LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA USADOS EN PARTES RELACIONAS Y SUS SEMEJANZAS CON LA HIPÓTESIS TE ARTICULO 69-B DEL CFF.

THE TRANSFER PRICES USED IN RELATED PARTIES AND THEIR LIKENESS WITH THE ARTICLE 69-B HYPOTHESIS OF THE CFF

Alan Omar Del Rio Ortiz., Maestro en Impuestos, Contador Público Certificado y Licenciado en Derecho, socio ejecutivo del despacho jurídico contable DEL RIO CONSULTORES EMPRESARIALES. delrioconsultores@yahoo.com.mx. Socio activo del Colegio de Contadores Públicos de Michoacán, presidente de la Comisión local de Precios, miembro de la Comisión Regional Centro Occidente de Precisos de Transferencia.

Con la entrada en vigor de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta en el año 2014, encontramos un nuevo articulo basado en las acciones BEPS (**Base Erosion and Profit Shifting**), en español (**Erosión de la base imponible y traslado de beneficios**) ; El artículo 69-B del (CFF), prevé un procedimiento para que las autoridades presuman la inexistencia de las operaciones de los contribuyentes que hayan emitido comprobantes fiscales sin contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios, producir, comercializar, entregar los bienes que amparan dichos comprobantes o cuando no se localice al contribuyente. De esa manera, se establece un procedimiento para que, los terceros que hayan utilizado esos documentos puedan soportar una deducción o un acreditamiento.

En las operaciones entre partes relacionadas, existen los precios de trasferencia que son los montos o precios a los cuales se establecen las prestaciones y contraprestaciones que realizan las partes relacionadas, no hay que dejar de ver que siempre en una operación entre partes relacionadas se tendrá una deducción o una acumulación para efectos del impuesto sobre la renta, atreves de un comprobante fiscal por internet, CFDI.

Es por esto que se puede presumir que entre partes relacionadas solamente al emitir la factura o el puro comprobante sin que el servicio se hubiera prestado situándonos en el supuesto del 69-b del CFF, una operación simulada, según la autoridad fiscal, esta línea es muy delgada entre los precios de transferencia y la simulación de operaciones, donde la autoridad pudiera manifestar que esa operación no es real, sin importar que se tenga el comprobante, que se tenga la transferencia electrónica de fondos, se tenga registrado en contabilidad de acuerdo a NIF’S.

Por lo anterior, el tema de precios de transferencia toma más importancia, ya que a través de estos procedimientos podemos comprobar que las operaciones reales, a través del estudio de precios de transferencia elaborado por un profesional en la materia, en donde derivado de este estudio queda evidencia del análisis funcional de las partes que intervinieron en esa operación revelando cuales fueron sus funciones, riesgos, aportaciones ya sea de capital , tecnología, intangibles, quien le da mantenimiento al intangible, si alguna parte le otorga valor en el tiempo al intangible.

Con esto, se puede observar que el valor de la operación o el precio al cual se ha pactado es razonable dando certeza de que la operación no se pude presumir como simulada ya que se tienen elementos que puedan probar que se trata de un precio de trasferencia con su análisis funcional.

Un estudio de precios de transferencia se integra fundamentalmente por dos partes: análisis funcional y análisis económico. Sin embargo, en la práctica se ha encontrado documentación que se enfoca únicamente en el análisis económico dejando de lado el análisis funcional.

El análisis funcional se fundamenta en el **artículo 86 fracción XII** de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), el cual señala en el inciso b) que la documentación comprobatoria deberá contener la *información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación*.

En el mismo sentido, la **OCDE** en materia de precios de transferencia definen el análisis funcional como el *análisis de las funciones realizadas* (tomando en consideración los activos utilizados y los riesgos asumidos) por las entidades relacionadas en las transacciones controladas y por las entidades independientes en transacciones comparables no controladas.

En las transacciones realizadas entre entidades independientes, la contraprestación generalmente refleja las funciones que cada una de ellas desempeña; por lo tanto, para determinar si las transacciones controladas y no controladas son comparables, es necesario elaborar un análisis funcional. Mediante dicho análisis se busca identificar y comparar las actividades económicas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por cada una de las partes que intervienen en la transacción.

Los principales factores que deben ser considerados para realizar el análisis funcional se enlistan a continuación:

1. Entender la estructura y organización del grupo multinacional, así como su influencia en el contexto en el que opera el contribuyente.
2. Determinar los derechos y obligaciones legales del contribuyente al desempeñar sus funciones.
3. Identificar las funciones llevadas a cabo por el contribuyente (por ejemplo: diseño de productos, manufactura, ensamble, investigación y desarrollo, servicios, compras, distribución, mercadotecnia, publicidad, logística, financiamiento y administración).
4. Revisar las funciones desempeñadas por las partes relacionadas involucradas en la transacción.
5. Medir la intensidad de las funciones realizadas, en términos de su frecuencia, naturaleza y valor para las entidades involucradas en la transacción analizada. Si se encuentran diferencias materiales, esto podría indicar la necesidad de realizar ajustes a las compañías comparables cuando se realice el análisis económico.
6. Considerar el tipo de activos utilizados por el contribuyente, tales como planta y equipo, el uso de intangibles valiosos, activos financieros, etc.
7. Identificar la naturaleza de los activos utilizados, como la edad de los activos, valor de mercado, ubicación, etc.
8. Evaluar los riesgos asumidos por cada una de las entidades involucradas en la transacción, ya que la distribución de dichos riesgos impacta significativamente en el rendimiento esperado y, por tanto, en la contraprestación pactada.
9. Categorizar los diferentes tipos de riesgo, entre los que se encuentran: riesgo de mercado, riesgo por inversión en activos fijos, riesgos financieros (por variaciones en tipo de cambio y en tasas de interés), garantías otorgadas, avales y riesgo de crédito

El estudio de precios de trasferencia es la documentación comprobatoria que le dará a la operación la materialidad, tomando en cuenta que la línea que divide a un precio de trasferencia y una operación simulada para efectos del Sat, es un línea muy delgada que al contribuyente le toca demostrar o contar con los elementos necesarios para evitar caer en el supuesto del artículo 69-b del CFF, ya que en los grupos de empresas las funciones que realizan las diferentes partes del grupo no necesariamente cumplen el requisito del primer párrafo del 69-b CFF, en contar con infraestructura, el personal suficiente, y los activos que le permitan superar este supuesto que la autoridad fiscal pueda imponer a alguna empresa o a todas de un grupo de empresas, es aquí donde el estudio toma mayor importancia ya que en este se realiza un análisis de las funciones de cada parte relacionada, y en que parte del proceso participa, ya sea en capital, riesgo, innovación o en mantenimiento de la marca etc.

En este sentido, es conveniente hacer el estudio de precios de transferencia y presentar las declaraciones informativas de partes relacionadas, donde manifestamos que dichas operaciones son entre partes relacionadas y que cumplen con el requisito de estar a valor de mercado a través de su análisis funcional, sin que deje dudas de que se trata de una operación entre partes relacionadas y no en un simulación de operaciones susceptible de ser relacionada como tal, perdiendo los efectos fiscales de los comprobantes.

.

Bibliografía.

* Impuesto Sobre la Renta, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>