

ANEXOS

ANEXO 1

Reglamentación de Precios de Transferencia de México y sus principales socios comerciales y del organismo mundial precursor de esta reglamentación la OCDE

| | México | Estados Unidos | Canadá | OCDE |
|-------------------------------------|--|--|---|--|
| Autoridad y legislación fiscal | S.H.C.P.; Servicio de Administración Tributaria (SAT); LISR Artls. 86 Fracc.XII, XIII y XV; 215,216,217; CFF Artls. 34-A, 76 Fracc.II, 81 Fracc.XVII, 82 Fracc.XVII En 2002 se incorpora en la LISR la Guía de los Precios de Transferencia de la OCDE, en orden de permitir una mejor interpretación de las Reglas de precios de transferencia en el país. También se adicionan en la definición de partes relacionadas los siguientes: Los miembros de las "joint venture" El gerente de un establecimiento permanente en el país, o cualquier otro establecimiento permanente de la gerencia. | Servicio interno de renta pública; código de Renta Interno 482,6038 A, C y 6662 e-h | ISR Canadiense. Secc.247 | No aplica |
| Regulaciones, reglas y lineamientos | No aplica | Procedimiento de Renta publica 1,482; 1,6662;1,6038C; 96-53 y 99_32 Se esperan modificaciones en este año sobre el Servicio de Regulaciones y de los nuevos costos e intereses. | Circular 87_2R(Sept. 29 1999) del Proyecto de Aduana Canadiense y del S4servicio de Impuestos(C CRA)Practicas administrativas actuales | Lineamientos sobre Precios de Transferencia para empresas multinacionales y autoridades fiscales |
| Métodos aceptados | Precio comparable no controlado (CUP) Precio de reventa Costo adicionado Partición de Utilidades | Precio comparable no controlado (CUP) Precio de reventa Costo adicionado | Acepta todos los métodos de la OCDE, mientras no tengan alguna jerarquía. 1.- Métodos tradicionales: | Precio comparable no controlado (CUP) |

| | | | | |
|---------------------------------|--|--|---|---|
| | Residual de partición de utilidades Márgenes transaccionales de utilidad de operación | Partición de Utilidades Residual de partición de utilidades O CUALQUIER OTRO MÉTODO NO ESPECIFICADO | Precio comparable no controlado (CUP) Precio de reventa Costo adicionado 2.-Métodos sobre utilidad transaccional: Partición de Utilidades Márgenes transaccionales de utilidad de operación. La CCRA considera que en muchos casos la aplicación práctica de los métodos no se da el grado de comparabilidad requerida en el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación. | Precio de reventa Costo adicionado Partición de Utilidades(análisis marginal o residual) Márgenes transaccionales de utilidad de operación |
| Prioridad de los métodos | No existe prioridad | El mejor método | Le da cierta preferencia a los métodos de transacciones que a los basados en las utilidades | Método razonable Le da cierta preferencia a los métodos de transacciones que a los basados en las utilidades |
| Infracciones y sanciones | Sí, Ajuste en el monto de los impuestos, Tasas de inflación e interés Multas del 70 al 100% del impuesto no pagado Las multas se reducen si la documentación es de acuerdo con el Art.86-XII LISR Multas de 39 231.00 a 78,462.00.Si la declaración sobre partes relacionadas no son debidamente formuladas o están incompletas | Del 20 al 40% del impuesto no pagado o mal calculado. | 10% de multa sobre el ajuste total de precios de transferencia. No deducibilidad de intereses. La multa aplica para la contabilidad de la operación de ingreso. También en la contabilidad de los ajustes de capital. La multa se paga con valores presente. | Sanciones económicas con base en la contribución omitida, oscilando entre el 10% y 200% |
| Reducción de multas y sanciones | Reducción sí la documentación esta de acuerdo con el Art.86-XII LISR | Las multas por descuido de las reglas o regulación y por un substancial no-entendimiento del impuesto sobre los ingresos pueden EVITARSE, con una adecuada divulgación de información cierta. Las multas por negligencia o por una declaración con substancial valuación falsa no se pueden evitar. NO SE MULTA, si es por una causa | La reducción de multas se da solo en las siguientes condiciones: El ajuste por precio de transferencia en menor que 5 millones de dólares canadienses o el 10% del ingreso bruto del contribuyente. Un esfuerzo razonable para determinar y utilizar el Principio de Arm's Length en términos y condiciones. | Reducción no especificada. Considera injusta la multa si el contribuyente hizo el esfuerzo razonable de buena fe. |

| | | | | |
|---------------------------|---|---|--|---|
| | | razonable y los contribuyentes actuaron de buena fe con respecto de la operación. | El esfuerzo razonable no le considera la documentación no está dentro del tiempo especificado(dentro de los 6 meses del año en que termina para las corporaciones el ejercicio fiscal) o por no entregar la documentación dentro de los tres meses después de requerida por la CCRA. Considerando que la documentación en si no representa que este bien, deberá contener un estándar razonable de cuidado en su contenido | |
| Revelación de información | Documentación que muestre el nombre, dirección y residencia fiscal, de la parte relacionada con la cual se llevan las operaciones. Documentación; que demuestre la participación directa e indirecta entre partes relacionadas. Información con respecto a las funciones o actividades, incluidos los recursos usados y el riesgo asumido por el contribuyente par tipo de operación. Información y documentación con respecto a cada operación con cada parte relacionada, cantidad y tipo de operaciones, así como el método aplicado de acuerdo con el Art.216 LISR por tipo de operación incluida la información y documentación de operaciones o empresas comparable, por tipo de operaciones. En 2002 se le requiere al contribuyente que contabilice en sus libros o estados financieros, la identificación de la parte relacionada extranjera | Vasta información actualizada es requerida. | | Solo solicitar la información que permita determinar qué contribuyentes necesitan una revisión mas profunda |
| Documentación requerida | Forma 55, detallando las operaciones con ínter compañías extranjeras, información sobre el tipo de operaciones y la parte relacionada; nombre, país, identificación como contribuyente; tipo de operación, cantidad; método utilizado; el monto o margen de utilidad en cada operación(esto es aplicable sólo a cierto tipo de operación) | Visión del negocio, estructura, método seleccionado; método alternativo rechazado, análisis de operaciones controladas; identificación de comparables; análisis económico; información de un año, índice y otra información puede ser requerida por la autoridad. | <u>Requerimientos de información por estatutos:</u> *Detalle de la propiedad o servicio involucrado. *Términos y condiciones de las operaciones *Participantes en las operaciones *Función desempeñada, propiedad utilizada y riesgos asumidos por las | Las decisiones sobre los Precios de transferencia deben ser documentadas de acuerdo con la práctica |

| | | | | |
|--|--|---|---|---|
| | | | <p>partes.</p> <p>*relación de los métodos considerados en el análisis desarrollado para determinar el precio de transferencia</p> <p>*Las estrategias y políticas que influenciaron el método aplicado.</p> <p><u>Información administrativa:</u></p> <p>*Visión del negocio y su estructura</p> <p>*Método seleccionado con una explicación de porque se selecciono como más apropiado que los otros métodos detallados.</p> <p>*Proyección de beneficios esperados en referencia a los intangibles.</p> <p>*Panorama de investigación y criterio para seleccionar los comparables</p> <p>*Análisis de los factores que determinaron la comparabilidad</p> <p>*Supuestos relevantes, estrategias y políticas que estén relacionadas con la operación.</p> | común de negocios. La autoridad espera que el contribuyente prepare, guarde y la conserve, sin que esto sea obligatorio por la Ley. |
| Fecha limite para preparar la información | Al final de cada ejercicio fiscal que es el 31 de Diciembre, aun cuando la declaración se presenta en Marzo del siguiente año. Guardar la documentación por 5 años | La fecha de la presentación de la declaración de ISR | Empresas: - dentro de los 6 meses después de la terminación del año. Socios.- Dentro de los 5 meses del año fiscal Consortios:-90 días al termino del año Personales:- 30 de Abril(general) o 15 de Junio del siguiente año a Personas independientes | No hay |
| Fecha limite para presentar la información | 31 de Marzo del año siguiente, al igual que se presenta la declaración anual de ISR, de no hacerlo los pagos efectuados a partes relacionadas serán considerados no deducibles | 30 días a partir de que lo requiere el revisor. Las medianas y grandes empresas a partir del 22 de Ene.2003, tienen 30 días para enviar documentación reciente sobre precios de transferencia y la violación a este periodo lleva una multa conforme el apartado 6662e | Dentro de los 3 meses desde la fecha tanto para personas como por la certificación o registro del correo o del requerimiento por escrito a la CCRA. | Esporádicamente cuando sea solicitada |
| Tiempo límite para la valoración de Precios de | 5 años a partir de la fecha de presentación de la declaración de ISR | 3 años que pueden contar a partir de: la fecha de la declaración de impuestos La fecha de la declaración en archivo | 6 años desde la fecha de registro inicial de la declaración para personas, consorcios y corporaciones de control privado que sean | No hay |

| | | | | |
|------------------------------------|---|---|---|--|
| Transferencia | | corriente. Por substancial no-entendimiento del ingreso, se extiende a 6 años. Por fraude no hay limitación en tiempo | canadienses. 7 años para otras corporaciones. | |
| Declaración de partes relacionadas | Marzo, declaración informativa respecto de las operaciones con partes relacionadas extranjeras. Clasificación de operaciones, monto, método aplicado y utilidad o pérdida obtenida | Formas 5471 y 5472 | Forma T106 Cuando la CCRA revisa la forma, añade dos preguntas para identificar las violaciones a los precios de transferencia: <u>Pregunta numero seis</u> ¿tiene usted documentación contemporánea o actual que persuada a la sub-sección 247-4 a la mano? <u>Pregunta numero siete</u> ¿ha tenido cambios el método de precio de transferencia desde el reporte previo en el periodo respecto de los no residentes? | No hay |
| APA(acuerdos anticipados) | Acuerdo unilateral o bilateral según el CFF Art.34-A | Acuerdo unilateral o bilateral según el Procedimiento de Rentas Públicas 96_53 | Acuerdo unilateral o bilateral es preferido. La circular 94_4R de marzo de 2001, permite el unilateral, bilateral y multilateral | Capítulo IV F, unilateral y bilateral. |

ANEXO 2 Reglamentación de Precios de Transferencia

| | Argentina | Brasil | Venezuela |
|-------------------------------------|---|--|---|
| Autoridad y Legislación fiscal | <p>Administración Federal de Ingresos Públicos</p> <p><Buenas importaciones y exportaciones tangibles entre partidas independientes: ITA (Acto de Impuesto Sobre Ingresos) secciones 10 y 11.</p> <p>Transacciones entre partidos considerados relacionados. ITA secciones 14,15,15.1, 128,129 y 130.</p> <p>Normas ITA, secciones. 19, 20, 21, 21.1, 21.2, 21.3, 21.4, 21.5, 21.6, y 21.7.</p> <p>ITA, emitida el Acta No 25063 y 25239.</p> <p>ITA, normas emitidas por ordenes Ejecutivas No. 290/00, 1037/00 y 115/03.</p> | <p>SRF, Secretaría Federal de Ingresos</p> <p>Ley Federal Ordinaria ley 9.430/96, efectiva el 1 de Enero de 1997, complementada por la ley 9959/99</p> | <p>SENIAT, Administración de Servicio Nacional Integrada Fiscal.</p> <p>Artículo 112 al 117 Capítulo 3 de la Ley del Impuesto sobre Ingresos para el año fiscal 2000 y 2001.</p> <p>Código de impuestos Original 2001: Capítulo II artículos 112 al 170.</p> <p>Para el año fiscal 2002, se aplicarán las normas de OECD como complemento de estas reglas para cualquier cosa no considera en estas regulaciones.</p> |
| Regulaciones, reglas y lineamientos | <p>Resolución General No 702 establecido por la Administración Federal de Ingresos Públicos</p> | <p>Instrucción Regulatoria No 32/01</p> | <p>Reglas Administrativas 401, 3/05/01 (9TPR 870, 4/4/01) (aplicables solo para el periodo del 5 de Marzo del 2001 al 28 de Diciembre del 2001), estableciendo amplios márgenes para importaciones y exportaciones, métodos de Precio de reventa y Costo Adicional.</p> <p>No existen reglas para precios de transferencia en las normas de Impuesto sobre el ingreso en Venezuela, ya que la Administración de Impuestos cree que las reglas de precios de transferencia en la ley son suficientes para cubrir ese aspecto.</p> |
| Métodos aceptados | <p>CUP, Precio Comparable no Controlado.</p> <p>Precio de reventa</p> <p>Costo adicionado</p> <p>Partición de Utilidades, (Análisis Marginal o residual, Márgenes transaccionales de utilidad de operación)</p> | <p>CUP Precio Comparable no Controlado</p> <p>Precio de reventa (Margen Estatutario sobre importaciones:60% para materia prima y 20% para otras importaciones; Margen Estatutario sobre exportaciones: 15% para venta al por mayor, 30% para venta al por menor.)</p> <p>Costo adicional(Margen Estatutario sobre importaciones 20%, margen estatutario sobre exportaciones 15%)</p> | <p>Para propiedades tangibles: CUP, Precio Comparable Controlado, Precio de reventa, Costo adicional, Margen de Beneficio Transaccional de Operaciones.</p> <p>Para prestamos, el interés debería de ser de seis meses más el margen estatutario, derechos de autor, la ayuda técnica de servicios son excluidos de las regulaciones de transferencia de precios.</p> |
| Prioridad de los métodos | <p>El mejor método</p> <p>Bienes tangibles, exportaciones e importaciones entre partidas independientes:</p> <p>El precio completo, si el precio no es ampliamente conocido o no es posible obtenerlo para bienes análogos.</p> | <p>Método que cede el menor impuesto al ingreso.</p> | <p>Métodos para 1999 que pueden ser aplicados: CUP, Precio de Reventa Costo Adicional para importaciones e importaciones, siguiendo las normas de precios de transferencia de Brasil y TNMM siguiendo el modelo establecido por OECD</p> |

