realizado los actos jurídicos generadores de cierto impuesto; por esta razón se hace necesario crear instrumentos jurídicos internacionales que contengan normas que solucionen el problema.

Este conjunto de normas tanto legislativas, como convencionales de contenido tributario y que corresponden a las relaciones internacionales, dan lugar al denominado derecho fiscal internacional, cuyo objetivo no sólo es el evitar la doble imposición internacional sino permitir la libre circulación de personas y capitales que provoca estabilización, desarrollo, pleno empleo, equilibrio en las balanzas de pago, etc.

Lo que se busca es controlar operaciones en las que se involucran a más de dos empresas, con o sin residencia impositiva en un mismo país y con la finalidad de verificar que las operaciones que efectúen se apeguen a la realidad, por lo que se creó el procedimiento denominado “precios de transferencia”.

En los inicios de la década de los sesenta se observan grandes avances de la economía europea, en occidente estos avances son encabezados por Estados Unidos y Canadá, que al integrarse al Convenio de Cooperación Económica Europea dan nacimiento a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.).

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico es un organismo internacional cuyos objetivos fundamentales son el intercambio de

información, la armonización de la política entre sus países miembros en un gran número de áreas, la promoción del bienestar económico y social de los ciudadanos de los países miembros de la misma, todo ello, basado en la buena marcha de la economía mundial.⁴

Los países miembros de la O.C.D.E. han elegido el enfoque de empresa separada y no como un grupo encontrando así la manera más lógica de obtener resultados equitativos y reducir el riesgo de la doble tributación. De esta manera, cada empresa relacionada está sujeta al impuesto por el ingreso que se origine en su lugar de residencia. Los miembros individuales deben de ser gravados sobre la base de que actúan entre sí en función del principio de *asimilación a empresas independientes* (arm's length), concepto que en el capítulo 3 será definido.

Para asegurar la correcta aplicación del enfoque de entidad separada, los países miembros de la O.C.D.E. han adoptado el principio de arm's length, bajo el cual el efecto de condiciones especiales entre grupos de empresas, en los niveles de utilidad debe de ser eliminado.

⁴ JOSE DE JESUS GOMEZ COTERO. Precios de Transferencia. Difiscal Editores. p 16

El Acuerdo Sobre Ingresos y Capital del Modelo Fiscal de la O.C.D.E. es la base de la amplia red de tratados bilaterales sobre ingresos entre los países Miembros de la O.C.D.E. y los que no lo son.

Los principales artículos que afectan el sistema impositivo de las multinacionales son: el artículo 4 que define la residencia; los artículos 5 y 7 que determinan el sistema impositivo para los establecimientos permanentes; el artículo 9 se refiere a la forma de gravar las utilidades de empresas asociadas aplicando el principio *arm's length*; los artículos 10, 11 y 12 que indican como gravar los dividendos, intereses y regalías respectivamente; y los artículos 24, 25 y 26, que contienen disposiciones especiales relacionadas a la no-discriminación, la resolución de controversias y el intercambio de información.

El Comité de Asuntos Fiscales de la O.C.D.E. que es el principal organismo de política fiscal de la O.C.D.E., ha estimulado la aceptación de interpretaciones comunes de esos artículos, reduciendo por consiguiente la tributación inadecuada y proporcionando medios satisfactorios para resolver problemas que se originen por la interacción de leyes y prácticas de diferentes

países. Este Comité tiene como propósito el revisar regularmente las experiencias de países miembros y no miembros en el uso de los métodos para aplicar el principio arm's length, así como también espera recibir información periódica sobre la frecuencia en que los métodos han sido utilizados y teniendo esto como base podría considerar el emitir directrices adicionales para facilitar el uso de éstos.

1.2. En México

La internacionalización de la economía mexicana inicia con la eliminación unilateral o reducción de barreras arancelarias y no arancelarias, posteriormente con su incorporación al Acuerdo General sobre Tarifas y Aranceles para el Comercio (G.A.T.T.) actualmente Organización Mundial de Comercio (O.M.C.) y al firmar tratados de doble tributación y libre comercio con países tales como Estados Unidos, Canadá, Chile, Costa Rica, Bolivia, la Unión Europea y otros.

Todo este marco económico obliga a México a pertenecer a alguna organización que regule estas operaciones internacionales con o sin residencia

en el país con el fin de verificar que se apeguen a la realidad y no sean meras especulaciones para lograr beneficios fiscales.

Así el 14 de Abril de 1994 México suscribe la declaración de aceptación de sus obligaciones como miembro de la O.C.D.E., y el 15 de julio de 1994 se publica en el Diario Oficial de la Federación (D.O.F.) el decreto relativo a la promulgación de la Convención.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.) establece en su artículo 6 de su convención:

- Todas las decisiones son de observancia obligatoria y las recomendaciones se hacen por mutuo acuerdo de los miembros.
- Cada miembro tiene derecho de abstenerse de votar por una decisión, pero puede ser aprobada por los demás miembros.
- Las decisiones son obligatorias siempre que se incorporen al ordenamiento jurídico del país.⁵

⁵ COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP, Compendio Sobre Precios de Transferencia, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a C. p 142.

“Ante tal recomendación el gobierno de México hizo la siguiente observación

- Recomendación del Consejo sobre la determinación de los Precios de Transferencia entre partes relacionadas.

México esta dispuesto a poner en práctica la recomendación, tomando en cuenta sus capacidades administrativas y tecnológicas.”³

1.3. Concepto de Precios Transferencia

“Un Precio de Transferencia es el precio o monto de la contraprestación a la que se transfieren bienes y servicios entre personas relacionadas”.⁴

Entre los tipos de transacciones a las que aplica un precio de transferencia tenemos:

La compra – venta de mercancías; prestación de servicios; venta, uso o goce temporal de intangibles; prestamos, etc.

