

# AJUSTES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Sección 3.9.1. RMF 2017

# Sección 3.9.1. RMF 2017

- Definición de ajustes de precios de transferencia (Regla 3.9.1.1.)
- Aumento o disminución de ingresos o deducciones derivados de ajustes de precios de transferencia (Regla 3.9.1.2.)
- Deducción de ajustes de precios de transferencia (Regla 3.9.1.3.)
- Deducción de ajustes de precios de transferencia que resulten de un APA o MAP (Regla 3.9.1.4.)

# Regla 3.9.1.1. RMF 2017

- Definición

- *Cualquier modificación a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a las operaciones celebradas por el contribuyente con sus partes relacionadas, que se realice para considerar que los ingresos acumulables o deducciones autorizadas derivados de dichas operaciones se determinaron considerando los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, incluso cuando no se efectúe una entrega de efectivo u otros recursos materiales entre las partes.*

## ... Regla 3.9.1.1. RMF 2017

- Los ajustes se realizan para que el valor de las operaciones refleje el cumplimiento del principio de *arm's length (ALP)*, para efectos del ISR
- Se entiende que existen dos tipos de ajustes:
  - Con efectos contables (transaccionales)
    - » Se efectúa una entrega de efectivo u otros recursos materiales entre las partes
  - Sin efectos contables (virtuales)
    - » No se efectúa una entrega de efectivo u otros recursos materiales entre las partes
- *Los ajustes de precios de transferencia tendrán el mismo concepto o naturaleza de la operación objeto del ajuste.*
  - Consideramos que el ajuste debe ser entendido como una ficción de valor respecto de la transacción analizada, pero no como una transacción o partida distinta de la original

## Regla 3.9.1.2. RMF 2017

- Efectos de los ajustes que aumentan el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad de la operación celebrada entre partes relacionadas
  - Deberán incrementar sus ingresos acumulables
  - Podrán incrementar sus deducciones autorizadas
    - Siempre que cumplan con lo previsto en la regla 3.9.1.3.
  - Para efectos de las retenciones del Título V LISR
    - Se deberá enterar una cantidad equivalente a la retención que debió haberse efectuado
    - Cumpliendo con lo previsto en la fracción X de la regla 3.9.1.3.
    - No es pago de ISR a cargo de terceros (art. 153, tercer párr., LISR)

## ... Regla 3.9.1.2. RMF 2017

- Efectos de los ajustes que disminuyan el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad de la operación celebrada entre partes relacionadas
  - Cuando el ajuste disminuya ingresos, los contribuyentes podrán incrementar sus deducciones autorizadas
    - Siempre que cumplan con lo previsto en la regla 3.9.1.3.
  - ¿No se cambia la naturaleza de la operación? ¿Por qué no simplemente una disminución en el valor de los ingresos?
  - ¿Efectos en la determinación de los pagos provisionales?

## ... Regla 3.9.1.2. RMF 2017

- Efectos de los ajustes que disminuyan el precio, el monto de la contraprestación o el margen de utilidad de la operación celebrada entre partes relacionadas
  - Cuando el ajuste disminuya deducciones, los contribuyentes deberán disminuir sus deducciones autorizadas
  - La regla es omisa en cuanto al hecho de que la disminución del valor de la transacción puede generar una retención del Título V pagada en exceso, ¿se emitirán reglas para su recuperación?

## ... Regla 3.9.1.2. RMF 2017

| Tipo de Ajuste  | Contribuyente   | Contraparte   |
|---|---|---|
| Aumento del Precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad     | Deberá incrementar sus ingresos en un monto equivalente al del ajuste   | Podrá incrementar sus deducciones en un monto equivalente al del ajuste, siempre que cumplan con la Regla 3.9.1.3 |
| Disminución del Precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad | Podrá incrementar sus deducciones autorizadas en un monto equivalente al del ajuste, siempre que cumplan con la Regla 3.9.1.3 | Deberá disminuir sus deducciones autorizadas en un monto equivalente al del ajuste                                |
|   |   |   |

## Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- En el caso de que los ajustes incrementen las deducciones para poder deducir el ajuste se establecen varios requisitos:
  - | Presentar en tiempo y forma las declaraciones normales, o en su caso complementarias, manifestando o contemplando los ajustes de precios de transferencia
    - Operaciones relevantes (Forma 76), la DISIF, la declaración anual y el Anexo 9 de la DIM
    - Obligación NO establecida en la LISR, consideramos que resulta indebido establecerla mediante la RMF
    - ¿Efectos del cumplimiento fuera de plazo? ¿Efectos de la falta de claridad en las reglas de presentación de operaciones relevantes?