| | | | |
|--|---|---|---|
| <p>Infracciones y sanciones</p> | <p>Penas generales se aplican Interés impagado: 3% mensual, como se estableció el 1 de Febrero del 2003 (4% en clasificación). Multas: Declaración de renta presentado no oportunamente: AR \$338.13 Impuestos no pagados: 50 al 100% del impuesto no pagado. Fraude. 2 a 10 veces el impuesto no pagado. Ley criminal fiscal: Prisión, de 2 a 6 años si el balance del impuesto excede, \$1000,000 por cada año fiscal. Si el balance del impuesto excede \$1000,000, los años determinados en prisión incrementarán de 3.5 a 9 años.</p> | <p>Existen sanciones por el incumplimiento en el pago de impuestos e intereses.</p> | <p>De 300 a 500 unidades de impuesto por dejar de aplicar los métodos establecidos por la Ley de Impuesto sobre el ingreso. La unidad de impuesto para el 2001 es BS 14.800/unidades. En adición a éstas sanciones, habrá un rango del 25 al 200% para las cantidades de impuesto omitidas y el interés será añadido a éstas cantidades.</p> |
| <p>Reducción de multas y sanciones</p> | <p>Falta de pago y fraude: Si el contribuyente voluntariamente rectifica se devuelve antes un especial aviso a ARS, la sanción se reduce a 1/3 de la cantidad, y dentro de los 15 días de la notificación, a 2/3 de la cantidad, siempre y cuando el desacato del contribuyente no sea recurrente.. Si el contribuyente no recurrente acepta los ajustes hechos por ARS y paga las cantidades también, las sanciones, mantendrán a la mínima cantidad. Finalmente, si los impuestos no exceden de \$506.95 y son voluntariamente pagado o si está dentro de los 15 días del aviso especial, ninguna pena será aplicada. Si la clasificación de la transferencia tiene una percepción de que un contribuyente esta actuando de manera auténtica. Así, debería considerarse como un factor por las Autoridades Fiscales para determinar las multas a su mínimo nivel. Adicionalmente, los Tribunales han rechazado la aplicación de penas en general con respecto a la forma auténtica de los contribuyentes, aunque no hay experiencia todavía, de todos</p> | <p>No existen reducciones específicas en penas y sanciones por documentación.</p> | <p>Hay circunstancias que suavizan la pena, si el contribuyente acata el método de precio de transferencia.. Sin embargo esta circunstancia no reduce la pena por si sola, es solo un elemento que será tomado en consideración en la determinación del ajuste.</p> |

| | | | |
|--|---|--|--|
| | modos este estándar será mantenido in casos para precios de transferencia. | | |
| Revelación de información | La transacción con empresas asociadas se debe revelar. Forma 662 debe ser completa con devolución. | No se cuentan con revelaciones específicas. | No se cuentan con revelaciones específicas. |
| Documentación requerida | Los contribuyentes deberán presentar y mantener todos los documentos que sirvan de evidencia para los precios, así como las cantidades recibidas y beneficien márgenes que han estado correctamente determinados en la declaración. Además los contribuyentes deberán mantener un Estudio Anual de Precios de Transferencia para partidas relacionadas con transacciones consideradas, así como partidas independientes sujetos a métodos de precios de transferencia. También los contribuyentes que reúnan con la ARS la siguiente documentación: <ul style="list-style-type: none"> • Reporte especial que incluya los elementos clave del Estudio De Precios de Transferencia. • Auditoria financiera de las declaraciones por los últimos 3 años. • Certificación por una CPA independiente con el contenido del Reporte Especial. • Forma anual 743. • Forma semianual. • Forma bianual 741 • Forma anual 740 para años fiscales gobernados por ARS Regulación No 702/99 ARS Regulación No 1375/02, adelantar un Programa para transacciones económicas que entran entre los residentes Argentinos y representantes de individuales o empresas extranjeras. | No hay obligación contemporánea, pero si ningún estudio se prepara el gobierno dará el derecho para usar el método que produce el más alto ingreso al impuesto más alto. Categorías de la documentación requerida: <ul style="list-style-type: none"> • Forma 18: Referente a Transacciones de Exportación • Forma 19: Referente a Transacciones de exportación - personas extranjeras relacionadas. • Forma 20: referente a las Transacciones de Importación • Forma 21: Referente a Transacciones de Importación- partidas extranjeras relacionadas. • Forma 22: Resumen de Operaciones extranjeras con personas relacionadas. | La extensa documentación contemporánea llega a ser efectiva en el 2002 con los contribuyentes, los cuales tendrán que preparar y mantener dicha documentación. |
| Fecha limite para preparar la información | La documentación de la Transferencia de precios, deberá estar lista para ser presentada con la ARS con la fecha correspondiente prevista. | Como parte del pago del impuesto anual. | La información se deberá presentar en la fecha de la declaración anual del impuesto y al final de cada año fiscal. |
| Fecha limite para presentar la información | El reporte Especial, así como las declaraciones financieras y la Certificación, deberán presentarse alas Autoridades fiscales al mismo | Como parte del pago del impuesto anual. | Hasta que la requiera la Administración de Impuestos en una auditoria de preciso de transferencia. |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | <p>tiempo que se presente la declaración de impuesto anual.</p> <p>La declaración del impuesto anual, deberá ser presentada dentro de los 5 meses después de que termine el ejercicio fiscal.</p> <p>Las declaraciones semianual y bianual, deberán ser presentadas dentro de los 5 meses después del final del periodo pertinente de 6 meses.</p> | | |
| <p>Tiempo límite para la valoración de Precios de Transferencia</p> | <p>Aunque no hay antecedentes de precios de transferencia, el estatuto de limitaciones para asuntos fiscales federales es de 5 años para los contribuyentes registrados o para aquellos que son exentos de registro, y 10 años para contribuyentes no registrados.</p> <p>Los periodos comienzan el 1 de Enero del año siguiente del cual se presentó la declaración.</p> <p>La documentación de Precios de Transferencia deberá ser guardada por el contribuyente y presentada al ARS por 10 años o excepcionalmente por un mayor periodo si este es un elemento para la final declaración de impuestos.</p> | <p>5 años.</p> | <p>C4 años de la fecha en que se presentó la declaración.</p> <p>6 años si en general si el cumplimiento con el impuesto no fue realizado.</p> |
| <p>Declaración de partes relacionadas</p> | <p>Las declaraciones Anuales y Semianuales para transacciones, están sujetas a las reglas de Precios de Transferencia</p> <p>Las declaraciones semianuales para bienes tangibles en exportaciones e importaciones con partidas independientes, no son sujetas a métodos de Precios de Transferencia.</p> | <p>Partidas y transacciones involucradas.</p> <p>La información en cuanto a los productos y a las partidas relacionadas es requerida en específicos programas que se hacen parte de la declaración anual del Impuesto sobre los ingresos.</p> | <p>Una información de las partidas controlada debe ser presentada en Junio inmediatamente después del cierre de cada año fiscal.</p> <p>La Administración de Impuestos no tiene emitido una forma específica de la declaración de precio de transferencia. La información puede ser presentada por el contribuyente usando su propia forma.</p> |
| <p>APA(acuerdos Anticipados)</p> | <p>No disponible</p> <p>Opiniones sobre Precios de Transferencia pueden ser buscados por ARS.</p> <p>Reglas comprometedoras emitidas por ARS pueden ser obtenidas, excepto cuando el sujeto se ve envuelto en dobles Convenios de impuestos.</p> | <p>Unilateral APA disponible, bilateral APA disponible.</p> <p>Procedimientos disponibles de APA bajo la Instrucción Federal Regulatoria de Rentas Públicas No 38 publicada en Abril de 1997.</p> | <p>Unilateral y Bilateral APAs están disponibles para la extensión que ellos realizaron con naciones que tienen "Tratados de Impuestos excepcionales dobles".</p> <p>Ley del Impuesto sobre el ingreso (Renta), Artículos 143 al 167 y Original Código del Impuesto, capítulo II, Artículos 220 al 229, Artículos 110 y 111.</p> |

ANEXO 3

Análisis de los métodos establecidos en la legislación fiscal de México, para comprobar que se cumple con la reglamentación sobre Precios de Transferencia.

METODO DE PRECIOS COMPARABLE NO CONTROLADO (MPC)

El MPC es el primero de los métodos proporcionados por la legislación mexicana en materia de precios de transferencia, su objetivo es determinar si dos o más empresas están operando a valores de mercado, en sus transacciones con partes relacionadas.

“Consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.”

La Ley del ISR no aporta elementos adicionales para la aplicación y determinación del MPC. Sin embargo, la OCDE en su Guía de Precios de Transferencia ofrece elementos adicionales y complementarios. De conformidad con dichas guías, y de acuerdo a la práctica generalizada de precios de transferencia, éste método tiene dos maneras básicas de aplicación:

- a) En primer lugar, se puede utilizar al comparar el precio cargado por la transferencia de bienes o servicios entre partes relacionadas con una transacción similar llevada a cabo bajo circunstancias similares.

Por tanto, si la empresa analizada, vende computadoras personales a una empresa relacionada, y además vende la misma computadora personal a una empresa no relacionada, en fechas similares, bajo circunstancias similares, entonces, se pueden comparar los precios a los que dicha empresa vende el producto tanto a su parte relacionada, como a la empresa no relacionada.

De conformidad con el principio Arm's Length, dichos precios deberían ser muy similares, en el caso en que las condiciones contractuales, pactadas tanto con las partes relacionadas, como con las no relacionadas, no llegan a ser diferentes en un grado tal que afecten la determinación del precio.

- b) La segunda forma de aplicar este método, puede ser mediante la comparación del precio pactado entre dos o más empresas relacionadas en el intercambio de un producto, con un precio público competitivo.

Esto representa, qué si el producto intercambiado entre las empresas relacionadas, donde ellas determinan el precio en torno a una negociación privada, es a la vez cotizado en un mercado público, donde los precios se forman por muchos agentes participantes en dicho mercado, entonces se puede establecer una comparación entre el precio pactado entre las dos partes relacionadas con el precio cotizado en dicho mercado público, en fechas similares.

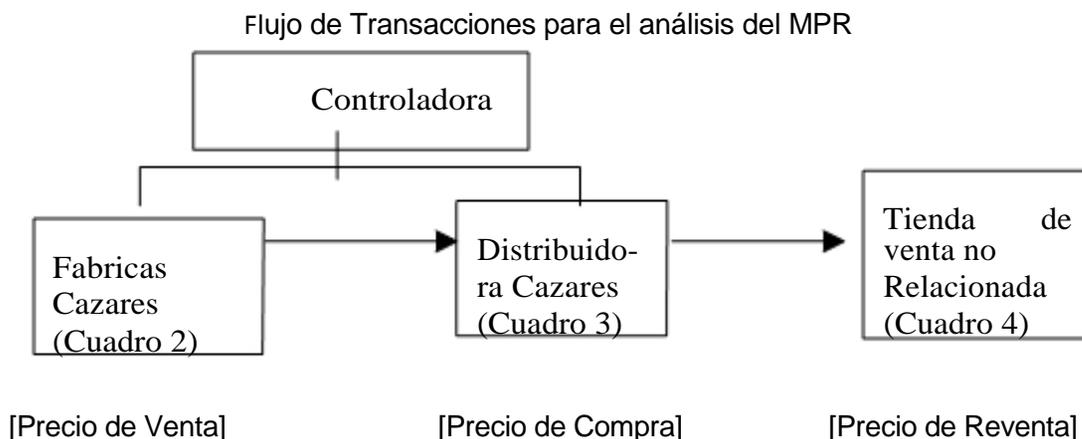
Si los precios pactados entre las entidades relacionadas son similares a los precios cotizados en un mercado público competitivo, entonces se considera que dichos precios entre partes relacionadas, están pactados a valores de mercado. Si existiera alguna diferencia entre ambos precios, esto podría indicar que las condiciones de las relaciones comerciales y financieras de las empresas relacionadas no están sobre una base arm's length, y que el precio de la transacción controlada debe ser sustituido por el precio que se pactó en la transacción no controlada.

