



Modificaciones a Reglas en Materia de Precios de Transferencia

El día 11 de julio de 2018 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 (RMF) y sus Anexos 1, 1-A, 9, 11, 14, 15, 23 y 24, misma que, en términos generales, entró en vigor el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Dentro de los temas que consideramos más relevantes de dicha publicación está la Sección 3.9.1. relativa a los ajustes de precios de transferencia, para efectos del impuesto sobre la renta, en donde se efectúan diversas adiciones y modificaciones.

A continuación se describen los temas que consideramos más relevantes de dichas adiciones y modificaciones, aunque recomendamos que sean revisadas en lo individual para poder identificar oportunamente otros elementos que pudieran ser de interés y que no se comentan en este Flash Informativo.

Ajustes de precios de transferencia

(3.9.1.1.)

Dicha regla se modificó para adicionar la definición de los diferentes tipos de ajustes en materia de precios de transferencia, que por una parte pueden ser ajustes reales, cuyos efectos son en el ámbito fiscal y contable; y por otra parte pueden ser ajustes virtuales, cuyos efectos se limitan al ámbito fiscal.

Asimismo, se definen algunas variantes que pueden presentar los ajustes de precios de transferencia tanto reales como virtuales, tales como ajustes de tipo voluntario o compensatorio, primario, correlativo nacional, correlativo extranjero y secundario.

El ajuste voluntario o compensatorio se realiza antes de la presentación de la declaración del ejercicio (normal o complementaria), en caso de que un contribuyente residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, considere que debe ajustar una operación llevada a cabo con

una parte relacionada para que cumpla con el principio de plena competencia (*"arm's length principle"*).

El ajuste primario es el que resulta del ejercicio de facultades de comprobación a un contribuyente y en virtud del cual se modifica para efectos fiscales el precio, monto de contraprestación o margen de utilidad, para que se considere que la operación cumple con el principio de plena competencia. Este tipo de ajuste puede generar, a su vez, un ajuste correlativo nacional o extranjero que puede aplicar un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, derivado del ajuste primario del que fue objeto su contraparte nacional o extranjera, según corresponda.

Es importante mencionar que el ajuste correlativo extranjero ya se encuentra previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) bajo la denominación de "ajuste correspondiente".

Adicionalmente, la regla prevé la existencia de ajustes secundarios. Este tipo de ajuste es el "que resulta de la aplicación de una contribución, conforme a la legislación fiscal aplicable, después de haber determinado un ajuste de precios de transferencia a una operación, el cual se caracteriza generalmente como un dividendo presunto".

Resulta novedosa la incorporación de ajustes secundarios en nuestras disposiciones fiscales, tema por demás interesante y complejo, que requerirá de análisis en cada caso particular para definir su tratamiento y, en su caso, efectos colaterales.

La regla en comento también precisa que tratándose de contribuyentes que, de conformidad con lo establecido en la LISR, obtienen sus ingresos en el momento en que se cobra el precio o la contraprestación pactada, se considera que los ajustes realizados a las operaciones que llevan a cabo tendrán efecto fiscal cuando sean efectivamente cobrados o pagados, según corresponda.

Aumento o disminución de ingresos o deducciones derivados de ajustes de precios de transferencia

(3.9.1.2.)

Las modificaciones en la presente regla aplican en el caso de ajustes voluntarios o compensatorios y correlativos nacionales y extranjeros, que disminuyan el precio, monto de la contraprestación o afecten el margen de utilidad, de la operación celebrada entre partes relacionadas.

En este sentido, se adicionan lineamientos relacionados con aquellas acciones que debe realizar el contribuyente retenedor en el caso de que se hayan realizado ajustes de precios de transferencia que deban considerarse para efectos de la retención de ISR efectuada a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Al respecto, se señala que, siempre que se trate de un ajuste de precios de transferencia real, que disminuya los costos y/o gastos, así como las cuentas por pagar del contribuyente con su parte relacionada, el retenedor podrá compensar al

residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, en los siguientes importes retenidos, con una cantidad equivalente a la que le retuvo en exceso como consecuencia de dicho ajuste.

Se prevé como requisito para realizar la compensación en comento, que el contribuyente retenedor cuente con los registros contables necesarios que permitan identificar plenamente las compensaciones efectuadas, desde su origen y en su aplicación.

Por otro lado, si el ajuste de precios de transferencia es virtual y el contribuyente retenedor aplicó tasas de retención inferiores a las señaladas en la LISR como consecuencia de la aplicación de un tratado para evitar la doble tributación, la regla señala que el retenedor deberá someter el monto del ajuste a imposición, de acuerdo con dicha ley.

Adicionalmente, se señala que cuando se realicen los ajustes de ingresos o deducciones derivados de ajustes de precios de transferencia, se deberán realizar también los ajustes del impuesto al valor agregado (IVA) e impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS), en los términos contemplados en la propia regla.

Deducciones de ajustes de precios de transferencia en el ejercicio fiscal en que fueron reconocidos los ingresos o deducciones derivados de las operaciones con partes relacionadas que los originaron

(3.9.1.3.)