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- || Obtener y conservar documentación e información de las transacciones con partes relacionadas en la que se demuestre que originalmente no se dio el cumplimiento del *ALP* y otra en la que se demuestre que el valor determinado cumple con el *ALP*, incluyendo el cálculo aritmético de los ajustes que se realicen
  - No parece que la documentación es prácticamente la misma para las fracciones II y V de la regla, es decir, el estudio de precios de transferencia con sus anexos de soporte y la documentación e información originalmente obtenida, que sirve de base para la elaboración de dicho estudio y para la determinación de los ajustes, ¿es esto correcto?

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

**III, IV y V** Obtener y conservar manifestaciones, bajo protesta de decir verdad, para los puntos siguientes:

- Explicar la razón por la cual los precios, montos de las contraprestaciones, o márgenes de utilidad pactados originalmente, no cumplen con el *ALP*
- Explicar la consistencia o inconsistencia en la aplicación de las metodologías de precios de transferencia y en la búsqueda de operaciones o empresas comparables, al menos en relación con el ejercicio fiscal inmediato anterior, con respecto a las operaciones ajustadas
  - ¿Propósito de estas manifestaciones?
  - No se está hablando de testimoniales ni de hechos que requieran ese tipo de manifestaciones. Se trata de valoraciones de transacciones que se realizan de conformidad con ciertas metodologías
  - Las razones pueden ser operativas, gerenciales, contractuales, etc., mismas que son independientes del tema fiscal

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- VI y VII** Contar con el CFDI o comprobante fiscal que cumpla con requisitos fiscales que corresponda a la operación original que fue ajustada
- En el caso de ajustes transaccionales, se debe contar o emitir un CFDI o comprobante fiscal que cumpla con requisitos fiscales, y correlacionarlo con los que inicialmente se hayan expedido para la operación ajustada
    - ¿Cómo se debe realizar dicha correlación? ¿Qué propósito tiene?
      - Pueden ser cientos o miles de comprobantes fiscales de operaciones que amparan transacciones que se ajustan a través de la aplicación de las metodologías de precios de transferencia
      - Considerar la generación de costos de cumplimiento altos e innecesarios para los contribuyentes

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- En el caso de ajustes transaccionales, el CFDI o comprobante fiscal que ampare el ajuste podrá consignar la fecha de expedición correspondiente al ejercicio fiscal en que se presentó o debió presentarse la declaración anual del ISR, correspondiente al ejercicio fiscal en que se declaró la operación que fue ajustada como ingreso acumulable o deducción autorizada. Solo se pueden deducir en ese ejercicio
  - Hace falta dejar claro el tratamiento en el caso de declaraciones complementarias posteriores al ejercicio siguiente
  - ¿Qué ocurre, por ejemplo, en el caso de un ajuste derivado de un acto de fiscalización que se realiza después de tres años, y respecto del cual el contribuyente quiere reconocer efectos contables?

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- El CFDI o comprobante fiscal deberá incluir la descripción de la operación ajustada, el monto de la operación original y el ejercicio fiscal en que se declaró originalmente, así como la descripción del ajuste de precios de transferencia, dentro del elemento “Concepto”, atributo “Descripción”
  - Costos de cumplimiento altos e innecesarios
  - Faltarían por solucionar varios temas, como pueden ser: la forma de pago y los comprobantes de pago
- VIII** Registrar los ajustes en la contabilidad en cuentas de orden y reconocerlos en la conciliación contable-fiscal, cuando solamente tengan efecto fiscal y no contable (virtuales)

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- IX** Acreditar que la parte relacionada con la que se celebró la operación ajustada, acumuló dicho ajuste o disminuyó la deducción, según corresponda, en el mismo ejercicio fiscal en el que éste se dedujo y por el mismo monto ajustado, así como que no representan ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente
- Es un requisito que depende de una tercera persona, sobre la que el contribuyente puede no tener influencia alguna, lo cual haría que dicho requisito fuera de imposible cumplimiento
  - ¿Qué pasa con los casos en los que por disposición legal de los distintos países se tengan momentos de acumulación o deducción distintos? (ejemplo: deducciones condicionadas al pago)
  - ¿Qué ocurre en el caso de incumplimiento o cumplimiento parcial cuando sea derivado de la propia legislación en otro país?