De acuerdo con los lineamientos de la OCDE en materia de precios de transferencia, una transacción no controlada se puede comparar con alguna otra transacción controlada, siempre y cuando: a) ninguna de las diferencias entre las transacciones que se están comparando (en caso de existir) deben afectar "materialmente la calidad de la comparación" y b) en caso de existir dichas diferencias, se debe tomar en cuenta que se pueden realizar ajustes razonables para eliminar las diferencias entre los precios que se están comparando.

Asimismo, dichas guías determinan que cuando es posible encontrar transacciones comparables no controladas, el MPC es la forma más directa y confiable para saber si una empresa está o no cumpliendo con el principio Arm's Length. Por consecuencia, en esos casos el MPC es preferible sobre todos los demás métodos.

METODO DE PRECIO DE REVENTA (MPR)

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



Lo que éste método determina es precisamente, el precio de adquisición de dicho producto, a través del precio al que la empresa ha vendido el producto a un tercero independiente. El cuadro anterior ilustra la secuencia con la que se puede realizar el análisis de precios de transferencia, mediante la utilización de este método.

También se observa que las empresas localizadas en los cuadros 2 y 3 son entidades relacionadas controladas por una empresa común que aquí hemos denominado “Controladora Cazares,” lo que se indica en dicho cuadro es, que la empresa controladora posee una empresa que se dedica a la actividad de manufactura y otra empresa que se dedica a la actividad de distribución.

Las transferencias de bienes entre ambas empresas, podrían ser pactadas a precios que no respondieran precisamente a las fuerzas determinantes en el mercado, sino a necesidades corporativas de planeación fiscal. Las necesidades corporativas de planeación podrían ser alcanzadas mediante la manipulación de los precios transferidos entre las empresas relacionadas, especialmente si ambas empresas se encuentran en diferentes jurisdicciones fiscales, como se ha explicado anteriormente

Otro supuesto es, que la empresa ubicada en el cuadro 3 es la parte examinada, el método de precio de reventa establece, que si esta parte examinada lleva a cabo la compra de determinado producto a una empresa relacionada (en este caso la empresa ubicada en el cuadro 2) y a su vez, vende dicho producto a una empresa no relacionada, el precio de mercado pactado en dicha operación, debe ser similar al precio con la empresa no relacionada en la actividad de reventa, menos un margen bruto adecuado que permita al

revendedor (parte examinada) cubrir sus gastos de venta y administración y además obtener una utilidad apropiada.

Este método establece un precio de compra de mercado de la empresa examinada a la empresa relacionada (en este caso, la empresa manufacturera ubicada en el cuadro 2), a través del precio de venta que realizaría dicha empresa a una parte no relacionada.

Este método establece en términos formales lo siguiente:

$$(1) \quad PM = PR (1 - mb)$$

En donde:

PM = Precio de mercado al que deben pactar las empresas relacionadas la operación.

PR = Precio de reventa pactado entre dos empresas independientes.

mb = $U.B./V.N.$ = Margen Bruto, también conocido como el margen del precio de reventa

U.B = Utilidad Bruta

V.N. = Ventas Netas

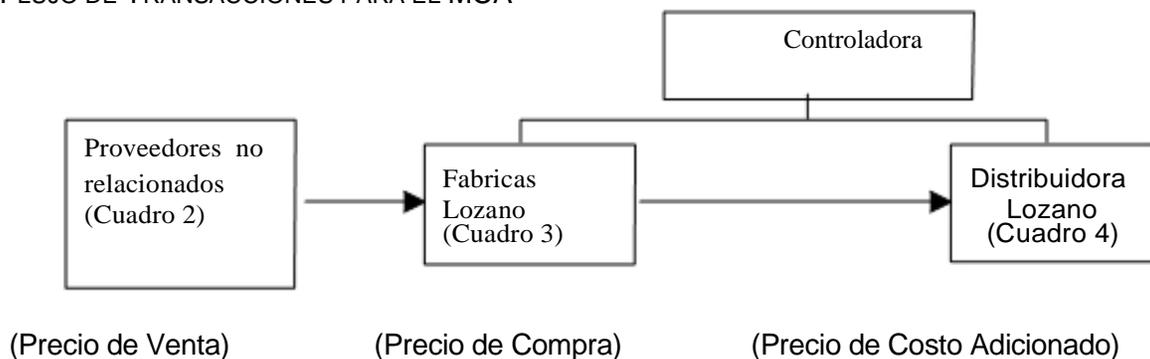
METODO DE COSTO ADICIONADO (MCA)

“ Determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación, entre partes relacionadas, multiplicando 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.”

Este método aplica cuando una empresa vende un producto o presta un servicio a una empresa relacionada, utilizando componentes o insumos obtenidos de empresas no relacionadas. Su determinación parte de los costos de fabricación, o de aquellos costos incurridos en la prestación de un servicio, entre empresas relacionadas, para posteriormente agregar un margen de utilidad bruta que hubiera sido pactado entre empresas no relacionadas.

Como puede observarse en la Figura siguiente, las empresas ubicadas en los cuadros 3 y 4 son entidades relacionadas, ya que ambas están controladas por una misma empresa. En el supuesto que la empresa examinada sea la ubicada en el cuadro 3 (Fabricas Lozano) entonces, el precio de transferencia entre Fabricas Lozano y Distribuidora Lozano, es el que se debe probar si está operado a valores de mercado.

FLUJO DE TRANSACCIONES PARA EL MCA



Se observa, que el precio al que Fabricas Lozano debe vender el producto a su parte relacionada "Distribuidora Lozano", debe ser un precio suficiente para cubrir los costos y gastos involucrados en la operación, más un margen adecuado de utilidad de mercado que hubieran pactado dos o más empresas no relacionadas.

Establece en términos formales es lo siguiente:

$$(2) \quad PM = \text{Costo} (1 + ub)$$

En donde:

PM = Precio de Mercado

Costo = Costo de los bienes y servicios

ub = UB / CV

UB = Utilidad Bruta

CV = Costo de Ventas

METODO DE PARTICION DE UTILIDADES (MPU)

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 relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.

La Ley del ISR no proporciona mayores lineamientos al respecto. Las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE, establecen lo siguiente:

Este método se puede utilizar cuando dos o más operaciones llevadas a cabo entre empresas relacionadas están íntimamente ligadas, de tal manera que incluso empresas independientes que operen en condiciones de mercado, acordaran una especie de “sociedad o alianza estratégica” y posteriormente, acordaran los términos de división de las utilidades entre ellas.

El método de partición de utilidades pretende eliminar el efecto de las condiciones especiales que pudieran influir en las transacciones entre partes relacionadas, mediante la determinación de las utilidades que le corresponderían a cada una de las empresas involucradas en la operación si estuvieran operando en condiciones de mercado. De ahí que el presente método, primero determine la utilidad global de todas las partes relacionadas involucradas en las operaciones, posteriormente dividiere dicha utilidad global, de igual forma que la hubieran dividido empresas independientes en condiciones similares.

Esa división de utilidades tendrá como base las funciones llevadas a cabo dentro del grupo por cada una de las empresas. Funciones que deben quedar especificadas en un análisis claro y detallado de todas las transacciones entre las empresas relacionadas. Una de las ventajas de la aplicación del presente método, es que las transacciones que se buscan como comparables no tienen que ser exactamente iguales a las transacciones que se están tratando de justificar. Por lo que éste método puede utilizarse cuando sea difícil encontrar transacciones idénticas realizadas en condiciones de mercado.

Asimismo, la información externa que se pueda encontrar de empresas independientes es de gran utilidad en el análisis de división de utilidades, primero para valorar las aportaciones de cada una de las entidades al flujo global de transacciones, y no para determinar directamente la división de utilidades entre las empresas relacionadas. De esta manera, el MPU permite una mayor flexibilidad en el análisis, desde el momento en que se pueden tomar en cuenta ciertas particularidades de las transacciones llevadas a cabo entre las empresas relacionadas, que pueden no estar presentes en transacciones similares llevadas a cabo entre empresas independientes.

Otra ventaja de éste método, es el analizar los niveles de utilidad de todas las empresas involucradas en la transacción, y no únicamente realizar el análisis desde el punto de vista de una sola empresa, lo cuál podría traer como consecuencia la realización de un análisis desde un punto de vista unilateral y dejar a las demás empresas fuera del estudio de precios de transferencia.

Sin embargo, la aplicación del MPU tiene también algunas desventajas, la primera de ellas es, que la información disponible en el mercado puede estar menos relacionada con las transacciones llevadas a cabo entre las empresas relacionadas, la cual sería más fácil de conseguir, tal vez, mediante la aplicación de alguno de los métodos descritos anteriormente.

Una segunda desventaja de la aplicación del presente método, consiste en el hecho de que debiendo utilizar información de empresas relacionadas que frecuentemente están localizadas en otras jurisdicciones fiscales, no siempre se tiene la seguridad de tener acceso a la información de esas empresas.

METODO RESIDUAL DE PARTICION DE UTILIDADES (MRPU)

“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 determinará de la siguiente manera:
 1. Se determinará la utilidad de operación 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.

Utilidad de operación global= suma de la utilidad de operación obtenida
por cada una de las personas relacionadas
involucradas en esa operación.

Utilidad de operación global

(/) ponderación de activos, costos y gastos de cada una de las partes relacionadas (=)

Utilidad asignada a cada parte relacionada

Este método es muy similar al MPU, con la diferencia de que éste es aplicable para aquellas empresas que utilizan intangibles significativos en la operación. En todo lo demás, los lineamientos expuestos para el MPU son aplicables para éste método.

Las inversiones en propiedad intangible pueden ser identificadas en el renglón de gastos siendo los más usuales:

- Investigación y Desarrollo
- Publicidad y mercadotecnia
- Aspectos legales relacionados con la protección de los intangibles

El siguiente paso es capitalizar y amortizar las inversiones para determinar las contribuciones de las empresas del grupo, por último se deberán asignar los ingresos sobre la base de esas contribuciones.

Pueden existir operaciones entre partes relacionadas en las que esté involucrado el uso de algún intangible significativo, éste método establece los lineamientos necesarios para obtener una utilidad de mercado entre partes relacionadas.

Al aplicar el presente método, en primer lugar debe determinarse la utilidad mínima a distribuirse entre las empresas relacionadas, basado en las funciones que cada una de las empresas lleva a cabo, y tomando como referencia las utilidades que hubieran obtenido empresas comparables, bajo circunstancias similares, que estén operando en condiciones de mercado. Posteriormente, la utilidad residual debe distribuirse entre todas las partes relacionadas involucradas en la operación, tomando en cuenta los intangibles significativos aportados por cada una de ellas, de manera similar a como lo hubieran hecho empresas independientes operando en condiciones de mercado.

METODO DE MARGENES TRANSACCIONALES DE UTILIDAD DE OPERACION (MMTUO)

“ Consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variable tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo”.

La Ley del ISR no establece provisiones adicionales para la aplicación del presente método. Sin embargo, se pueden considerar algunos lineamientos establecidos en las guías de precios de transferencia de la OCDE.

Frecuentemente, las empresas realizan una gran cantidad de actividades con sus partes relacionadas. Es decir, normalmente las empresas relacionadas realizan más de una operación controlada entre ellas, tales como compra y venta de materias primas, servicios administrativos, pago de regalías, préstamos, etc. En estos casos, pudiera ser difícil determinar si una empresa está o no operando a valores de mercado con sus partes relacionadas, debido a que resulta complicado y costoso realizar el análisis de las transacciones en forma separada.

Por esta razón, tanto la OCDE como la Ley del ISR han establecido una metodología que permite probar si una empresa está operando a valores de mercado, a través de la utilidad de operación global de la empresa. Esto consiste en comparar la utilidad de operación que éste obteniendo la empresa, con la utilidad de operación que obtengan empresas similares, que no lleven a cabo transacciones con partes relacionadas.

Por lo tanto, en este método, si la utilidad de operación global de una empresa está operada a valores de mercado, es decir, si ésta se encuentra dentro de un rango de utilidades de mercado, entonces se puede concluir, por inferencia, que los precios y montos de contraprestaciones que dieron origen a dicho margen de operación, también se encuentra a precios de mercado.

Algunas de las ventajas de este método, es el permitir parámetros de comparabilidad menos exigentes que los métodos que están basados en el análisis directo en los precios de los productos.

