

BOLETÍN INFORMATIVO

Diciembre 2021.

Asunto: Reforma al régimen de Precios de Transferencia en México
y su relación con el plan BEPS de la OCDE.

Desde la puesta en marcha, en 2015, de las acciones del plan BEPS (Base Erosion and Profit Shifting, por sus siglas en inglés) delineadas por la OCDE, para detener la erosión de la base gravable y el traslado de utilidades a jurisdicciones de baja imposición, México ha venido adoptando e implementando en su legislación fiscal, diversas medidas al respecto. Pero es necesario dar un repaso a las acciones del plan que se proponen y que en su mayoría ya están siendo aplicadas.

ACCIONES DEL PLAN BEPS:

Acción 1: Hacer frente a los desafíos fiscales que plantea la economía digital.

Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.

Acción 3: Reforzar las normas sobre transparencia fiscal internacional.

Acción 4: Limitar la erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros.

Acción 5: Incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo en cuenta la transparencia y la sustantividad.

Acción 6: Impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI).

Acción 7: Impedir la elusión deliberada de las condiciones de establecimiento permanente.

Acción 8 - 10: Garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con la creación de valor.

Acción 11: Establecer métodos para la recopilación y análisis de datos sobre erosión de la base imponible, traslado de beneficios y medidas para abordar esta cuestión.

Acción 12: Requerir a los contribuyentes que comuniquen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

Acción 13: Nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia.

Acción 14: hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias (procedimientos amistosos).

Acción 15: Desarrollar un instrumento multilateral para la aplicación de las medidas desarrolladas.

Este plan busca contener las prácticas fiscales agresivas de ciertos grupos multinacionales, y tiene por objeto la convergencia en el marco tributario internacional, la sustancia económica en las operaciones entre partes relacionadas y tener una transparencia en el accionar de multinacionales y gobiernos para otorgar certidumbre jurídica.

La primera reforma importante, en México, al régimen de Precios de Transferencia se llevó a cabo en el ejercicio fiscal 2020, donde se implementaron diversos cambios en la legislación mexicana para así adecuarse al proyecto BEPS, y que es menester mencionarlas a continuación:

Acción	Reforma Fiscal 2020
1 Hacer frente a los desafíos fiscales que plantea la economía digital.	<p>Se adicionó al Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del Título IV de la LISR, la sección III “De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de internet mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares”.</p> <p>La cual pretende regular a las personas físicas residentes en México a través de una retención efectuada por las personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras que de manera directa o indirecta, usen las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.</p>

Acción	Reforma Fiscal 2020
<p>2 Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.</p>	<p>Se modifica el artículo 5 de la LISR, para efectos de negar el acreditamiento indirecto cuando el pago del dividendo o utilidad distribuible haya sido deducible para el pagador. Se añaden los numerales 4-A y 4-B, para especificar como deben tributar las entidades extranjeras o figuras jurídicas transparentes.</p> <p>Se modifica la fracción XXIX del numeral 28 de la LISR, para adecuar lo ya regulado referente a pagos a partes relacionadas.</p>
<p>3 Reforzar las normas sobre transparencia fiscal internacional.</p>	<p>Modificaciones al capítulo I del Título VI denominado "De los Regímenes Fiscales Preferentes".</p> <p>Uno de los cambios sustanciales a este capítulo es el supuesto para determinar cuándo el contribuyente tiene control sobre la entidad extranjera.</p> <p>Se elimina la excepción de ingresos por regalías contenida en el artículo 176 de la LISR. Se considera que no existe razón de política fiscal para otorgar un tratamiento específico a este ingreso, especialmente, si se toma en cuenta que es comúnmente utilizado en planeaciones fiscales agresivas internacionales.</p> <p>Además, derivado de la implementación de esta acción se agrega un párrafo para detallar cómo se debe de calcular el resultado fiscal de la entidad extranjera, en la proporción a su participación directa o indirecta.</p>