³ Ibid , p. 143

⁴ Conferencia Precios de Transferencia, Expositor C.P. Frank González Sánchez Colegio Fiscal de México

Como habíamos mencionado anteriormente los Precios de Transferencia es un procedimiento, que trata de impedir que las utilidades o pérdidas generadas en un país sean trasladadas a otro, por medio de operaciones artificiales, tales como intereses, dividendos, regalías, etc., formas a través de las cuales los contribuyentes buscan minimizar la carga tributaria remitiendo utilidades de un país hacia otro. Lo que se busca con este procedimiento es evitar la manipulación de las operaciones que a través de tasas reducidas distorsionen la política fiscal de los países que intervienen.

Se pretende que en las operaciones de grupos empresariales se apliquen reglas de gravación bajo el principio de libre mercado, de manera que se apliquen entre partes relacionadas las mismas condiciones que en operaciones independientes.

El principio de libre mercado tiene un doble objetivo, pues es un mecanismo que asegura la taxación apropiada y evita los problemas de doble tributación al minimizar los problemas entre los fiscos de los países. La solución a ello radica en aplicar apropiados precios de transferencia. Los precios de transferencia son aquellos con los que una empresa transfiere mercancías.

servicios e intangibles a una empresa relacionada. La determinación adecuada de ello es muy importante, porque involucra que los ajustes determinados por una autoridad fiscal del país de una jurisdicción impliquen el hacer el ajuste correspondiente en la parte de las ganancias de la otra parte afectada en el otro país, ello a fin de minimizar el riesgo de la doble imposición.

Herbert Bettinger, menciona "...para que estos precios de transferencia cumplan su función, deben estar regulados en la legislación fiscal interna de cada país y contar con soportes que permitan la verificación de las operaciones entre empresas, ello con el fin de controlar los flujos de inversión y utilidades que se trasladen entre los entes que participen en la operación"⁵

En el ámbito internacional, lo constituyen los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal y los acuerdos de intercambio de información tributaria.

Las autoridades fiscales carecerían del ordenamiento que les permita verificar y obligar a los contribuyentes a tributar bajo un esquema global o universal.

⁵ HERBERT, BETTINGER BARRIOS Precios de Transferencia, sus Efectos Fiscales. Ediciones Fiscales ISEF, p. 23

considerando la totalidad de las operaciones celebradas como empresa multinacional y eliminando las erogaciones y en general los actos provocados con el fin de minimizar la base gravable en un determinado territorio.

El problema de la fijación de precios de los bienes y servicios es de difícil solución porque involucra varios elementos subjetivos en su determinación. El precio puede llegar a tener un valor distinto para dos personas en el mismo mercado, en la misma época del año y en las mismas condiciones de adquisición.

1.4. Marco legal general

Las autoridades fiscales enfrentan problemas de política para legitimar su derecho de gravar las ganancias de un contribuyente en base a sus ingresos y gastos que considera como generados en su territorio y evitar que sean gravados por más de un país. Estos problemas de doble o múltiple tributación pueden crear obstáculos para las operaciones internacionales.

Por otro lado, frente al orden internacional se presenta el orden nacional que implica la imposición tributaria por los países, lo que genera el enfrentamiento de estas realidades y de ellos derivan diversos conflictos jurídicos.

El orden jurídico fiscal mexicano se sustenta en la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos que particularmente en su Artículo 133 establece:

Artículo 133. Esta Constitución, las Leyes del Congreso de la Unión que emanan de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de los Estados.

A partir del ejercicio de 1997, la S.H.C.P. incluyó dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta una nueva obligación dentro del artículo 58 (Obligaciones de las Personas Morales), los contribuyentes que tengan celebradas operaciones, relaciones contractuales o de negocios con o entre partes relacionadas residentes en el extranjero, deberán conservar la

documentación soporte contemporánea. De esta manera, los contribuyentes no podrán fijar los precios o contraprestaciones derivadas de éstas operaciones arbitrariamente. Los precios o contraprestaciones, deberán ser determinados conforme a los principios y metodología aceptados en el artículo 65 de la Ley del ISR. La documentación requerida incluye la siguiente, de acuerdo con el artículo 58, fracción XIV, de la LISR:

“

- a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas;
- b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente;
- c) Información y documentación sobre las principales operaciones con partes relacionadas y sus montos;

d) El método aplicado conforme al artículo 65 de esta ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables.”⁶

En materia de Precios de Transferencia lo medios de defensa están previstos en el Código Fiscal de la Federación (C.F.F.), estos son los recursos de revocación y el juicio de nulidad que para este caso son muy particulares.

Por ejemplo el artículo 69 del C.F.F. nos menciona que la información relativa a la identidad de los terceros independientes sólo podrá ser revelada ante los tribunales en que se impugne el acto de autoridad. Esto llama la atención pues implica el no hacer valer el recurso de revocación, pues durante la tramitación del mismo, la autoridad no está facultada para dar a conocer la información confidencial, lo cual implica que se prive de este medio de defensa al contribuyente.

En cuanto al juicio de nulidad que se señala en el artículo 209 del C.F.F. se desprende la prohibición de dar a conocer a los autorizados para oír

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 58 Fracción XIV

notificaciones, la información confidencial conocida a través de auditorías de precios de transferencia, la cual únicamente podrá darse a conocer por el demandante a los representantes autorizados en el proceso de fiscalización, lo que representa un serio problema, el que se agudiza si ya se agotó el beneficio de los dos representantes y éstos no son abogados, pues materialmente se les está imposibilitando para lograr una adecuada defensa de sus intereses al no tener acceso a elementos fundamentales del acto combatido.

CAPITULO 2

MÉTODOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

CAPITULO 2

MÉTODOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

2.1 Métodos Transaccionales Tradicionales

2.1.1. Método de precio comparable

También llamado Método de Precio Comparable No Controlado, consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.⁷

Es decir, compara el precio pactado por bienes o servicios transferidos en una transacción controlada contra el precio en una transacción comparable no controlada.