Para saber además, si una empresa está operando a valores de mercado, es necesario saberlo a través de algún indicador de utilidad o de alguna razón financiera. Los indicadores o razones financieras que más se utilizan para llevar a cabo la comparación con las empresas comparables independientes, son las siguientes:

- a) Margen Bruto (MB): Esta razón financiera que está definida como la división entre la utilidad bruta de una empresa con respecto a sus ventas netas, se usa comúnmente para el análisis de las actividades de distribución, ya que representa el retorno sobre el costo de las ventas.

Su representación formal es la siguiente:

$$(3) \quad MB = UB / VN$$

En donde:

MB = Margen Bruto

UB = Utilidad Bruta

VN = Ventas Netas

b) Margen de Operación (MO): El margen de operación está definido como la división entre la utilidad de operación y las ventas netas de una empresa. El margen de operación, se utiliza frecuentemente para empresas que se dedican a las actividades de manufactura, y para aquellas que se dedican a las actividades de distribución, cuando dichas empresas tienen además erogaciones con partes relacionadas que se reflejan en la partida de gastos de los Estados Financieros.

$$(4) \quad MO = UO / VN$$

En donde:

MO = Margen de Operación

UO = Utilidad de Operación

VN = Ventas Netas

c) Margen de Costo Adicionado Neto (MCAN): El MCAN está definido como la razón de la utilidad de operación de una empresa, sobre la suma de sus costos y gastos. Esta razón financiera se utiliza frecuentemente en empresas dedicadas a las actividades de prestación de servicios, a la prestación de servicios de ensamble, y a las actividades de manufactura cuando éstas se deben medir como una proporción de las utilidades sobre costos y gastos.

$$(5) \quad MCAN = UO / C + G$$

En donde:

MCAN = Margen de Costo Adicionado Neto

UO = Utilidad de Operación

C = Costo de Ventas

G = Gastos de Administración y Ventas

d) Retorno sobre Activos (ROA): El retorno sobre activos está definido como la razón de la utilidad de operación entre el nivel de activos utilizados en las actividades de las empresas. Esta razón financiera se utiliza cuando la empresa examinada está dedicada a actividades de arrendamiento, o cuando es claro que la empresa obtiene sus retornos fundamentalmente del uso de sus activos.

$$(6) \quad ROA = UO / \text{Prom. Activos}$$

En donde:

ROA = Retorno sobre Activos

UO = Utilidad de Operación

Prom. Activos = Total de Activos operados menos efectivo e inversiones temporales.

e) Berry Ratio: El Berry Ratio está definido como la razón entre el margen bruto sobre el nivel total de gastos de operación y ventas. Esta razón financiera se utiliza frecuentemente en los estudios de precios de transferencia para el análisis de empresas que actúan como comercializadoras, corredores o “broker dealers”.

$$(6) \quad \text{Berry} = \text{MB} / \text{TGA}$$

En donde:

MB = Margen Bruto

TGA = Total de Gastos Administrativos = Gastos de administración y ventas más depreciación y amortización.

La elección de una razón financiera para probar si una empresa está o no operando a valores de mercado, es de gran importancia, además para determinar el grado de confiabilidad del análisis funcional que debe llevarse a cabo.

La aplicación del método de precio de reventa tiene algunas ventajas, tales como el hecho de que los márgenes de utilidad están menos afectados por las diferencias en las transacciones que se desean comparar. Asimismo, las diferencias en las funciones entre las transacciones relacionadas y no relacionadas afectan menos los márgenes de utilidad que los márgenes brutos.

Otra ventaja de utilizar el MMTUO, es el no tener que hacer un análisis detallado de todas las empresas con las que la parte examinada mantiene transacciones. Es decir, sólo se tiene que hacer el análisis y la descripción de las funciones de una sola empresa, lo cual implica que únicamente se tienen que revisar los registros y estados financieros de ella, y no de todas las entidades implicadas en las transacciones con partes relacionadas. Esto puede llegar a ser una ventaja cuando una de las empresas relacionadas mantiene una estructura de transacciones muy complejas y con muchas partes relacionadas.

Sin embargo, también existen algunas desventajas en la aplicación del MMTUO, tal vez la principal de ellas sea; que el margen de operación de la empresa puede verse afectado por algunos factores, que podrían tener muy poco efecto en los precios o márgenes brutos de transacciones con partes relacionadas. Por ello debe prestarse especial atención a los comparables que se utilicen en la aplicación del presente método.

Otra desventaja visible que podría presentarse al aplicar el presente método es, el requerir información confiable sobre los márgenes de utilidad de operación pactados en operaciones similares, en un contexto de empresas no relacionadas. Dicha información tal vez sea difícil de encontrar y en caso de encontrarlas, pudiera no ser de mucha utilidad para los efectos que se requieren.

Rango de precios es una disposición de la autoridad y de esta forma determinar si el precio establecido cumple con el requisito de ser precio de mercado, tomando como base los comparables que se obtengan y de la aplicación de los métodos aceptados, según las especificaciones del Art. 276 de la LISR(2004) y en Resolución Miscelánea la regla 3.26.8 (2003).

Una explicación entendible, aun cuando no es así, al leer y aplicar el texto de la LISR en el Artículo indicado en el párrafo anterior, es la proporcionada por Ramírez,G.(1999) indica que básicamente consiste en considerar dentro de una banda de 0 a 100 como límite inferior el percentil vigésimo quinto y como límite superior el percentil septuagésimo quinto, es decir, se eliminan los extremos más bajos y más altos de la banda de precios, si el precio determinado en el estudio de precios de transferencia queda dentro del rango, es aceptado por la autoridad como precio de mercado.

Por ejemplo: tomado el proceso de Latapí ,M.(2003) habiendo efectuado una adecuación no para cantidades, sino por precio. Una empresa en México pretende adquirir de la matriz extranjera en los próximos ejercicios, X número de unidades de \$ 7.25 valor promedio, para poder determinar si el precio se encuentra entre el límite inferior y superior del procedimiento señalado por las autoridades fiscales, para considerar que cumple como precio pactado o utilizado entre partes independientes, se debe llevar a cabo lo siguiente:

Realizar una revisión de los precios existentes en el mercado, para operaciones que sean pactadas en las mismas condiciones en las que se pretende adquirir de la matriz mencionada, en un periodo de los tres últimos ejercicios, como se indico con anterioridad cuando se deben obtener datos del dominio público. Este proceso sería el de comparabilidad.

Método intercuartil para ajustar rango de precios, contraprestaciones o márgenes de utilidad. Procedimiento establecido en la Resolución miscelánea, se parte del supuesto de haber encontrado 10 empresas que comercializan el mismo producto, en condiciones similares de venta, el primer paso es ordenarlos en forma ascendente y asignarles un número progresivo iniciando con el uno.

| Núm. de elementos (datos) | Importe de precio en operación comparable |
|---------------------------|---|
| 1 | 5.00 |
| 2 | 5.40 |
| 3 | 5.50 |
| 4 | 5.90 |
| 5 | 6.10 |
| 6 | 6.70 |
| 7 | 7.00 |
| 8 | 7.60 |
| 9 | 7.90 |
| 10 | 8.50 |

Los siguientes cuadros muestran los pasos determinados por la autoridad sin transcribirlos.

| Mediana | | Valor de la mediana cuando es fraccionada | |
|------------------|------|---|------|
| Núm.de elementos | 10 | Dato 6 | 6.70 |
| (+) la unidad | 1 | Dato 5 | 6.10 |
| (=) | 11 | Diferencia | 0.60 |
| (\) | 2 | (*) | 0.50 |
| (=) mediana | 5.50 | (=) | 0.30 |
| | | (+) valor dato 5 | 6.10 |
| | | (=)valor mediana | 6.40 |

Percentil vigésimo quinto

| | |
|------------------------------|------|
| Mediana | 5.50 |
| (+) la unidad | 1 |
| (=) | 6.50 |
| (\) | 2 |
| (=)Percentil vigésimo quinto | 3.25 |

| Límite inferior Percentil vigésimo quinto | | |
|---|------|------|
| Datos 3 | 5.50 | |
| Dato 4 | 5.90 | |
| Dato 3 | 5.50 | |
| Diferencia | 0.40 | |
| (*) | 0.25 | 0.10 |
| Límite inferior Percentil vigésimo quinto | | 5.60 |

Percentil septuagésimo quinto

| | |
|----------------------------------|------|
| Mediana | 5.50 |
| (-) la unidad | 1 |
| (=) | 4.50 |
| (+)Percentil vigésimo quinto | 3.25 |
| (=)Percentil septuagésimo quinto | 7.75 |

| | | |
|---|------|------|
| Límite inferior Percentil septuagésimo quinto | | |
| Datos 7 | | 7.00 |
| Dato 8 | 7.60 | |
| Dato 7 | 7.00 | |
| Diferencia | 0.60 | |
| (*) | 0.75 | 0.45 |
| Límite superior Percentil septuagésimo quinto | | 7.45 |

| | | |
|---|--|------|
| Rango Arm's Length para adquirir el bien | | |
| Límite inferior Percentil vigésimo quinto | | 5.60 |
| valor mediana | | 6.40 |
| Límite superior Percentil septuagésimo quinto | | 7.45 |

El precio en el que se piensa adquirir los bienes es de 7.25, con el cálculo anterior se puede ver que encuentra dentro del rango establecido por la autoridad fiscal con esta metodología.

ANEXO 4

Estudio para establecer si el precio establecido en las operaciones de una empresa cumple con las disposiciones de la Ley de ISR en el Artículo 216

4. Un Caso de Estudio: Cemex, S.A. de C.V.

En la presente sección, se desarrolla el análisis de precios de transferencia de una multinacional mexicana. La empresa multinacional elegida ha sido Cemex, S.A. de C.V. (En adelante también referida como Cemex) y el ejercicio analizado será el de 1998²³.

Descripción de las actividades

Cemex, S.A. de C.V., es una sociedad controladora de compañías cuyas actividades se orientan hacia la industria de la construcción, a través de la producción y comercialización de cemento y concreto.

Fundada en 1906, Cemex es la empresa cementera más grande del Continente Americano y una de las tres principales a nivel mundial, con una capacidad de producción cercana a los 61 millones de toneladas métricas. A través de sus subsidiarias, Cemex se dedica a la producción, distribución, comercialización y venta de cemento, concreto premezclado, agregados y clinker.

Cemex tiene operaciones en 23 países y, gracias a su extensa red de centros de distribución y terminales marítimas, cuenta con relaciones comerciales en 60 naciones alrededor del mundo. Cemex es líder en los mercados de cemento de México, España, Venezuela, Panamá y República Dominicana, y cuenta además con una importante presencia en el Caribe, Asia, el suroeste de los Estados Unidos y Colombia. Es, además, el principal productor de cemento blanco en el mundo y el principal comercializador internacional de cemento y clinker, habiendo comercializado alrededor de 13 millones de toneladas en 1998.

Empresas que Consolidan en Grupo Cemex

Desde el momento en que Cemex inicia su estrategia de expansión a lo largo de todo el mundo, penetrando nuevos mercados y abriendo centros de producción en el mismo lugar donde están los consumidores, se hace necesaria la apertura de nuevas entidades económicas que constituyen centros independientes generadores de utilidad, y que por lo tanto, como entidades sobre las que Cemex ejerce un control directo o indirecto, llevan a cabo

²³ El hecho de que el ejercicio analizado sea el de 1998, implica que toda la información para efectos analíticos será tomada en cuenta únicamente para dicho ejercicio.

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

transacciones entre ellas que son sujetas de la legislaciones respectivas en materia de precios de transferencia.

Al 31 de diciembre de 1998, las subsidiarias sobre las que Cemex ejercía un control directo y sobre las que se emiten los estados financieros consolidado, son las siguientes:

- Cemex Control, S.A. de C.V.
- Tolmex, S.A. de C.V.
- Cemex Central, S.A. de C.V.
- Sunbelt Enterprises
- Turismo Cemex, S.A. de C.V.
- Compañía Valenciana de Cementos Portland, S.A.
- Corporación Venezolana de Cementos, S.A.C.A.
- Cemex USA Inc.
- Cementos Diamante, S.A.
- Cementos Bayano, S.A.
- Cementos Nacionales, S.A.