Acción		Reforma Fiscal 2020
4	Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros.	<p>Se añade la fracción XXXII al numeral 28 de la LISR, que comprende los gastos no deducibles.</p> <p>Dicha fracción prevé que no serían deducibles los intereses netos que excedan del 30% de la utilidad fiscal ajustada. Dicha limitante solo aplica para contribuyentes cuyos intereses sean superiores a 20 millones de pesos.</p> <p>Importante comentar que ya existía una disposición que limitaba la deducción de intereses entre partes relacionadas; por esta razón esta nueva limitante solo aplica cuando el monto de los intereses no deducibles determinado, es superior al obtenido en términos de la fracción XXVII del numeral 28 de la LISR (capitalización delgada).</p>
5	Incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo en cuenta la transparencia y la sustentividad.	<p>Se añadieron los numerales 67 y 146 al CFF, para establecer que los plazos descritos en dichos artículos no afectarán la implementación de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación.</p>

Acción		Reforma Fiscal 2020
6	Impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI).	<p>Se añadieron los numerales 67 y 146 al CFF, para establecer que los plazos descritos en dichos artículos no afectarán la implementación de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación.</p> <p>Esta acción comprende la recomendación de implementar cláusulas antiabuso respecto a la aplicación de tratados para evitar la doble tributación.</p>
7	Impedir la elusión deliberada de las condiciones de establecimiento permanente.	<p>Se modifica el numeral 2 relativo al concepto de establecimiento permanente, en la cual se adiciona que cuando un residente en el extranjero actúe a través de una persona distinta de un agente independiente, se consideraría que existe un establecimiento permanente si dicha persona concluye habitualmente los contratos celebrados con aquel, aun y cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios, o cuando desempeñe el rol principal de la conclusión de contratos, siempre que celebren a nombre o por cuenta del mismo, prevean la enajenación de los derechos de propiedad o el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien que posea el residente en el extranjero o sobre el cual tenga el derecho del uso o goce temporal y obliguen al residente en el extranjero a prestar un servicio.</p> <p>Se presume que una persona física o moral no es un agente independiente cuando se esté actuando casi exclusivamente por cuenta de residentes en el extranjero que sean sus partes relacionadas.</p>

	Acción	Reforma Fiscal 2020
8-10	<p>Garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con la creación de valor.</p>	<p>No se aplica ninguna reforma para esta acción.</p> <p>Sin embargo, es importante recordar el criterio no vinculativo 39/ISR, relacionado con el asesoramiento y elaboración de los estudios de precios de transferencia, el cual prevé que se consideran prácticas fiscales indebidas en que incurren los contribuyentes cuando no reconozcan las contribuciones únicas y valiosas propias, y de las empresas con las que se comparan, en el análisis de ingresos y deducciones de operaciones comparables, también calificar como operaciones o empresas como comparables cuando existan diferencias significativas entre la operación o la parte analizada y las potenciales operaciones o empresas propuestas como comparables que se determinen o generen a partir de contribuciones únicas y valiosas, y asesorar, aconsejar, prestar servicios o participar en la realización o la implementación de esta práctica.</p> <p>Las operaciones únicas y valiosas, se entienden como aquellas condiciones o atributos del negocio que generan valor de manera significativa y que implican la expectativa de generar mayores beneficios económicos futuros de los que se esperaría en su ausencia, tales como intangibles creados o utilizados.</p>

	Acción	Reforma Fiscal 2020
11	Establecer métodos para la recopilación y análisis de datos sobre erosión de la base imponible, traslado de beneficios y medidas para abordar esta cuestión.	No se aplica ninguna reforma para esta acción.
12	Requerir a los contribuyentes que comuniquen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.	<p>Se incorpora al CFF un régimen de revelación de esquemas reportables con el objeto de que proporcionen información identificando áreas de riesgo.</p> <p>Es importante mencionar que la información proporcionada en ningún caso podrá utilizarse como antecedente de la investigación por la posible comisión de delitos previstos en el CFF. La única excepción a lo anterior sería cuando los contribuyentes hayan adquirido, expedido o enajenado comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.</p>

Acción		Reforma Fiscal 2020
13	Nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia.	No se aplica ninguna reforma para esta acción. Sin embargo, el 1 de enero 2016 entró en vigor en la LISR, artículo 76-A, la obligación para personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas de presentar anualmente declaraciones informativas (Declaración Local, Maestra y País por País).
14	Hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias (procedimientos amistosos).	Se modifican los artículos 67 y 146 del CFF, para establecer que los plazos de caducidad de las facultades de las autoridades fiscales y de prescripción de créditos no afectarán la implementación de los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación en los que México es parte.
15	Desarrollar un instrumento multilateral para la aplicación de las medidas desarrolladas.	No se aplica ninguna reforma para esta acción.