Esto nos lleva a la necesidad de hacer una comparación de operaciones idénticas o similares. El primer problema reside en determinar si existen

Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 65 Fracción I

operaciones comparables o no. Puede ser difícil encontrar transacciones entre empresas independientes lo suficiente similares a una transacción controlada, de tal manera que no existan diferencias importantes en el precio. Por ejemplo, una diferencia menor en el bien transferido en la operación controlada y no controlada podría afectar en forma significativa el precio aún cuando la naturaleza de las actividades de negocios comparados fuera lo suficiente similar para producir los mismos márgenes globales de utilidad. Cuando este es el caso, algunos ajustes serían apropiados.

Algunas razones por las que no es posible obtener precios comparables se debe a que éste método da mayor importancia a las características atribuibles al producto y su venta, pero no a las funciones, tales como:

- Composición física y calidad del producto.
- Términos de venta .
- Nivel de distribución (mayoreo, menudeo, etc.)
- Mercado Geográfico donde las ventas se realizan.

Es importante señalar que este método es el que representa el valor real, el de mercado, pues busca equiparar las operaciones entre partes relacionadas con las que sean celebradas en condiciones iguales o similares entre partes independientes, en condiciones de mercado que no pueda manipular el valor de las operaciones.

Cuando existen diferencias entre las transacciones controladas y no controladas, o entre empresas efectuando estas actividades, puede ser difícil determinar de una manera razonable ajustes lo suficiente precisos para eliminar el efecto del precio.

Las dificultades se originan al tratar de efectuar ajustes lo suficientemente precisos que no impidan la aplicación de éste método. Consideraciones de índole práctica prescriben un enfoque más flexible para que se pueda usar éste método y ser complementado en caso necesario con otros métodos apropiados, todos los cuales deben ser evaluados en función de su relativa precisión. Todos los esfuerzos deben ser efectuados para ajustar la información con el fin de que pueda ser utilizada en forma apropiada en el método de precio comparable no controlado. Por lo que se refiere a cualquier otro método, la

relativa confiabilidad de éste método esta afectada por el grado de precisión con que los ajustes puedan ser efectuados para lograr que sean comparables

2.1.2. Método de precio de reventa

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 los efectos de esta fracción, el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.⁸

- 1) Inicia con el precio al cual un producto que ha sido comprado de una persona relacionada es revendido a un independiente (precio de reventa)

⁸ Ibid Fracción II

2) El precio de reventa se disminuye con un margen bruto apropiado (margen de precio de reventa) que representa la cantidad por la cual el revendedor buscaría cubrir su:

- Costo de Adquisición y otros gastos de operación ; y
- Una utilidad apropiada que tenga relación con las funciones realizadas (incluyendo activos y riesgos asumidos).

Este método da mayor importancia a las funciones (incluyendo activos y riesgos) y menos a las características físicas del producto, es decir, se requieren menos ajustes para eliminar las diferencias físicas de las mercancías en comparación con la utilización del método de precios comparables, ya que las pequeñas diferencias físicas en los productos tienen un impacto menor en los márgenes de utilidad que en los precios.

Un margen apropiado de precio de reventa es mas fácil de determinar cuando el revendedor no añade valor en forma sustancial al producto. Pero, será mas difícil de usar el método de precio de reventa para determinar el precio adecuado cuando, antes de su reventa, a los bienes se le añaden varios procesos o se incorporan a un producto más complicado, de tal manera que su

identidad se pierde o es transformada (por ejemplo, cuando los componentes se unen con otros en un producto terminado o semiterminado) . Otro ejemplo en que el margen del precio de reventa requiere especial cuidado, es cuando el revendedor contribuye en una forma sustancial a la creación o mantenimiento de bienes intangibles relacionados con el producto (por ejemplo, marcas de fábrica o nombres comerciales), que son propiedad de una empresa asociada. En esos casos , la contribución de los bienes originalmente transferidos al valor del producto final no puede ser fácilmente evaluada.

El margen al precio de reventa es más preciso cuando es calculado antes de que transcurra un periodo prolongado de tiempo de cuando el revendedor compró los bienes. Entre más tiempo transcurra del momento de la compra original y en el que se efectuó la reventa, es mas probable que otros factores - cambios en el mercado, en el tipo de cambio, en los costos, etc. - sea necesario tomarlos en consideración en cualquier comparación.

El margen del precio de reventa también se debe esperar que varíe en relación directa con el hecho de si el revendedor tienen el derecho exclusivo a revender los bienes. Acuerdos de ésta naturaleza se encuentran en transacciones entre

empresas independientes y pueden influir en el margen. De esta manera, este tipo de derecho exclusivo debe de ser tomado en consideración en cualquier comparación. El valor que se debe atribuir a ese derecho exclusivo dependerá en cierta medida de su dimensión geográfica y de la existencia y relativa competitividad de posibles bienes sustituidos. El acuerdo puede ser valioso al proveedor y al revendedor en una transacción *arm's length*. Por ejemplo, puede ser un incentivo para que el revendedor efectúe mayores esfuerzos para vender los bienes del proveedor. Por otra parte, tal arreglo puede proporcionarle al revendedor una especie de monopolio con el resultado que el *revendedor pueda conseguir una rotación importante sin mayor esfuerzo*. Por consiguiente, el efecto de este factor en el margen apropiado sobre el precio de reventa debe examinarse con *cuidado en cada caso*.

2.1.3. Método de costo adicionado

Método de costo adicionado, que 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. Para los efectos de esta fracción,

el porcentaje de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.⁹

- 1) Inicia con el costo de producción de un producto que ha sido fabricado por una parte relacionada y vendido a otra parte relacionada.
- 2) Al costo de producción se le adiciona un margen bruto apropiado que representa la cantidad por la cual el producto buscaría cubrir sus:
 - Costos de producción y gastos de operación; y
 - Una utilidad apropiada que tenga relación con las funciones realizadas (incluyendo activos y riesgos asumidos).

El porcentaje de utilidad se obtiene de una o más transacciones comparables no controladas:

- De la fabricación y venta de una persona relacionada a personas no relacionadas.
- De la fabricación y venta de una persona no relacionada a otra persona no relacionada.

Ibid Fracción III

Da mayor importancia a las funciones (incluyendo activos y riesgos) y menos a las características físicas del producto, es decir, se requieren menos ajustes para eliminar las diferencias físicas de las mercancías en comparación con la *utilización del método de precios comparables no controlados*, ya que las pequeñas diferencias físicas en los productos tienen un impacto menor en los márgenes de utilidad que en los precios.