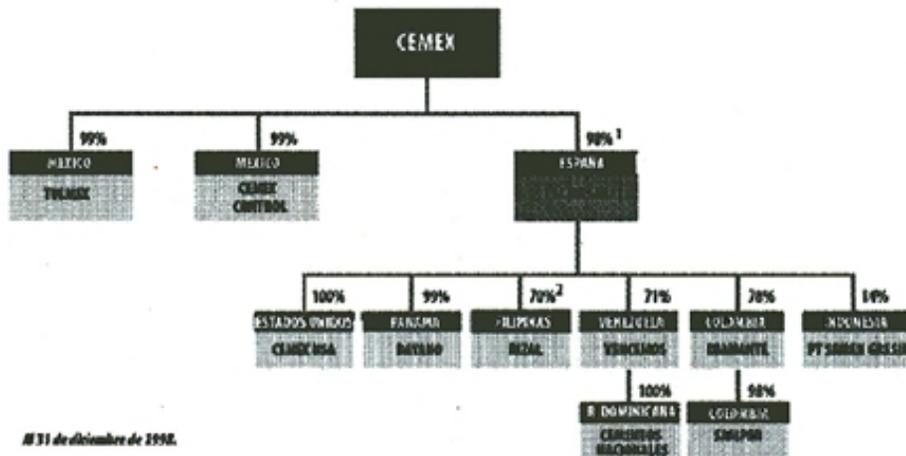
Aunque estas son las empresas sobre las que se realizan los Estados Financieros Consolidados, Cemex realiza operaciones con un gran número de empresas alrededor del mundo.

Grupo Cemex en el Mundo

Desde un punto de vista financiero y operativo la compañía está organizada por dos grandes entidades: la compañía tenedora (Holding) y Cemex Internacional. La Holding comprende a Cemex, S.A. de C.V. como la Tenedora, así como las operaciones mexicanas. Cemex Internacional incluye las operaciones europeas de Cemex y bajo éstas, las principales operaciones internacionales. Esta estructura organizacional permite a Cemex (1) aprovechar la favorable calificación crediticia de España y, por lo tanto, obtener menores tasas de interés; (2) ha mejorado la estructura de capital; (3) ha reducido los gastos financieros; y (4) proporciona un mejor balance entre el monto de la deuda y la generación de flujo de operación.

Figura 5. Estructura Mundial de Cemex

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio



¹ Cemex tiene el 70.58% del capital social de Valenciana, además de derechos económicos y de votos por un 25.39% adicional. Asimismo, Cemex tiene una opción para adquirir otro 2.25% de este capital y obtener derechos de voto y una porción de los derechos económicos del mismo. El 2.0% del capital social de Valenciana se encuentra en tesorería.² Cemex tiene el 40% del capital social de Rizal y los derechos económicos y de voto por un 30% adicional, en manos de un inversionista filipino. El inversionista filipino y Cemex tienen un acuerdo que le da a Cemex el control sobre las operaciones que no están reservadas a ciudadanos filipinos, así como la administración general de la compañía.

Las principales operaciones realizadas por Cemex con partes relacionadas, al cierre del ejercicio de 1998 son las siguientes:

- Servicios de arrendamiento,
- Ingresos por uso de marca,
- Gastos financieros
- Productos financieros, y
- Asistencia técnica

Asimismo, las empresas subsidiaria de Cemex, realizan otras operaciones entre ellas, tales como la compraventa de materias primas, producto terminado y asistencia técnica En el presente análisis abordamos a Cemex junto con sus principales subsidiarias²⁴ como una empresa cuyas actividades se orientan hacia la industria de la construcción, a través de la producción y comercialización de cemento y concreto.

²⁴ Entendemos como principales subsidiarias, todas aquellas con las que se emiten los estados financieros consolidados.

Por lo tanto, la búsqueda de precios, utilidades o transacciones comparables en el mercado, para ver si la empresa está operando a valores de mercado en sus transacciones con partes relacionadas se basan en dicho entendimiento.

5. Análisis Económico

En la presente sección se desarrolla el análisis económico, para saber si Cemex está operando a valores de mercado en sus operaciones con partes relacionadas.

Selección del Mejor Método

Debido a las características de Cemex que se han descrito en el presente capítulo, se considera que el mejor método a aplicar para determinar si la empresa está o no operando a valores de mercado en sus transacciones con partes relacionadas, es el Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad de Operación.

La selección de dicho método, responde al hecho de que la empresa realiza una gran cantidad de operaciones con un gran número de empresa relacionadas, por lo que sería complejo y costoso aplicar alguno de los métodos que se basan en un análisis específico de precios, como es el caso de los primeros tres métodos descritos en la sección 3 del presente trabajo. Por lo que al aplicar el MMTUO, se compara la utilidad de operación de la empresa analizada y si dicha utilidad de operación se encuentra dentro del rango de utilidades de mercado, se podrá concluir que todas las operaciones efectuadas por Cemex con sus partes relacionadas, las cuales dieron origen a dicho margen de utilidad, están pactadas a valores de mercado.

Asimismo, el MMTUO tiene la ventaja de poder hacer una búsqueda de utilidades de empresas en el mercado que se dedican a operaciones similares a las que realiza nuestra empresa examinada, sin la necesidad de hacer un estudio minucioso de todas las operaciones de dichas empresas comparables.

Búsqueda de Empresas Comparables en el Mercado

La búsqueda de empresas comparables en el mercado se realizó de la siguiente manera:

1. Se realizó una búsqueda de empresas públicas afiliadas al Securities and Exchange Commission (SEC) de los E.U.A. Las empresas contenidas en dicha Base de Datos, cotizan en

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

el New York Stock Exchange. Dicha Base de Datos es conocida con el nombre de "EDGAR Database"²⁵ y su acceso es abierto al público y gratuito.

Con el objetivo de facilitar el proceso, la búsqueda se limitó a las empresas contenidas en los siguientes códigos de clasificación industrial:²⁶

3270: "Manufactura de Concreto, Yeso y Productos para Mezclado"

3271: "Manufactura de Bloques y Piezas de Concreto"

3272 "Diversos Productos de Concreto"

3273 "Manufactura de Concreto Premezclado"

3274 "Extracción y Elaboración de Cal"

3275 "Manufactura de Productos de Yeso para la Construcción"

2. De esta búsqueda resultaron un total de 80 empresas en toda la Base de Datos. A las cuales se realizaron los siguientes filtros:

- a) Se eliminaron aquellas empresas que no contenían información financiera para el periodo analizado, de este filtro resultaron eliminadas 20 empresas.
- b) Se realizaron filtros cualitativos, los cuales consistieron en eliminar a los negocios que realizan actividades diferentes a Cemex, o bien a empresas que realizan actividades similares, pero que además realizan otras actividades. En este filtro se eliminaron 38 empresas.
- c). En el siguiente filtro se eliminaron aquellas empresas que realizan operaciones muy similares a Cemex, pero que llevan a cabo transacciones con partes relacionadas, o son empresas relacionadas de Cemex, por lo que no sirven como comparables.

Hasta este filtro se eliminaron un total de 69 empresas, las cuales ya no fueron de utilidad para el análisis, las restantes 11 empresas se consideran comparables a Cemex en sus funciones, riesgos asumidos y activos utilizados. La lista final de empresas comparables se muestra a continuación:

²⁵ La información analizable en dicha Base de Datos, se puede encontrar principalmente en los reportes 10-K que presentan las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Nueva York. Los citados reportes contienen amplia información sobre las actividades de las empresas, estrategias de negocios, transacciones con partes relacionadas, así como los Estados Financieros completos, dictaminados por el auditor.

²⁶ El Securities and Exchange Commission realiza una clasificación de todas las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Nueva York. Dicha clasificación se realiza por las diferentes industrias a las que pertenecen las empresas en cuestión, y el nombre original es el Standard Industry Classification Code

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

1. Amatek Industries PTY LTD
2. Asland, S.A.
3. Canakkale Cimento Sanayii, A.S.
4. CRH PLC
5. Fletcher Challenge Building
6. Florida Rock Industries Inc.
7. Lafarge Corporation
8. Monroc Inc.
9. Portland Valderrivas, S.A.
10. Puerto Rican Cement
11. Universal Cement Corporation

Rango Intercuartilico de Márgenes de Operación

Como se ha explicado en la sección referente a la búsqueda de comparables del presente trabajo, ahora se debe realizar la comparación de los márgenes de operación obtenidos por Cemex y por las citadas empresas comparables²⁷. La comparación debe ser realizada tomando como base el rango intercuartilico. Como puede observarse en la Tabla 2, el rango intercuartilico de márgenes de operación, obtenidos por empresas comparables en el mercado²⁸ va del 8.6% en el percentil 25 al 14.4% en el percentil 75, con una mediana del 11.3%. Cemex ha obtenido un Margen de Operación del 27.3%, el cual se encuentra por encima de dicho rango.

Se debe tomar en cuenta que la comparación efectuada hasta éste momento, se basa en los márgenes de operación tal como han sido obtenidos por las empresas comparables en sus estados financieros. Sin embargo, para incrementar la fortaleza del análisis, en ocasiones es necesaria la realización de ajustes económicos, tal como se menciona en la legislación mexicana en la materia y en las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE.

²⁷ El margen de operación de las empresas comparables ha sido obtenido de los estados financieros presentados por dichas empresas en los reportes 10-K.

²⁸ Dicho rango intercuartilico ha sido calculado de acuerdo a como se describe en el Anexo B del presente trabajo.

Tabla 2. Márgenes de Operación Obtenidos por Cemex y las Empresas Comparables en el Mercado

| Empresas Comparables | MO ²⁹ |
|---|------------------|
| CANAKKALE CIMENTO SANAYII | 25.2% |
| PORTLAND VALDERRIVAS S.A. | 21.4% |
| LAFARGE CORPORATION | 15.0% |
| PUERTO RICAN CEMENT CO INC | 13.9% |
| FLORIDA ROCK INDUSTRIES INC | 12.1% |
| AMATEK INDUSTRIES PTY LTD | 11.3% |
| UNIVERSAL CEMENT CORPORATION | 10.6% |
| ASLAND, S.A. | 8.8% |
| CRH PLC | 8.4% |
| FLETCHER CHALLENGE BUILDING | 5.0% |
| MONROC INC | 2.3% |
| CEMEX, S.A. DE C.V. Y SUBSIDIARIAS | 27.3% |
| Rango Intercuartílico | MO |
| Percentil 75 | 14.4% |
| Percentil 50 | 11.3% |
| Percentil 25 | 8.6% |

En la siguiente sección se realizan los ajustes económicos, con el objeto de mejorar el grado de comparabilidad entre Cemex y las empresas en el mercado.

Realización de Ajustes Económicos

Los ajustes económicos, deben realizarse con el objeto de mejorar el grado de comparación entre la empresa examinada y las empresas independientes en el mercado. Asimismo, los ajustes siempre deben ser hechos a las empresas comparables, con el objeto de determinar cual hubiera sido la utilidad de dichas empresas en caso de operar bajo las condiciones de la empresa examinada. En el presente estudio, se han realizado los siguientes ajustes al margen de operación de la empresa examinada:

a) *Ajuste por Diferentes Términos de Venta:* La diferencia en los términos de venta de las empresas comparables con respecto a la empresa examinada, se refleja en los diferentes niveles de cuentas por cobrar que mantenga una con respecto a la otra.

La diferencia en la tenencia de cuentas por cobrar, puede introducir diferencias en los niveles de utilidad de las empresas, debido a que si una empresa vende por ejemplo, a un plazo de liquidación mayor al que vende una empresa comparable en el mercado, los precios de la

²⁹ La información financiera de las empresas comparables, de las cuales hemos obtenido los presentes márgenes de operación, se encuentra para referencia en el Anexo E del presente trabajo.

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

primera deben ser más altos, ya que en realidad, el precio de venta de dicha empresa está constituido por el precio del producto en sí, más el valor del dinero prestado a través del tiempo. Por lo que, al vender a mayores precios, dicha empresa podría presentar utilidades "mayores" pero sólo en un grado relativo, ya que en realidad también está obteniendo ingresos por ciertos servicios financieros.

Para eliminar dichas diferencias, debe realizarse el siguiente ajuste a las empresas comparables:

$$(8) \quad \text{Ajuste de CPC} = \left[\frac{pcpc}{Ventas} \right]_{comp.} - \left[\frac{pcpc}{Ventas} \right]_{p.e.} * [VTAS_{comp.} \left(\frac{i}{1+i} \right)]$$

Donde:

| | |
|-----------------|--|
| Ajuste de CPC = | Ajuste de cuentas por cobrar |
| pcpc = | Promedio de cuentas por cobrar del ejercicio = $(CPC_t + CPC_{t-1})/2$ |
| comp. = | Valor de la empresa comparable |
| p.e. = | Parte Examinada |
| i = | tasa de interés prime de tres años promedio |

Asimismo, una vez que se ha realizado el ajuste por diferencias en los niveles de cuentas por cobrar, puede realizarse el ajuste a las ventas netas por dicho concepto, el cual será necesario en ajustes posteriores:

$$(9) \quad VTAS_{ajust.} = [Ventas - CPC_{ajust.}]$$

Donde:

$VTAS_{ajust.}$ = Ventas ajustadas

Lo que la fórmula anterior representa, es el nivel de ventas que hubiera obtenido la empresa comparable en caso de mantener un nivel de cuentas por cobrar similar al que mantiene la empresa examinada.

b) *Ajustes por Diferentes Términos de Compra:* El argumento para la realización del presente ajuste, es similar al anterior, solo que afecta el nivel de comparación en los niveles de costo de venta de la empresa examinada, con respecto a las empresas que operan en el mercado. Supóngase que una empresa adquiere productos con un plazo de liquidación en el futuro y que una misma empresa comparable en el mercado, realiza compras similares pero con plazos de liquidación inmediatos. La primera empresa en realidad estaría pagando a sus

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

proveedores el precio de los productos comprados en sí, más un cierto costo financiero por el valor del dinero prestado a través del tiempo por el proveedor en cuestión.