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- ✘ Cumplir con la obligación de retener y enterar el ISR a cargo de terceros (Título V LISR) que derive del ajuste de precios de transferencia.
  - Cuando el contribuyente como retenedor y responsable solidario no esté en posibilidad de identificar la fecha de exigibilidad que corresponda al pago, deberá considerar que dicha fecha fue a más tardar el último día del ejercicio fiscal al que corresponda la operación ajustada
    - En caso contrario, aplicará la fecha de exigibilidad o de pago
  - Faltan reglas similares para la recuperación de retenciones efectuadas en exceso
    - Tanto de Título V como en otros supuestos de la LISR

## ... Regla 3.9.1.3. RMF 2017

- Los ajustes de precios de transferencia deberán reflejarse en la declaración o en el dictamen, según corresponda, a más tardar:
  - En el mes de marzo en el caso de las personas morales que no hayan optado por el dictamen fiscal ni deban presentar la DISIF
  - En la fecha establecida en la regla 3.9.3. para las personas morales obligadas a presentar la DISIF, o bien, el dictamen fiscal, tratándose de personas morales que hubieran optado por este último.
    - Para el ejercicio 2017 existe reforma en el sentido de considerar a la DISIF como parte de la declaración anual, por lo que se presentará en el mes de marzo de cada año
  - En el caso de personas físicas deberán presentar su declaración anual en el mes de abril, incluyendo los ajustes de precios de transferencia, ¿correcto?

## Regla 3.9.1.4. RMF 2017

- Deducción de ajustes de precios de transferencia que resulten de un APA o MAP
  - En estos casos, cuando los ajustes se realicen con posterioridad al ejercicio siguiente, los contribuyentes solo los podrán considerar deducibles cuando sean resultado de un APA (unilateral, bilateral o multilateral) y de un MAP
    - Cumpliendo con los requisitos establecidos en la regla 3.9.1.3.
  - Las declaraciones complementarias que presenten los contribuyentes en estos casos, no computarán dentro de los límites establecidos en el art. 32 del CFF.

## ... Regla 3.9.1.4. RMF 2017

- Las autoridades competentes podrán establecer que la deducción de los ajustes de precios de transferencia que resulten de un APA o un MAP, sea en ejercicios fiscales distintos al establecido en la regla 3.9.1.3. y, en su caso, la forma específica para dar cumplimiento a los requisitos establecidos en dicha regla.
  - ¿Se considera que esto puede ocurrir respecto de los ingresos acumulables, por tratarse de ajustes correspondientes?
  - ¿Con esta posibilidad se piensan solventar problemas prácticos de caducidad y prescripción en el caso de MAP?
    - Con el propósito de eliminar efectivamente la doble tributación internacional
  - Se deben considerar efectos colaterales (régimen de dividendos, por ejemplo)

## Sección 3.9.1. RMF 2017

- Temas pendientes de abordar en las reglas
  - Efectos y aclaraciones respecto de los ajustes de precios de transferencia en materia de IVA
  - Efectos, aclaraciones y procedimientos para reflejar los ajustes de precios de transferencia en materia de impuestos al comercio exterior y en materia aduanera
  - Efectos de los ajustes en varios temas respecto de la propia LISR, como son: ajuste anual por inflación, fluctuaciones cambiarias, topes de deducciones, momentos de reconocimiento de ingresos y deducciones, etc.
  - Necesidad de reglas respecto de ajustes secundarios y de la celebración de APAs y MAPs

# GRACIAS

Material presentado por el Lic. Enrique Ramírez en sesión de IFA Capítulo Guadalajara