Al aplicar el método de costo adicionado se debe usar un margen comparable a un costo comparable. Por ejemplo, si el proveedor al cual se hace referencia al aplicar el método de costo adicionado, al efectuar sus actividades empresariales utiliza activos arrendados, la base de costos pudiera no ser comparable de no efectuar ajustes pertinentes si el proveedor de la transacción controlada es propietario de sus activos fijos. Igual que el método de precio de reventa, el método de costo adicionado se basa en una comparación del margen sobre los costos alcanzados por el proveedor controlado de bienes o servicios y el margen obtenido por una o más de las entidades no controladas en sus costos en relación a transacciones comparables. Por consiguiente, las diferencias entre las transacciones controladas y no controladas que tengan un efecto en la magnitud del margen, deben ser analizadas para determinar que

ajustes deben de ser efectuados a los márgenes de las transacciones no controladas

Este método se utiliza con más frecuencia en empresas productivas.

2.2 Métodos Transaccionales De Utilidades

¿Cuándo se utilizan?

Cuando los métodos tradicionales transaccionales no pueden ser aplicados con confiabilidad o cuando las transacciones están muy relacionadas y éstos no pueden ser aplicados.

2.2.1. Partición de utilidades

Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a 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 a cada una de las personas relacionada considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.¹⁰

A grandes rasgos éste método consiste en dos análisis:

- Análisis de Contribución

i. En el que se suman las utilidades operacionales totales de las transacciones controladas analizadas.

ii. Se divide la utilidad considerando:

El valor relativo de la contribución a la obtención de las utilidades globales.

Las funciones realizadas por cada una de las empresas asociadas que participan en la operación controlada (actividades y riesgos).

Ibid Fraccion IV

- *Análisis Residual* la utilidad se divide en dos etapas
 - i. Asigna la utilidad suficiente conforme a un retorno apropiado para cada una de las empresas.
 - ii. La utilidad residual, se distribuye considerando los intangibles involucrados en la transacción.

Ejemplo:

	FÁBRICA	DISTRIBUIDOR	DETALLISTA	SUMA
Ingresos	400	300	200	900
Costo	300	200	140	640
Utilidad Bruta	100	100	060	260
Gastos de Operación	040	040	040	120
Utilidad de Operación	060	060	020	140
% Activos, Costos y gastos p/ determinar el				
% de utilidad	70%	20%	10%	100%
Utilidad que corresponde				
ac u	098	028	014	140

2.2.2. Residual de partición de utilidades

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

a) Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación;

b) La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:

1. Se determinará la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV y VI de este artículo sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.

2. Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1 anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros

elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.¹¹

Ejemplo:

	FABRICA	DISTRIBUIDOR	DETALLISTA	SUMA
Utilidad de operación	060	060	020	140
% utilidad mínima	60%	15%	10%	
Utilidad mínima	084	021	014	119
Utilidad Residual				021
%activos, costos y gastos p/determinar el % de utilidad	70%	20%	10%	100%
Utilidad Residual que corresponde a c/u	14.7	4.20	2.10	021

2.2.3. Márgenes transaccionales de utilidad de operación

Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación

¹¹ Ibid Fracción V

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.¹²

Una problemática que presentan los métodos basados en el concepto de utilidades, es determinar si para efectos de calcular la utilidad bruta deben tomarse en cuenta todas las operaciones desarrolladas por un contribuyente o distinguir aquéllas que corresponden a las partes relacionadas, lo razonable es tomar todas las operaciones, puesto que las empresas forman una unidad y como tal debe valuarse al contribuyente.

Es importante señalar que la utilización de factores estimados en base a análisis económicos, puede ser desvirtuada en cualquier momento por el afectado a través de pruebas periciales económicas las cuales no son de fácil integración.

¹² Ibid Fracción VI

El objetivo es que los contribuyentes reflejen la totalidad de los ingresos generados en operaciones con partes relacionadas, como con las no relacionadas, lo que se busca es la igualdad, aplicando el método más confiable acorde a los hechos y circunstancias de cada operación.

Para la aplicación del método mas apropiado y acorde a nuestra empresa, todavía en la Ley del Impuesto Sobre la Renta existen muchas lagunas, en consecuencia, es claro que no existe seguridad y certidumbre para el causante, ya que las autoridades administrativas intervienen en la determinación de la base.

El hecho de que el procedimiento fiscalizador no contemple todos los elementos necesarios para calcular el ingreso global gravable, sino que deje a cargo del arbitrio incondicionado de las autoridades la determinación de aspectos esenciales que inciden en forma directa en la fijación del mismo, provoca el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular.

CAPITULO 3

DIRECTRICES PARA DETERMINAR LOS “PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

CAPITULO 3

DIRECTRICES PARA DETERMINAR LOS “PRECIOS DE TRANSFERENCIA”

Es importante destacar que el cálculo del precio libre de mercado es obligación del contribuyente cuando se trate de operaciones entre partes relacionadas. A través de éste ordenamiento, nuestra legislación recoge el principio internacional de precio libre de mercado denominado “Arm’s Length”.

3.1 Principio “Arm’s Length”

La declaración oficial del principio “Arm’s Length” aparece en el párrafo 1 del artículo 9 del Acuerdo de Modelo Fiscal de la O.C.D.E., que es la base de los tratados fiscales bilaterales en los que participan los países Miembros de la O.C.D.E. y un grupo creciente de países no Miembros. El artículo 9 indica:
“Cuando

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

b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante,

y en uno y otro caso las dos empresas 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 sometidos a imposición en consecuencia”¹³

Es importante entender que para los efectos de los precios de transferencia, sólo opera respecto de empresas que sean partes relacionadas, y este concepto es definido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 64 - A

¹³ Instituto de Estudios Fiscales. Modelo de Convenio de Doble Imposición Sobre la Renta y el Patrimonio Informe 1977 OC'DE

respecto de personas morales y en el artículo 74 último párrafo respecto de personas físicas, los que establecen:

*Art. 64-A (penúltimo párrafo)... 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.....*¹⁴

*Art. 74 (último párrafo)... 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, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera...*¹⁵

En mi opinión los conceptos que utiliza la Ley como participación directa o indirecta en la administración, control o capital son muy vagos, por que en

¹⁴ Ley del Impuesto Sobre la Renta Artículo 64-A

¹⁵ Ibid Artículo 74

caso de personas morales, una persona puede tener una sola acción en una empresa a través de lo cual participa directamente en el capital de la otra, sin embargo, no tiene la capacidad real de influir en las decisiones de ella, por lo que cabría preguntar si en este caso, estamos frente a supuestos de partes relacionadas o no.