Esto afectaría el nivel de utilidad de operación de la empresa analizada, ya que al comprar a plazos, está aumentando el costo de ventas y por lo tanto disminuyendo aparentemente su nivel de utilidad. Para eliminar dichas diferencias en los términos de compra se debe emplear la siguiente fórmula para el margen de operación:

$$(10) \quad \text{Ajuste de CPP} = \left[\frac{PCPP}{Ventas} \right]_{comp.} - \left[\frac{PCPP}{Ventas} \right]_{p.e.} * [VTAS_{comp.} \left(\frac{i}{1+i} \right)]$$

Donde:

$$\begin{aligned} \text{Ajuste de CPP} &= \text{Ajuste de cuentas por pagar} \\ pcpp &= \text{Promedio de cuentas por pagar del ejercicio} = (CPP_t + CPP_{t-1})/2 \end{aligned}$$

c) *Ajuste por Diferencias en la Tenencia de Inventarios:* También los diferentes niveles en la tenencia de inventarios entre la empresa examinada y las empresas comparables, pueden introducir ciertas diferencias en los niveles de utilidad obtenidos por ambas. Esta diferencia radica en el hecho de que si la empresa examinada, por ejemplo, mantiene altos niveles de inventario con respecto a los que mantienen empresas comparables en el mercado, dicha tenencia relativamente alta, debe reflejarse en el precio de venta al consumidor final, por el costo de oportunidad que representa para la empresa examinada el mantener su dinero invertido de esa manera, en lugar de mantenerlo en algún otro instrumento de inversión en el mercado.

Al aumentar el precio de venta por dicha consideración, pudiera parecer que la empresa examinada obtiene mejores niveles de utilidad, lo cual no es precisamente cierto. Con el objetivo de eliminar dichas diferencias, se debe emplear la siguiente fórmula:

$$(11) \quad INV_{ajust.} = \left[\frac{PI}{VTAS_{ajust.}} \right]_{comp} - \left[\frac{PI}{Ventas} \right]_{p.e.} * [VTAS_{ajust.} * i]$$

Donde:

$$\begin{aligned} INV_{ajust.} &= \text{Ajuste de inventarios} \\ PI &= \text{Promedio de inventarios} = (I_t + I_{t-1})/2 \end{aligned}$$

d) *Diferentes Términos de Posesión de Propiedad Planta y Equipo (PP&E):* El ajuste de PP&E se realiza debido a que las diferencias en la posesión de propiedad planta y equipo, conllevan diferencias en los riesgos asumidos, dichas diferencias en los riesgos asumidos implican diferentes niveles de utilidad esperados por las empresas, por lo tanto, deben llevarse a cabo ajustes económicos con el objetivo de compensar dichas diferencias en las utilidades de las empresas.

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

Para la realización de dicho ajuste en el margen de operación, debe emplearse la siguiente fórmula:

$$(12) \quad PP \& E_{ajust.} = \left[\frac{Prom.PP \& E_{comp}}{VN_{ajust.}} - \frac{Prom.PP \& E_{p.e.}}{VN} \right] * (i)$$

Donde:

PP&E ajust. = Ajuste de Propiedad Planta y Equipo

Prom PP&E = Promedio de PP&E = $(PP\&E_t + PP\&E_{t-1})/2$

Una vez que se han realizado dichos ajustes, se puede obtener el Margen de Operación de las empresas comparables, ajustados para diferencias en los términos de cuentas por pagar, cuentas por cobrar, inventario y PP&E, tal como se muestra a continuación:

$$(13) \quad MO_{ajust.} = \left[\frac{UO_{comp.} - CPC_{ajust.} + CPP_{ajust.} - INV_{ajust.} - PP \& EA_{ajust.}}{VTAS_{ajust.}} \right]$$

Donde:

MOajust. = Margen de Operación ajustado

UOcomp. = Utilidad de Operación de la empresa comparable.

Rango Intercuartílico de Márgenes de Operación Ajustados

A continuación presentamos los márgenes de utilidad de operación de las empresas comparables, una vez que se han realizado los ajustes de cuentas por cobrar, cuentas por pagar, inventario y propiedad, planta y equipo.

Tabla 3. Márgenes de Operación Ajustados Obtenidos por Cemex y las Empresas Comparables en el Mercado

| Empresas Comparables | MO |
|---|--------------|
| CANAKKALE CIMENTO SANAYII | 28.2% |
| PORTLAND VALDERRIVAS S.A. | 20.6% |
| LAFARGE CORPORATION | 20.0% |
| FLORIDA ROCK INDUSTRIES INC | 17.5% |
| CRH PLC | 16.0% |
| FLETCHER CHALLENGE BUILDING | 14.6% |
| PUERTO RICAN CEMENT CO INC | 14.5% |
| UNIVERSAL CEMENT CORPORATION | 13.6% |
| AMATEK INDUSTRIES PTY LTD | 12.9% |
| ASLAND, S.A. | 12.2% |
| MONROC INC | 9.7% |
| CEMEX, S.A. DE C.V. Y SUBSIDIARIAS | 27.3% |
| Rango Intercuartílico | MO |
| Percentil 75 | 18.7% |
| Percentil 50 | 14.6% |
| Percentil 25 | 13.2% |

Como puede observarse en la Tabla 3, el nuevo rango intercuartílico de márgenes de operación ajustados, va del 13.2% en el percentil 25 al 18.7% en el percentil 75, con una mediana del 14.6%. El rango ha subido en términos del rango de utilidades de operación no ajustadas. Esto quiere decir que si las empresas comparables en el mercado, actuaran bajo parámetros similares a los de Cemex, obtendrían un Margen de Operación superior al que obtienen actualmente.

Asimismo, el Margen de Operación de Cemex sigue siendo de 23.7%, el cual como se ha dicho anteriormente no debe modificarse. Dicho Margen de Operación, sigue quedando por encima del rango de utilidades de mercado.

7. Conclusiones

Como puede observarse en el análisis anterior, el rango de utilidades de operación ajustados para empresas que actúan en el mercado, va del 13.2% al 18.7%, mientras que Cemex ha obtenido un Margen de Operación del 27.3% en el ejercicio de 1998, el cual se encuentra por encima de dicho rango.

Por lo tanto se considera que, desde el punto de vista de la legislación mexicana en materia de precios de transferencia, Cemex no solo cumple con la realización de sus operaciones a

Los Precios de Transferencia - Un caso de Estudio

valores de mercado, sino que obtiene una utilidad mejor a la que obtienen empresas independientes que operan en condiciones de mercado.

ANEXO 5

Metodología para determinar la evasión de ISR de personas morales vía las cuentas Nacionales y en las primeras fórmulas comparadas en el lado derecho con los conceptos que se tomarían del Estado de Resultados de cualquier empresa.

Para la estimación de la base gravable del ISRPM y su tasa de evasión, debe tomarse en cuenta la relación que existe entre la evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el ISRPM, cualquier distorsión en el importe de las ventas para reducir el pago de IVA, reduce la utilidad para ISR, como se mostró en el ejemplo al inicio de este capítulo.

Se inicia la estimación de evasión determinando el Excedente neto de Explotación (ENE), posteriormente se detallan los ajustes necesarios a este ENE y por último, se sustraen los elementos necesarios de la fórmula para obtener la base gravable de las personas morales, el impuesto a pagar en este supuesto y por último, poder obtener la tasa de evasión.

Cuadro 1 Cálculo Excedente Neto Personas Morales ENE-PM
(Miles de Pesos Corrientes)

| | A | B | C | D=A-B-C | E | F | G=(E+F)*0.85 |
|---------|---------------|--------------|--------------------------|------------------|------------------|-------------------|---------------|
| PERIODO | EE bruto | Consumo K | Contr. Soc. Imputadas | EE neto (ENE) | ENE Soc. Fin. | ENE Soc No Fin | ENE-PM* |
| 2002 | 3,660,761,888 | | 22,802,911 | 3,023,772,886 | 119,907,662 | 1,395,098,990 | 1,287,755,654 |
| | 614,186,091 | | | | | | |
| 2003 | 4,022,515,866 | | 37,176,133 | 3,293,003,322 | 128,445,664 | 1,492,692,321 | 1,377,967,287 |
| | 692,336,411 | | | | | | |

* El ENE de la suma de sociedades financieras y no financieras se multiplica por 0.85 para ajustar por "cuasisociedades" con base en

Participación estimada de censos económicos, Cuentas por Sectores Institucionales, SCN, y Censos Economicos, 1999, INEGI

Fuente: SCN, Cuentas por Sectores Institucionales, INEGI y Censos Económicos

Se puede observar que el ENE puede dividirse en el SCN por sectores industriales, lo que incluye sociedades financieras y no financieras, hogares e ingresos mixtos de los hogares, así como instituciones sin fines de lucro. Para la presente estimación se consideraron como personas morales a las sociedades financieras y no financieras a las que se les disminuye las cuasisociedades que están incluidas en el total de las sociedades no financieras, su definición se encuentra en el SCN, y es la siguiente.

“Empresas que no están constituidas en sociedad pero funcionan como tal, pues se comportan en forma autónoma e independiente de sus propietarios y disponen de conjuntos completos de cuentas”

Como el dato de las cuasisociedades no se encuentra en forma específica en el SCN del INEGI, para obtener una proporción del total de éstas cuasisociedades en el total del ENE para sociedades financieras y no financieras se utilizó el censo económico del INEGI(1999) para determinar la proporción de personas físicas en el total del ENE como lo muestra el siguiente cuadro.

Cuadro 2 Distribución por Tipo de Sociedad del ENE (miles)

| Tipo de Sociedad | EE | Depreciación | ENE |
|---------------------------------|---------------|--------------|--------------|
| Asociación civil | 4'377,244 | 1'531,509 | 2'845,735 |
| Empresa paraestatal | 134'163,585 | 23'469,429 | 110'694,156 |
| Organismo descentralizado | 21'064,814 | 10'379,700 | 10' 685,114 |
| Órgano centralizado | -1'377,869 | 713,389 | - 2' 091,258 |
| Órgano desconcentrado | 92,599 | 22,661 | 69,938 |
| Otra sociedad mercantil privada | -64,659 | 656,063 | -720,722 |
| Otra sociedad social | 2'094,105 | 801,018 | 1'293,087 |
| Sociedad anónima | 713'296,724 | 107'384,645 | 605'912,079 |
| Sociedad civil | 8'452,874 | 854,202 | 7'598,672 |
| Sociedad cooperativa | 4'330,492 | 1'323,957 | 3'006,535 |
| Sociedad de resp. limitada | 26'057,596 | 2'690,768 | 23'366,828 |
| Total general | 1,059'598,656 | 165'252,007 | 894'346,649 |

Fuente: Censos Económicos 1999, INEGI

Del cuadro anterior se infiere que del total de ENE, las personas físicas representan el 14.728%, por lo que se asume para esta estimación que este porcentaje es la proporción de cuasisociedades, misma proporción que se resta a la suma de ENE para sociedades financieras(SF) y no financieras(SNF) y se redondea para facilidad a 15%. Entonces la última columna del cuadro anterior representa el excedente neto de explotación para personas morales(ENEPM), el cual se obtiene de restar la columna de depreciación al excedente bruto.