Así bien, en el ejercicio 2021, mediante decreto se reformaron, adicionaron y derogaron diversas disposiciones fiscales. Dentro de esta reforma se hicieron cambios al régimen de Precios de Transferencia, y que van alineados a diversas acciones del plan BEPS. Los principales cambios fueron los siguientes:

OPERACIONES INTERCOMPAÑÍA NACIONALES:

La reforma fiscal, en concordancia con los criterios normativos 32/ISR/N, 34/ISR/N y la RMISC en su regla 3.9.5., reafirma que el régimen incluye también a las operaciones entre partes vinculadas en territorio nacional. Así bien se realizó una modificación al Título IV, Capítulo II de la LISR para quedar como "De las empresas multinacionales y de las operaciones con partes relacionadas".

Se homologan las obligaciones de documentación para las operaciones con Partes relacionadas nacionales y extranjeras que menciona el artículo 76, fracción IX, de la LISR, incluyendo también, la obligación para las sociedades que tengan operaciones con partes relacionadas nacionales de presentar la declaración informativa antes mencionada, en la cual deberían revelar a la autoridad fiscal información relativa con el nombre o razón social, RFC, domicilio fiscal de las partes relacionadas, los montos de las operaciones efectuadas, así como el tipo de operación ingreso y/o egreso, también su vinculación con el contribuyente (vinculación por tenencia accionaria, control o administración), el Método de precios de transferencia utilizado o empleado para que sus operaciones se consideren a valores de mercado, el rango intercuartil determinado, y entre otros datos técnicos que se desprenden del Estudio de Precios de Transferencia previamente elaborado.

CRITERIOS PARA LA ELABORACIÓN DEL ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA:

Los principales cambios en los criterios en la elaboración del Estudio de Precios de Transferencia, por un lado, es el análisis de la comparabilidad, que se consideraba a la parte analizada como base de comparación, sin embargo, la reforma establece que se considere también la perspectiva de las partes que incurren en las transacciones. También hace énfasis en que el periodo de comparación sea correspondiente solamente del año sujeto a revisión, al menos que el contribuyente pueda demostrar que el ciclo de negocios de la entidad seleccionada como analizada, tenga un ciclo de negocios superior a un año. También se precisa, que al aplicar cualquiera de los métodos de Precios de Transferencia señalados en el artículo 180 de la LISR, se deberá proporcionar el detalle de los ajustes de comparabilidad, como son ajustes contables, de capital y de riesgo, entre otros.

PLAZO PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN LOCAL, MAESTRA Y PAÍS POR PAÍS:

Hasta el ejercicio fiscal 2020, se contemplaba que las declaraciones informativas correspondientes a Precios de Transferencia, es decir, declaración Local, Maestra y País por País, tenían como fecha límite ser presentadas a más tardar el último día del ejercicio fiscal posterior a aquel en que se reporta. Sin embargo, la reforma prevé la modificación de la fecha de presentación, teniendo como fecha límite para la declaración Local el día 15 de mayo, y para las declaraciones Maestra y País por País, se podrán seguir presentando como fecha límite el 31 de diciembre.

CONCLUSIONES:

Como podemos observar, la autoridad fiscal mexicana está tomando cada vez más importancia sobre el tema de Precios de Transferencia, y, por ende, está alineando paulatinamente, pero de manera precisa, la legislación fiscal al proyecto BEPS propuesto por la OCDE. Así bien, no solamente los grupos multinacionales sino también nacionales que efectúan operaciones entre partes relacionadas, tienen que estar en cumplimiento con la legislación en materia de Precios de Transferencia, en la medida en que les sean aplicables las normas a cada caso en específico, ya que de omitir parcial, total o atender de manera errónea las obligaciones fiscales en esta materia, se encontrarían en riesgo latente de que la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación, y esto conlleve a multas, recargos o créditos fiscales.

Muy atentamente,

DGYH Precios de Transferencia.