En lo que respecta al concepto de control y a falta de norma expresa, podemos señalar que una interpretación armónica de las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pueden aplicarse los artículos 57- A y 57 - C de dicha Ley, en los que ésta señala a que se considera como sociedades controladas.

Acerca del concepto participación en la administración, éste únicamente podrá entenderse en aquellos casos en que exista coincidencia entre los miembros de los órganos de administración de dichas empresas, aunque en los términos del texto del artículo, basta con que una sola persona participe en los dos órganos de administración, para que pueda señalarse que existe participación directa, independientemente de la influencia que dicha persona pueda ejercer.

3.2 Análisis Funcional

El C.P. Carlos Aguirre Lince define el análisis funcional como:

“Una herramienta utilizada para determinar el grado de comparabilidad entre las operaciones controladas y las no controladas, identificando los activos utilizados, la vinculación de los factores de intensidad en el uso del capital, intangibles y los riesgos atribuibles a las partes relacionadas.”¹⁶

Este análisis tiene como objetivo identificar y comparar las actividades económicas importantes y responsabilidades asumidas por la empresa independiente y la asociada, poniendo especial atención en la estructura, organización del grupo y figura jurídica bajo la cual realizan sus operaciones.

Para iniciar este análisis debemos tomar en cuenta en primera instancia las siguientes funciones de aplicación general:

- *Diseño del producto*
- *Especificaciones del producto*
- *Proceso de ingeniería*
- *Control de calidad*
- *Distribución*
- *Venta del producto*

¹⁶ Carlos. Aguirre Lince. Conferencia “Introducción a los Precios de Transferencia” ITESM Abril 1999

- Control de inventarios
- Programas de producción
- Manufactura
- Publicidad
- Garantías

Enseguida los intangibles:

- Desarrollo de la fórmula
- Propiedad de la patente
- Propiedad de la marca
- Propiedad del nombre comercial
- Pago de regalías
- Asistencia técnica
- Si se otorgan en licencia
- Beneficios anticipados
- Venta del intangible
- Garantías
- Riesgos

Además las funciones de mercadeo como:

- Entrenamiento del personal
- Aprueba nuevos productos
- Absorbe gastos de publicidad
- Diseña y desarrolla empaques
- Almacena el producto.
- Políticas de venta
- Políticas de crédito
- Estrategia de negocios
- Investigación y desarrollo

Otras consideraciones importantes para éste análisis en caso que se trate de una empresa manufacturera son las siguientes:

- Desarrollo e investigación de productos
- Ordenes de producción

- Si son de su propiedad los activos
- Si tienen seguro éstos activos
- Control de calidad
- Compra la materia prima
- Fletes y seguros de la materia prima
- Almacena la materia prima o el producto terminado
- Control del flujo de la materia prima
- Establece tiempos máquina
- Establece horas hombre
- Volúmenes de producción.
- Capacitación y adiestramiento de su personal
- Contrata personal
- Define compensaciones
- Demandas legales
- Facturación y cobro.

Estas consideraciones se aplicaran a la parte independiente y a la relacionada, primero para determinar si son comparables y enseguida para que de esta manera se realicen los ajustes para eliminar las diferencias, tomando en cuenta el significado económico en términos de frecuencia, naturaleza y valor, activos utilizados y por utilizar.

Toda esta información nos ayudara a la determinación de los riesgos asumidos por parte de la empresa evaluada con relación a la empresa comparable o independiente como por ejemplo el mercado que abarcan, las fluctuaciones en precios del producto, en caso de pérdidas asociadas con la inversión quién las absorbe, etc.

En términos del contrato se debe definir implícita y explícitamente, cómo las responsabilidades, riesgos y beneficios se dividen entre las partes. Al igual que los términos en que las transacciones se llevan a cabo. La diferencia de interés en las relaciones entre empresas independientes, garantizan que la otra parte se sujete a las condiciones del contrato.

Tal vez el punto más importante de este estudio son las circunstancias económicas en las que se encuentran las partes a analizar, ya que el principio "Arm's Length" puede variar de mercado a mercado aún entre partes relacionadas, por ello la importancia de la ubicación geográfica, el tamaño de los mercados, el grado de competencia en los mercados, las posiciones competitivas, la disponibilidad de los productos, los sustitutos disponibles, los niveles de la oferta y la demanda, la participación del gobierno en el mercado.

Precisamente este último punto que se refiere a la intervención del gobierno en el mercado nos permite tener una visión amplia acerca de los controles sobre los precios, tasas de interés, tipos de cambio, etc.. que no siempre van a depender de las partes relacionadas e independientes ya que las condiciones del mercado en cada país son distintas y nos permitirá evaluar si a la luz de dichos efectos las transacciones efectuadas por las partes asociadas son

consistentes con las de independientes y determinar la etapa en que los efectos gubernamentales afectan el precio o margen.

Es válido el uso de información de años anteriores pues comprenden los hechos y circunstancia que rodean la transacción, revelan hechos que pudieron o debieron haber influido en la determinación del precio de transferencia, además que esta información nos ayuda a cerciorarse de los términos reales y condiciones que surtieron efecto entre las partes.

Los precios de transferencia no son una ciencia exacta, pueden surgir cuando hay más de una transacción comparable, y por lo tanto se puede hacer la aplicación de más de un método.