El ENEPM es el concepto base para el cálculo de la evasión, para poder efectuar el cálculo, el siguiente paso es sustraer las deducciones que por ley pueden realizar las personas morales, de acuerdo con el Artículo 29 de la LISR(descuentos y devoluciones sobre ventas, adquisiciones de materia prima producción en proceso, Artículo terminado, gastos necesarios para la obtención del ingresos, depreciaciones fiscales, créditos incobrables, pérdidas fortuitas o de fuerza mayor, fondos para pensiones, jubilaciones y antigüedad, cuotas al IMSS, intereses devengados a cargo e intereses moratorios, ajuste anual por inflación, anticipos a miembros de sociedades y asociaciones civiles), esto se puede observar en el SCN y se presenta en el siguiente cuadro

Cuadro 3

| Deducciones (miles) | 2002 | 2003 |
|----------------------------|---------------|---------------|
| Variación de inventarios | 87'471,931 | 109'935,892 |
| Saldo de intereses | 19'907,662 | 128'445,664 |
| Renta de la tierra | 32'802,686 | 35'440,493 |
| Prestaciones extra legales | 9'492,684 | 7'773,697 |
| Primas netas | 14'474,046 | 11'744,753 |
| Transferencias | 14'714,507 | 18'497,976 |
| Total | 278'863,516 | 311'838,475 |
| Total sin cuasisociedades* | 237'033,989 | 265'062,704 |
| ENEPM -Deducciones | 1,050'721,666 | 1,112'904,584 |

*Con 15 por ciento de cuasisociedades

$$278'863,516 (-) 237'033,989 = 41'829,527$$

$$278'863,516 * 15\% = 41'829,527$$

Fuente: Sistema de Cuentas nacionales por sector institucional

Cálculos finales por M. Puente

El ENEPM para el año 2002 que se obtiene en la última columna del cuadro No.1 en esta serie, se le disminuye el total de deducciones del cuadro anterior.

$$1,287'755,654 (-) 1,050'721,266 = 237'033,988 \text{ total de cuasisociedades}$$

Con esta información es posible calcular la base gravable que se indica en la fórmula (4), mediante la disminución al excedente de exportación neto de personas morales neto de deducciones (ENE - PMDED) las actividades exentas, los donativos y la pérdida del ejercicio

anterior, en algunas de las variables se necesita de la aproximación a partir del SCN del INEGI, las estimaciones son las siguientes.

Exenciones

Éstas se obtienen según los señalamientos del Artículo 81 (actividades ganaderas, agrícolas, pesqueras) y 95 (sindicatos obreros, asociaciones patronales, cámaras de comercio e industria, colegios profesionales, asociaciones que otorguen becas) de la LISR, para personas morales y personas morales con fines no lucrativos . Esto hace necesario que del ENEPM se disminuyan los rubros exentos, para lo cual se ajustaran cada uno de los conceptos y poder obtener el dato correspondiente únicamente a las personas morales, esto hace que se tenga que recurrir en algunos de ellos a fuentes alternas para obtener la información.

Agricultura, ganadería y pesca

Para esta división se tomo el promedio nacional, debido a que el SCN no desglosa el consumo de capital fijo por actividad y el censo económico no incluye este rubro, considerando que la misma proporción aplica para personas morales calculadas en el punto anterior, en el cuadro siguiente se presenta la estimación, en la cual se supuso que todas las personas morales utilizan la Ley que establece el limite de ingresos para tener derecho a las exenciones, que para el año 2002 establecía en 2mdp.

Cuadro 4
Agricultura Ganaderia y Pesca

| (miles de pesos) | 2002 | 2003 |
|------------------------------------|-------------|-------------|
| EE Total división 01 | 178'674,370 | 193'205,422 |
| Consumo K fijo* | 29'481,271 | 31'878,895 |
| ENE Agricultura | 149'193,099 | 161'326,527 |
| ENE Agricultura Personas Morales** | 59'677,240 | 63'239,999 |

*Se aplica depreciación 16 y 17 por ciento promedio de la economía en 2002 y 2003 respectivamente

**49 y 50 por ciento personas morales en total del ENE de la economía para 2002 y 2003 resp. Desconta

Fuente: SCN y Sectores Institucionales

Servicios Educativos

Esta cifra está registrada de manera agregada en el SCN. Este sector se ajustó

primero, con el promedio nacional, por el consumo de capital fijo para obtener el excedente neto de explotación del mismo. Posteriormente, se calculó el porcentaje de personas físicas en el sector.

Para ello se asumió que la educación básica, media superior y superior se ofrece por sociedades constituidas sin fines de lucro. Se considera que este supuesto es razonable, al necesitar la autorización oficial de la autoridad educativa y de la autoridad fiscal

Con las cifras básicas de educación que publica el Instituto Nacional para la Evaluación de la Educación (INEE) se estimó que el 10 por ciento del total del estudiantado nacional se encuentra en jardines de niños, que para esos años les era permitido actuar sin registro ante SEP por lo que es plausible que la gran mayoría estuvieran registrados como personas físicas con actividad empresarial, se reconoce que hay una proporción pequeña de jardines de niños que estaban registrados ante SEP y SHCP, como actividad empresarial. Debido a la imposibilidad de encontrar una fuente confiable para determinarlos, se omite esa cifra en el supuesto que se establece en este concepto.

El documento de la INEE, indica que este porcentaje (10%) no cuenta con validez oficial ante SEP y en el rubro de “otros” representa el 8 por ciento, que se asume que no están constituidas como personas morales sin fines de lucro.

Se asume que el 82 por ciento del ENE de servicios educativos son personas morales sin fines de lucro y es la parte que se le deduce para obtener la cifra definitiva. Los resultados se presentan en el cuadro siguiente

Cuadro 5

Educación

| (miles de pesos) | 2002 | 2003 |
|-------------------------------|------------|------------|
| Excedente Bruto Operación | 59'957,221 | 68'588,670 |
| Excedente Neto Operación* | 50'364,066 | 56'928,596 |
| Excedente Neto Operación PM** | 41'270,330 | 46'801,717 |

*Se aplica depreciación 16 y 17 por ciento promedio de la economía en 2002 y

2003 resp. **

La participación de PM morales en el sector se considera 82 por ciento (ver nota) Fuente: SCN, Cuentas por Sectores Institucionales, INEGI.

Fuente: SCN, Cuentas con Sectores Institucionales, INEGI

Cultura

Este dato se presenta de manera conjunta entre esparcimiento y cultura y su separación es difícil. (Piedras, 2004 citado por Bergman, 2005)), calculó el tamaño del sector cultura en términos del PIB, con esta cifra fue posible obtener la proporción de la cultura en el rubro. Así, la cifra de sectores institucionales del SCN del INEGI se ajustó con una tercera parte, que es la participación de la misma en el total de la rama. Asimismo, se le sustrajo el consumo de capital fijo como se hizo con las otras ramas. El cuadro siguiente presenta estos resultados.

Cuadro 6 Servicios de Cultura

| (miles de pesos) | 2002 | 2003 |
|---|------------|------------|
| Excedente Bruto Operación Esparcimiento y Cultura | 52'098,910 | 58'381,422 |
| Excedente Neto Operación Esparcimiento y Cultura* | 43'763,084 | 48'456,580 |
| Exc. Neto Cultura** | 14'441,818 | 15'990,671 |

*Se aplica depreciación 16 y 17 por ciento promedio de la economía en 2002 y 2003 resp.

Fuente: Sectores Institucionales, SCN, INEGI

Fondos de Pensiones (aportaciones para incremento de reservas)

Estos fondos se constituyen con las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley.

Esta información está demasiado agregada en el SCN, por lo que se tiene que recurrir necesariamente a fuentes externas. Se toma el excedente neto de explotación para los servicios financieros y para personas morales. A este rubro se le debe de aplicar el porcentaje que representen los Sistemas de Ahorro para el retiro y este dato no es observable. Para aproximarlos, de las estadísticas de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores se obtienen los activos totales del sector financiero y de las Afores. El porcentaje que se obtuvo fue de 1 por ciento. Del excedente neto de explotación para personas morales en el sector financiero se obtiene la participación de los fondos para el retiro multiplicándolo por dicha proporción. De esta manera este rubro se presenta en el siguiente cuadro.

Cuadro 7

Excedente del Productor para la gran división: 08 Servicios Financieros (miles)

| | 2002 | 2003 |
|--|-------------|-------------|
| 8 Servicios Financieros, Seguros y Fianzas | 687'842,375 | 744'506,601 |
| ENE Serv. Financieros* | 577'787,595 | 625'385,545 |
| Afores** | 5'777,876 | 6'253,855 |

*Se aplica depreciación 16 y 17 por ciento promedio de la economía en 2002 y 2003 resp. ** 1 por ciento del total

Fuente: Cuentas Nacionales y CONSAR

Total de Actividades Exentas

El total de exenciones se presenta en el cuadro a continuación y constituye la suma de las tres actividades exentas descritas y estimadas anteriormente.

Cuadro 8

| | Total de Actividades Exentas (miles) | | | | Total |
|------|--------------------------------------|----------------------|----------------------|-------------------|-------------|
| | Agricultura | Servicios Educativos | Servicios de Cultura | Fondos de Pensión | |
| 2002 | 59'677,240 | 41'270,330 | 14'441,818 | 5'777,876 | 121'167,263 |
| 2003 | 63'239,999 | 46'801,717 | 15'990,671 | 6'253,855 | 132'286,243 |

Fuente: Cálculos Bergman et al, con base en SCN y Estadísticas Financieras de la CNBV

Donaciones

En cuanto a las donaciones, la ley establece en el Diario Oficial de la Federación a las instituciones consideradas con fines no lucrativos que pueden recibir donativos no onerosos ni remunerativos como aquéllas que se dedican a los servicios educativos, de investigación, médicos, de asistencia social, organizaciones civiles, y servicios recreativos y artísticos, etc.

En México no existe una cultura de donaciones para este tipo de actividades. Los EEUU e Israel se encuentran entre los más altos donadores del mundo con cifras superiores al 1 por ciento del PIB, tal y como se observa en el cuadro 16 de abajo. Como se aprecia ahí, para México el promedio estimado en el periodo 1995-2000 es de tan sólo 0.04 por ciento del PIB sólo igualado por Filipinas.

Cuadro 9

Filantropía (Prom. 1995-2000)

| País | Porcentaje del PIB |
|--------|--------------------|
| Israel | 1.29 |
| EEUU | 1.01 |
| Uganda | 0.98 |
| GB | 0.62 |

| | |
|---------------|------|
| Tanzania | 0.60 |
| Hungría | 0.60 |
| Irlanda | 0.55 |
| Kenya | 0.54 |
| Bélgica | 0.44 |
| Sudáfrica | 0.43 |
| Suecia | 0.40 |
| Argentina | 0.38 |
| Holanda | 0.37 |
| Eslovaquia | 0.36 |
| Australia | 0.34 |
| Colombia | 0.32 |
| Polonia | 0.28 |
| Francia | 0.28 |
| Finlandia | 0.28 |
| Perú | 0.26 |
| Noruega | 0.26 |
| Rep Checa | 0.23 |
| Pakistán | 0.22 |
| Corea del Sur | 0.18 |
| Brazil | 0.17 |
| Austria | 0.17 |
| Japón | 0.14 |
| Alemania | 0.13 |
| Rumanía | 0.10 |
| Italia | 0.09 |
| India | 0.09 |
| México | 0.04 |
| Filipinas | 0.04 |

Fuente: Salomon & Sokolowski (2004)

Las donaciones se obtienen entonces obteniendo el 0.04 por ciento del PIB. Este cálculo se presenta en el siguiente cuadro.

Cuadro 10

Cálculo de Donativos

| Año | PIB A PRECIOS CORRIENTES (miles) | Donativos (0.04 por ciento del PIB) |
|------|--|---|
| 1998 | 3,517'781,860.00 | 1'407,112.74 |
| 1999 | 4,206'742,894.00 | 1'682,697.16 |
| 2000 | 4,983'517,681.00 | 1'993,407.07 |
| 2001 | 5,269'653,640.00 | 2'107,861.46 |
| 2002 | 5,734'645,816.00 | 2'293,858.33 |
| 2003 | 6,244'985,439.00 | 2'497,994.18 |

Fuente: Cuentas Nacionales, INEGI y Salamon & Sokolowski
(2004)

Pérdida del Ejercicio Anterior

Es necesario obtener la pérdida del ejercicio anterior como último paso para obtener la base gravable (BGPM). En los términos del primer párrafo del Artículo 61 de la LISR, la pérdida fiscal la define como:

“ La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de éstas últimas sea mayor que los ingresos”.

El cálculo de la pérdida del ejercicio anterior (PEA) para el año en curso, recordando que es posible amortizarla en los siguientes 10 años, es un indicador que el SAT calcula de manera regular. Con base en su información la PEA se presenta en el siguiente cuadro. Debe destacarse que este es un dato que no es público y que se obtuvo del Servicio de Administración Tributaria como lo marca la fuente al pie del mismo cuadro. Llama la atención la diferencia de esta cifra para los dos años bajo estudio. Sin duda, es un aspecto que pudiera someterse a revisión en un futuro ya que pudiera darse el caso de un error de cálculo

Cuadro 11

Pérdidas fiscales de Ejercicios anteriores aplicados(miles de pesos)

| Ejercicio | Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, aplicados | Pérdida fiscal del ejercicio |
|-----------|---|------------------------------------|
| 2002 | 129'625,913 | 305'046,199 |
| 2003 | 54'158,740 | 208'128,336 |

Fuente: SAT

El Transporte Terrestre

Este sector presenta un tratamiento fiscal especial (art. 77 LISR), que consiste en un pago del 50 por ciento de la tasa de ISR vigente para personas morales. Por este motivo es necesario disminuir este concepto de la base gravable neta. El EE de este sector se encuentra disponible en Cuentas Nacionales. Para obtener el neto, se utiliza el promedio nacional, como se ha venido utilizando a lo largo del estudio. Para ajustar por personas morales, se consideró adecuado utilizar el promedio nacional de

personas morales (50 por ciento para 2002 y 49 por ciento para 2003). En adición se disminuyó el transporte proveniente de entidades públicas como el Sistema Colectivo de Transporte, etc. El resultado se presenta en el siguiente cuadro.