Se precisa que los contribuyentes que realicen un ajuste de precios de transferencia voluntario o compensatorio que incremente sus deducciones y que pretendan deducirlo, deberán obtener y conservar la información y documentación mediante la cual se identificó que los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad de las operaciones ajustadas, originalmente no cumplían con el principio de plena competencia, y aquella con la que sea posible corroborar que mediante el ajuste de precios de transferencia, las operaciones en cuestión ya reflejan valores de mercado. Para ello, los contribuyentes deberán contar además con un escrito firmado por quien elaboró la documentación e información antes señalada, en el que se indique la razón por la cual se consideró que los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad pactados originalmente, no correspondían con los que hubieran determinado partes independientes en operaciones comparables.

Adicionalmente, se incorporan los siguientes requisitos para que los contribuyentes puedan deducir los ajustes mencionados en el párrafo anterior: (i) haber presentado en forma las declaraciones normales o, en su caso, presentar las declaraciones complementarias contempladas en el artículo 76-A de la LISR que le sean aplicables (declaración informativa maestra, declaración informativa local y declaración informativa país por país); y (ii) tratándose de deducciones asociadas a la adquisición de mercancías de importación, contar con la documentación que ampare, en su caso, el pago del IVA y del IEPS que corresponda.

Por lo que respecta al requisito para tomar la deducción consistente, en términos generales, en acreditar que la parte relacionada con la que se celebró la operación

ajustada acumuló el ingreso correspondiente a dicho ajuste o disminuyó la deducción, según corresponda, se precisa que dicho requisito se podrá cumplir con la obtención de una manifestación bajo protesta de decir verdad, en la cual el representante legal de la parte relacionada confirme, entre otros aspectos, que dicha parte relacionada lo acumuló o disminuyó, según corresponda, y que no representaron ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente.

Deducción de ajustes de precios de transferencia previo aviso ante el SAT (3.9.1.4.)

Se otorga la posibilidad a los contribuyentes que realicen un ajuste de precios de transferencia voluntario o compensatorio, con posterioridad a la presentación de la declaración del ejercicio, o bien, a la del dictamen fiscal sobre sus estados financieros y la declaración informativa de operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero prevista en la fracción X del artículo 76 de la LISR, para que puedan deducirlo en el ejercicio fiscal en que fueron reconocidos los ingresos o deducciones derivados de las operaciones con partes relacionadas que los originaron, siempre que previamente presenten el aviso correspondiente, cumpliendo con los requisitos establecidos en la ficha de trámite 130/ISR contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Asimismo, se establece que los contribuyentes que pretendan realizar un ajuste de precios de transferencia correlativo nacional, como consecuencia de un ajuste primario a su contraparte, podrán deducirlo siempre que derive de una corrección fiscal de su contraparte y que previamente presenten aviso cumpliendo con los requisitos establecido en la ficha de trámite 134/ISR contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Deducción de ajustes de precios de transferencia que resulten de una resolución emitida a una consulta en materia de precios de transferencia (3.9.1.5.)

Se precisa que la opción otorgada a los contribuyentes de solicitar que la deducción del ajuste de precios de transferencia que resulte de realizar una consulta en materia de precios de transferencia conocida como Acuerdo Anticipado de Precios ó "APA" por sus siglas en inglés y, en su caso, el ajuste correlativo extranjero, sea en ejercicios fiscales distintos a los establecidos en la regla mencionada en el apartado anterior de este Flash Informativo, siempre y cuando sea en cualquiera de los ejercicios en los que se encuentre vigente la resolución referida.

En general, consideramos que las nuevas reglas comentadas son benéficas; sin embargo, no perdemos de vista que existen algunos problemas de técnica legislativa y nomenclatura que pudieran derivar en conflictos de interpretación que impidan una aplicación armónica de lo dispuesto en las nuevas reglas en relación con las leyes de la materia y las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la OCDE¹ ("Guías de la OCDE").

¹ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

* * * * *

Ciudad de México
Julio 2018

El presente Flash Informativo contiene información de carácter general y no pretende incluir interpretación alguna de lo aquí comentado, por lo que no debe considerarse aplicable respecto de un caso particular o bajo circunstancias específicas. La información aquí contenida es válida en la fecha de emisión de esta comunicación; sin embargo, no garantizamos que la información continúe siendo válida en la fecha en que se reciba o en alguna otra fecha posterior. Por lo anterior, recomendamos solicitar confirmación acerca de las implicaciones en cada caso particular.

Información de Soporte

AVISO LEGAL

TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS ©2018, CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., AVENIDA VASCO DE QUIROGA #2121, 4º PISO, COLONIA PEÑA BLANCA SANTA FE, DELEGACIÓN ÁLVARO OBREGÓN, CIUDAD DE MÉXICO, MÉXICO.

Todo el contenido (publicaciones, marcas y Reservas de Derechos) antes mostrado es propiedad de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., mismo que se encuentra protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor, la Ley de la Propiedad Industrial y los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte.

Todo uso no autorizado por cualquier medio conocido o por conocerse, ya sea de forma escrita, digital o impresa, será castigado y perseguido conforme a la legislación aplicable. Queda prohibido copiar, editar, reproducir, distribuir o cualquier otra forma de explotación, mediante cualquier medio, sin la autorización por escrito de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C.