3.3 Documentación requerida

El programa de precios de transferencia en México es relativamente joven tiene menos de 4 años de existir, actualmente cuenta con 40 auditores. programa de auditorías de precios de transferencia, cuenta además con una

base de datos para una adecuada programación de actos de fiscalización, trabajando sobre 17 sectores.

En resumen las principales disposiciones aplicables a “Precios de Transferencia” en México se encuentra en la **Ley del Impuesto Sobre la Renta** que nos menciona las siguientes obligaciones:

- Mantener la documentación contemporánea
- Determinar los ingresos y deducciones de las partes relacionadas conforme a partes independientes.
- Seguir una metodología de “Precios de Transferencia”
- Hacer el ajuste correspondiente

El **Código Fiscal de la Federación** señala:

- Las resoluciones anticipadas de precios
- Nos ofrece confidencialidad
- Disminución de la multa en un 50% si presenta el estudio de manera espontánea.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta para el año 2000 tuvo una modificación en su artículo 58 última fracción que menciona:

(Ad) XV. Presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, en la que proporcionen la información respecto a las operaciones efectuadas durante el año calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.¹⁷

El cumplimiento con “Precios de Transferencia” en México consiste en:

- Elaborar un estudio para cumplir con lo dispuesto en la fracción XIV del artículo 58 de la **LISR**
- Solicitar conforme a lo establecido en el artículo 34-A del C.F.F. una resolución anticipada de precios.

Obteniendo de esta manera los siguientes beneficios: La metodología de los “Precios de Transferencia” no se cambia; una reducción del 50% en el monto de multas para el caso de omisión de pago y evitar doble tributación.

¹⁷ Ley del Impuesto Sobre la Renta Artículo 58. Fracción XV.

Una resolución anticipada de precios, nos da la autorización del precio de transferencia hasta por 9 años, la certeza de que el precio de transferencia es de mercado, evita gastos relacionados con auditorías y litigios, elimina la carga que representa a la empresa elaborar estudios para cada ejercicio fiscal

Además de solicitar una resolución el contribuyente debe presentar la siguiente información ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- Datos de identificación del contribuyente.
- Datos de identificación de los contribuyentes residentes en México o en el extranjero relacionados.
- Copia de los estados de posición financiera y de resultados, incluyendo una relación de costos y gastos de la empresa solicitante.
- Copia de los contratos celebrados con las partes relacionadas.
- Moneda en la que pactan las principales operaciones la empresa solicitante y su parte relacionada.
- Método propuesto.
- Características de los bienes o servicios.
- Análisis Funcional (incluyendo activos utilizados y riesgos asumidos)
- Estrategias de penetración de mercado.

- Circunstancias económicas.
- Transacciones comparables entre partes no relacionadas.
- Ajustes a las transacciones comparables.

Nota: La resolución particular incluye antes que nada la autorización de la metodología que deberá seguir el contribuyente; el Sistema Administrativo Tributario (S.A.T.) podrá condicionar la validez de las resoluciones al cumplimiento de requisitos que demuestren que las operaciones se realizan bajo el principio “Arm’s Length”.

CAPITULO 4

CASO PRÁCTICO

CAPITULO 4

CASO PRÁCTICO

“MÉTODO DE PRECIO DE REVENTA”

Los siguientes conceptos deben considerarse cuando se aplique el método de precio de reventa:

¿Cuándo es apropiado utilizar el método de precio de reventa?

Cuando se tienen operaciones de distribución y comercialización de productos.

4.1 Procedimiento para determinar el precio “Arm’s Length”.

- a) El método de precio de reventa inicia con el precio al cual un producto que ha sido comprado a una parte relacionada, es revendido a un independiente (precio de reventa).

b) Posteriormente, el precio de reventa se disminuye por un margen bruto apropiado (margen de reventa) que representa la cantidad por la cual el revendedor buscaría cubrir sus:

- Ventas y otros gastos de operación; y
- en base a las funciones realizadas (incluyendo activos y riesgos asumidos) obtener una utilidad apropiada.

c) El sobrante puede ser considerado, después de ajustes por otros costos asociados con la compra del producto (por ejemplo, impuestos al comercio exterior), como un precio arm's length, para la transferencia original de la propiedad entre las partes relacionadas.

4.2 Determinación del “margen bruto apropiado”.

El margen bruto apropiado se obtendrá a partir de una transacción comparable no controlada.

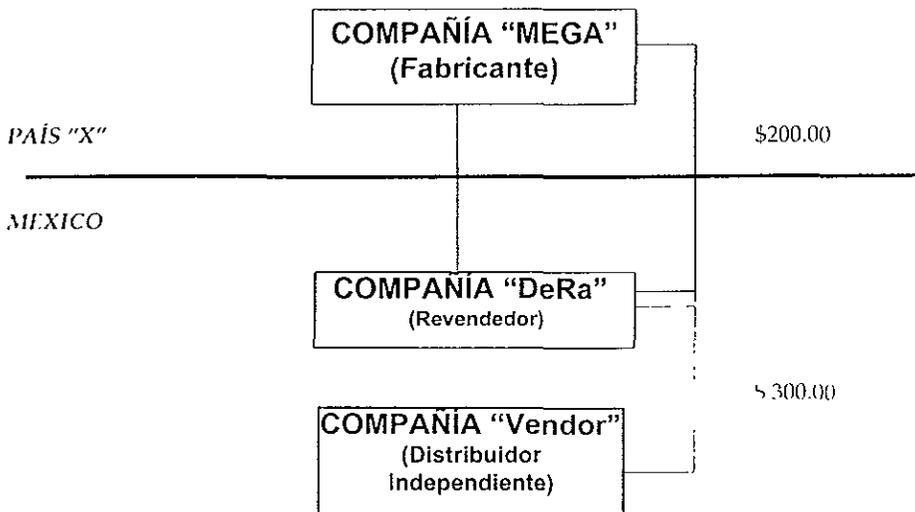
Comparabilidad

Fundamentos por los cuales se utilizo el Método de Precio de Reventa en lugar del Método de Precio Comparable.

- a) Se requiere de menos ajustes para eliminar las diferencias físicas en los productos, en comparación con el método de precios comparable, ya que las pequeñas diferencias físicas en los productos tienen un menor impacto en los márgenes de utilidad que en los precios.
- b) Las funciones (incluyendo los activos utilizados y los riesgos asumidos) tienen una mayor importancia para el análisis. Cuando existen diferencias materiales que afecten los márgenes brutos obtenidos en una transacción controlada y no controlada, se deberán efectuar los ajustes necesarios para eliminar dichas diferencias.

4.3 Determinación del margen del precio de reventa en una transacción controlada

La Compañía **DeRan**, es una sociedad mexicana, que distribuye el equipo electrostático “**MPS-1F**” que es adquirido a su compañía relacionada “**MEGA**” localizada en otro país (Estados Unidos). El equipo electrostático “**MPS-1F**” es revendido a un distribuidor no relacionado “**Vendor**” localizado en México.



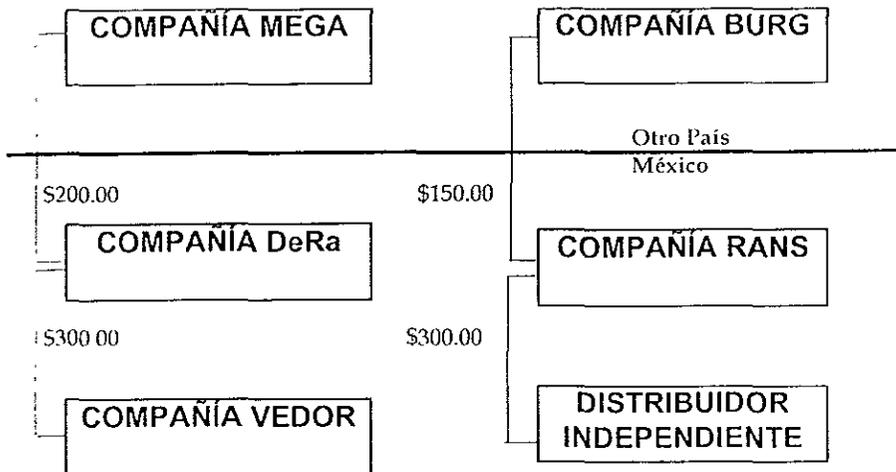
La Administración de Recaudación correspondiente (en adelante AR) está auditando la Compañía **DeRa** para determinar el precio arm's length de las compras efectuadas a la compañía relacionada, Compañía **MEGA**, de los equipos electrostáticos "**MPS-1F**".

Durante el curso de la auditoría, los auditores encontraron que otro distribuidor localizado en México (Compañía **RANS**) compró a un proveedor independiente (Compañía **Burg**) localizado en el mismo país de la Compañía **MEGA**, un producto similar al equipo electrostático "**MPS-1F**".

4.4 Planteamiento y solución del problema

1. - Para los equipos electrostáticos transferidos entre la compañía **MEGA** y la compañía **DeRan** el mejor método de análisis es el de precio de reventa. La compañía **DeRan** opera como un distribuidor rutinario de los productos de la compañía **MEGA** y por consiguiente debería de obtener por sus actividades, los beneficios de un distribuidor rutinario. Por lo tanto, el método de análisis de precio de reventa es el apropiado.

2. -El método de precio comparable no fue utilizado debido a que el producto “**MPS-1F**”, vendido por la compañía **MEGA** a la Compañía **DeRan**, se fabrica en base en una patente única, propiedad de la compañía **MEGA**; y con el uso del método de precio comparable no podría realizarse ningún ajuste razonablemente preciso. Por lo tanto, el método de precio de reventa fue seleccionado porque normalmente son necesarios menos ajustes para tomar en consideración las diferencias en los productos en comparación con el método de precio comparable.



3. - Las transacciones entre la compañía **DeRa** y la compañía **MEGA** tienen las siguientes características:

- a. El pago de la regalía por el uso de la marca efectuado por Compañía **DeRa** a la compañía **MEGA**, esta incluido en el precio de compra
- b. La compañía **MEGA** entrega a la compañía **DeRa** los equipos electrostáticos sobre la base F.O.B. (Libre a bordo).
- c. Los gastos de publicidad de los productos de la compañía **MEGA**, en el país de la compañía **DeRa**, son incurridos por la compañía **MEGA** (Compañía **DeRa** no tiene gastos relacionados con publicidad).
- d. La compañía **MEGA** otorga 60 días de crédito a la compañía **DeRa**.

e. La compañía **MEGA** vende a la Compañía **DeRan** el equipo electrostático “**MPS-1F**”, que al ser importado a México paga un arancel del 10%, ya que dicho producto califica como originario de la región comprendida por el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) y por lo tanto puede hacer uso de la tarifa preferencial contenida en dicho tratado.

4. - Las transacciones entre la compañía **RANS** y el proveedor independiente **BURG** tienen las siguientes características:

- a. La Compañía **RANS** vende los productos comprados a la compañía **BURG** bajo la marca de la Compañía **BURG**. La regalía por la marca no está incluida en el precio de compra.
- b. La Compañía **BURG** entrega los productos sobre la base de Costo de Seguros y Fletes (CIF)
- c. La Compañía **RANS** incurre en gastos de publicidad relacionados con el producto comprado a la Compañía **BURG**.
- d. La Compañía **RANS** paga por adelantado todos los productos comprados a la Compañía **BURG**, obteniendo un descuento por volumen del 10%.

e. La Compañía RANS paga un arancel a la importación del 20%.

Determinación del precio arm's length.

Paso 1. - *Determinación del precio de compra ajustado de la Compañía RANS en base a las diferentes características de la transacción con respecto a la Compañía DeRa.*

Precio de compra de la Compañía RANS al proveedor extranjero (Compañía BURG)	\$ 150
• Regalías (no incluidas en el precio de compra original)	30
- Seguros y fletes ¹⁵	(50)
• Publicidad incurrida por la Compañía RANS y no incurrida por la compañía DeRa	20
• Volumen de descuento otorgado a la Compañía RANS y no otorgado a la Compañía DeRa	15
- Diferencias entre Compañía RANS y la Compañía DeRa por el impuesto de importación ¹⁶	(15)
Precio de Compra Ajustado	\$ 150

¹⁵ Es necesario hacer la reclasificación en virtud de que Compañía DeRa clasifica los fletes y seguros como gastos operativos debido al hecho de que COMPAÑÍA MEGA entrega sobre la base libre a bordo FOB y los servicios de fletes y seguros son proveídos por una parte no relacionada. Por otro lado, Compañía BURG entrega sobre la base de CIF, por consiguiente, los gastos de fletes y seguros están incluidos en el costo de ventas.

La diferencia en los impuestos de importación es igual a \$15 = (20% tasa general (-) 10% Tasa ILCAN) precio de compra en México

Paso 2. - Determinación del margen bruto de la Compañía **RANS** con respecto a la reventa de los productos comprados al proveedor extranjero independiente Compañía **BURG**.

Precio de venta de la Compañía RANS a un distribuidor no relacionado	\$300
Precio de compra ajustado de Compañía RANS al proveedor extranjero (Compañía BURG)	<u>150</u>
Utilidad Bruta	150

$$\begin{aligned}
 \text{MARGEN DEL PRECIO DE REVENTA} &= \text{UTILIDAD BRUTA} / \text{PRECIO DE} \\
 & \hspace{15em} \text{REVENTA} \\
 50\% &= \$150 / \$300
 \end{aligned}$$

Paso 3. - Determinación del margen bruto de la Compañía **DeRa** con respecto a la reventa de los productos “**MPS-1F**” comprados a su compañía relacionada extranjera Compañía **MEGA**.

Venta de la subsidiaria mexicana (Compañía DeRa) al distribuidor no Relacionado VENDOR	\$300
- Precio de compra de Compañía DeRa a la tenedora extranjera (Compañía MEGA)	200
Otros costos incurridos con una parte no relacionada (materiales de empaque y manuales de instrucción)	25
Utilidad Bruta	\$ 75

*MARGEN DEL PRECIO DE REVENTA = UTILIDAD BRUTA / PRECIOS DE
REVENTA*

$$25\% = \$75 / \$300$$

Paso 4. - Determinación del precio arm's length en transacciones controladas.

Venta de la subsidiaria mexicana (Compañía DeRa) al distribuidor no relacionado (Compañía VENDOR)	\$300
* Margen del precio de reventa en una transacción no controlada	<u>50%</u>
Utilidad bruta apropiada	\$150
- <u>Otros costos incurridos de la parte no relacionadas</u> (materiales de empaque y manuales de instrucción)	<u>25</u>
Precio arm's length para la compañía DeRa, costo de ventas de los productos de compañía MEGA	125

Paso 5. - Determinación del ajuste propuesto.

Precio de compra original de Compañía DeRa a su tenedora extranjera (Compañía MEGA)	\$200
Precio arm's length	<u>125</u>
Ajuste propuesto para el precio de compra	75

Paso 6. - Determinación del Impuesto sobre la Renta de Compañía **DeRa.**

	<u>ANTES</u>	<u>DESPUES</u>
Ventas Netas	\$300.00	\$300.00
Costo de Ventas	<u>200.00</u>	<u>125.00</u>
Utilidad Bruta	100.00	175.00
Gastos Operativos	<u>25.00</u>	<u>25.00</u>
Utilidad Operativa	75.00	150.00
Intereses Pagados	<u>15.00</u>	<u>15.00</u>
Ingreso antes de ISR	60.00	135.00
Impuesto sobre la Renta (34%)	<u>20.40</u>	45.90

CONCLUSIONES

Sin duda el tema de Precios de Transferencia es muy extenso, sin embargo en este trabajo tratamos de dar una visión amplia pero completa; primero de su concepto y segundo de los puntos que se deben cubrir al elaborar un Análisis de Precios de Transferencia.

A partir de que México abrió sus puertas al comercio internacional y al mundo de la globalización se vio en la necesidad de pertenecer a una organización que regulara todo este tipo de operaciones internacionalmente, este organismo es la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.) cuyo principal objetivo es regular las operaciones comerciales entre países miembros y no miembros y evitar la doble o múltiple tributación.

Como hacemos mención el artículo 58 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta tuvo una modificación en el año 2000 en la que se señala la obligación de presentar en el mes de febrero una declaración de las operaciones que se hayan realizado en el mes inmediato anterior con partes relacionadas; en este

caso la primera declaración que se deberá presentar será en febrero del año 2001.

Todo esto implica que debemos conocer más acerca de este tema; por que una cosa es la presentación de esta declaración y otra la obligación de presentar un Análisis de Precios de Transferencia ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de las operaciones con partes relacionadas y por lo que se investigó este Análisis no es una cosa sencilla ya que se requiere de una gran recopilación de información para poder demostrar que efectivamente los costos que estamos manejando son precios de mercado y por lo tanto el cálculo de nuestro pago de impuesto sobre la renta es el correcto.

BIBLIOGRAFIA

Gómez Cotero, José de Jesús, Precios de Transferencia, Una Visión Jurídica. Editorial Dofiscal Editores, 1999.

Comisión Representativa del IMCP, Compendio Sobre Precios de Transferencia, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1999.

Bettinger Barrios, Herbert, Precios de Transferencia, sus Efectos Fiscales. Ediciones Fiscales ISEF, 1999.

Modelo de Convenio de Doble Imposición Sobre la Renta y el Patrimonio, Informe 1997 del Comité Fiscal de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (O.C.D.E.).

Aguirre Lince, Carlos, Conferencia “Introducción a los Precios de Transferencia” ITESM, 1999.

Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A.C. Operaciones entre Partes Relacionadas y Paraísos Fiscales, Dofiscal Editores.

González Sánchez, Frank, “Conferencia Precios de Transferencia”, Colegio Fiscal de México, 2000.

Diario Oficial de la Federación, 5 de Julio de 1994

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Código Fiscal de la Federación.