Cuadro 12

Pérdida de recaudación Régimen Especial en Transporte Terrestre

| (miles de pesos corrientes) | 2002 | 2003 |
|--------------------------------------|-------------|-------------|
| Excedente Bruto Operación Transporte | 362'030,703 | 379'195,452 |
| Excedente neto Operación Transporte* | 304'105,791 | 314'732,225 |
| ENE Transporte Sociedades** | 152'052,895 | 154'218,790 |
| ENE Transporte S. Privado*** | 139'888,664 | 141'881,287 |

*Se aplica depreciación 16 y 17 por ciento promedio de la economía en 2002 y 2003 resp.

**SE ajusta para personas morales

***SE ajusta para transporte privado con 92 por ciento

Recaudación Potencial

Todo lo anterior permite ahora contar con los elementos para determinar la base gravable. Esta es la base para calcular la recaudación potencial. Como se puede observar en la fórmula (4), el cálculo se puede obtener con los datos obtenidos hasta ahora. El cuadro siguiente presenta esta estimación.

Cuadro 13

La Base Gravable

| | 2002 | 2003 |
|--|---------------|---------------|
| ENEPM (-)DED | 1,050'721,666 | 1,112'904,584 |
| Act. Exentas (AE). | 132'286,243 | 121'167,263 |
| ENEPM-AE | 980'618,340 | 929'554,402 |
| Donativos* | 2'497,994 | 2'293,858 |
| PEA (pérdida de ejercicios anteriores) | 54'158,740 | 129'625,913 |
| <hr/> | | |
| Base Gravable(BG) | 797,634,631 | 923'961,607 |

Fuente: Bergman et al (2005), M .Puente(2006)

Lo anterior presenta a detalle la fórmula (1) con la cual se inicio la descripción de esta metodología y a continuación se presenta la determinación del potencial de recaudación con los conceptos, cálculos y ajustes pertinentes para el ejercicio fiscal 2002 y 2003 que presentan en resumen los siguientes datos:

Cuadro 14

Recaudación potencial

| Año | BGN | * tasa ISR | recaudación potencial |
|------|-------------|---------------|--------------------------|
| 2002 | 797'634,631 | 35% | 279'172,121 |
| 2003 | 923'961,607 | 34% | 314'146.946 |

Fuente: Bergman, Carreón, Hernández (2005) y, propio (2006)

El siguiente paso es disminuir a la recaudación potencial los créditos fiscales y la pérdida fiscal por concepto del régimen fiscal especial para el transporte terrestre.

Créditos Fiscales

Los créditos fiscales de la fórmula (5) se disminuyen de la recaudación potencial. El cuadro siguiente presenta las estimaciones de estos conceptos provenientes de la SHCP.

Cuadro 15

| Gastos Fiscales | | |
|--|------------|------------|
| (Miles de pesos) | | |
| Concepto | 2002 | 2003 |
| Estímulos por proyectos en investigación y desarrollo tecnológico realizados en el ejercicio | 500,000 | 500,000 |
| Impuestos a la venta de bienes y servicios suntuarios acreditable 1/ | 1'852,900 | 264,800 |
| Uso de infraestructura carretera de cuota | nd | 1'453,000 |
| Crédito IEPS diese sector primario y minero | nd | 8'970,000 |
| Diesel automotriz para transporte público | 404,000 | 5'428,000 |
| Crédito al salario | 10'071,000 | 33'646,000 |
| Total | 12'424,000 | 50'262,000 |

Fuente: SHCP. Presupuesto de Gastos fiscales, varios años.

El cuadro anterior muestra que el Crédito al salario es el concepto más importante de los gastos fiscales, el cambio tan drástico de un año a otro impactará en la determinación del porcentaje de evasión, dos son los conceptos que han influido en esta variación; un cambio en 2003 en los límites que se establecieron para determinar el crédito al salario y la inclusión en los gastos fiscales del crédito en IEPS al diesel utilizado por el sector primario y minero.

La diferencia tan grande determinada con los números oficiales y la estimación deberá ser objeto de una revisión, por lo cual se tomará el ejercicio 2002 para determinar la participación de las empresas con operaciones multinacionales en el porcentaje de evasión que se obtenga posteriormente

Aun cuando existe el presupuesto de Gastos fiscales que se entrega a la Cámara de Diputados, se hace notar que las cifras que en el aparecen son cifras esperadas, no observadas, esto es para insistir en la falta de información que permita tener la visión clara de renglones que son importantes y del dominio público y que es de difícil verificación en nuestro país en las fuentes oficiales.

Cuadro 16
Tasa de Evasión
Cálculo

| AÑO | 2002 | 2003 |
|---------------------------------------|-------------|-------------|
| BGN base gravable neta | 797'634,631 | 923'961,607 |
| RP recaudación potencial | 279'171,121 | 314'146,946 |
| PFT Pérdida fiscal por transporte | 24'480,516 | 24'829,225 |
| Crédito fiscal* | 12'423,900 | 50'262,100 |
| ROISRPM recaudación observada. ISRPM | 121'282,100 | 122'422,900 |
| ROIMPAC recaudación observada IMPACPM | 10'708,000 | 14'124,000 |
| Evasión | 110'277,605 | 102'508,721 |
| Tasa de evasión | 0.3950 | 0.3263 |
| Evasión/PIB | 1.90% | 1.64% |

Fuente: Bergman ,Carreón, Hernández (2005)

ANEXO 6

Artículo 216-Bis

Para los efectos del penúltimo párrafo del Artículo 2o. de esta Ley, se considerará que las empresas que llevan a cabo operaciones de maquila cumplen con lo dispuesto en los Artículos 215 y 216 de la Ley y que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tienen establecimiento permanente en el país cuando las empresas maquiladoras cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

I Que conserve la documentación a que se refiere el Artículo 86 fracción XII de esta Ley con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones que celebren con partes relacionadas resultan de la suma de los siguientes valores (i) los precios determinados bajo los principios establecidos en los Artículos 215 y 216 de esta Ley en concordancia con las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995 o aquellas que las sustituyan, sin tomar en consideración los activos que no sean propiedad del contribuyente y (ii) una cantidad equivalente al 1% del valor neto en libros del residente en el extranjero de la maquinaria y equipo propiedad de residentes en el extranjero cuyo uso se permita a los residentes en el país en condiciones distintas a las de arrendamientos con contraprestaciones ajustadas a lo dispuesto en los Artículos 215 y 216 de la Ley.

II. Obtenga una utilidad fiscal que represente, al menos, la cantidad mayor que resulte de aplicar lo dispuesto en los incisos a) y b) siguientes:

- a) El 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, incluyendo los que sean propiedad de la persona residente en el país, de residentes en el extranjero o de cualquiera de sus partes relacionadas, incluso cuando hayan sido otorgados en uso o goce temporal a dicha maquiladora.

Se entiende que los activos se utilizan en la operación de maquila cuando se encuentren en territorio nacional y sean utilizados en su totalidad o en parte en dicha operación.

Los activos a que se refiere este inciso podrán ser considerados únicamente en la proporción en que éstos sean utilizados siempre que obtengan autorización de las autoridades fiscales.

i. La persona residente en el país podrá excluir del cálculo a que se refiere este inciso el valor de los activos que les hayan arrendado partes relacionadas residentes en territorio nacional o partes no relacionadas residentes en el extranjero, siempre que los bienes arrendados no hayan sido de su propiedad o de sus partes relacionadas residentes en el extranjero, excepto cuando la enajenación de los mismos hubiere sido pactada de conformidad con los Artículos 215 y 216 de esta Ley.

Para efectos de este inciso, no será aplicable lo dispuesto por el Artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Activo.

El valor de los activos utilizados en la operación de maquila, propiedad de la persona residente en el país, será calculado de conformidad con lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Activo.

El valor de los activos fijos e inventarios propiedad de residentes en el extranjero, utilizados en la operación en cuestión, será calculado de conformidad con lo siguiente:

1. El valor de los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados, mediante la suma de los promedios mensuales de dichos inventarios, correspondientes a todos los meses del ejercicio y dividiendo el total entre el número de meses comprendidos en el ejercicio. El promedio mensual de los inventarios se determinará mediante la suma de dichos inventarios al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos. Los inventarios al inicio y al final del mes deberán valuarse conforme al método que la persona residente en el país tenga implantado con base en el valor que para dichos inventarios se hubiere consignado en la contabilidad del propietario de los inventarios al momento de ser importados a México. Dichos inventarios serán valuados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América o los principios de contabilidad generalmente aceptados internacionalmente cuando el propietario de los bienes resida en un país distinto a los Estados Unidos de América. Para el caso de los valores de los productos semiterminados o terminados, procesados por la persona residente en el país, el valor se calculará considerando únicamente el valor de la materia prima.

Cuando los promedios mensuales a que hace referencia el párrafo anterior se encuentren denominadas en dólares de los Estados Unidos de América, la persona residente en el país deberá convertirlas a moneda nacional, aplicando el tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación vigente al último día del mes que corresponda. En caso de que el Banco de México no hubiere publicado dicho tipo de cambio, se aplicará el último tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación con anterioridad a la fecha de cierre de mes. Cuando las referidas cantidades estén denominadas en una moneda extranjera distinta del dólar de los

Estados Unidos de América, se deberá multiplicar el tipo de cambio antes mencionado por el equivalente en dólares de los Estados Unidos de América de la moneda de que se trate, de acuerdo a la tabla que publique el Banco de México en el mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda la importación.

2. El valor de los activos fijos será el monto pendiente por depreciar, calculado de conformidad con lo siguiente:

- i) Se considerará como monto original de la inversión el monto de adquisición de dichos bienes por el residente en el extranjero.
- ii) El monto pendiente por depreciar se calculará disminuyendo del monto original de la inversión, determinado conforme a lo dispuesto en el inciso anterior, la cantidad que resulte de aplicar a este último monto los por cientos máximos autorizados previstos en los Artículos 40, 41, 42, 43 y demás aplicables de esta Ley, según corresponda al bien de que se trate, sin que en ningún caso se pueda aplicar lo dispuesto en el Artículo 51 de la Ley del ISR vigente hasta 1998 o en el Artículo 220 de esta Ley. Para efectos de este subinciso, se deberá considerar la depreciación por meses completos, desde la fecha en que fueron adquiridos hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine la utilidad fiscal. Cuando el bien de que se trate haya sido adquirido durante dicho ejercicio, la depreciación se considerará por meses completos, desde la fecha de adquisición del bien hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido destinado a la operación en cuestión en el referido ejercicio.

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en el que el bien haya sido utilizado en dichos ejercicios.

El monto pendiente por depreciar calculado conforme a este inciso de los bienes denominados en dólares de los Estados Unidos de América se convertirá a moneda nacional utilizando el tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Federación vigente en el último día del último mes correspondiente a la primera mitad del ejercicio en el que el bien haya sido utilizado. En el caso de que el Banco de México no hubiere publicado dicho tipo de cambio, se aplicará el último tipo de cambio publicado. La conversión a dólares de los Estados Unidos de América a que se refiere este párrafo, de los valores denominados en otras monedas extranjeras, se efectuará utilizando el equivalente en dólares de los Estados

Unidos de América de esta última moneda de acuerdo con la tabla que mensualmente publique el Banco de México durante la primera semana del mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda.

iii) En ningún caso el monto pendiente por depreciar será inferior a 10% del monto de adquisición de los bienes.

3. La persona residente en el país podrá optar por incluir gastos y cargos diferidos en el valor de los activos utilizados en la operación de maquila.

Las personas residentes en el país deberán tener a disposición de las autoridades fiscales la documentación correspondiente en la que, en su caso, consten los valores previstos en los numerales 1 y 2 del inciso a) de este Artículo. Se considerará que se cumple con la obligación de tener a disposición de las autoridades fiscales la documentación antes referida, cuando se proporcione a dichas autoridades, en su caso, dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales.

b)El 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, determinados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, incluso los incurridos por residentes en el extranjero, excepto por lo siguiente:

1.No se incluirá el valor que corresponda a la adquisición de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, utilizados en la operación de maquila, que efectúen por cuenta propia residentes en el extranjero.

Segundo párrafo (Se deroga).

Párrafo derogado DOF 01-12-2004

2.La depreciación y amortización de los activos fijos, gastos y cargos diferidos propiedad de la empresa maquiladora, destinados a la operación de maquila, se calcularán aplicando lo dispuesto en esta Ley.

3.No deberán considerarse los efectos de inflación determinados en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

4.No deberán considerarse los gastos financieros.

5.No deberán considerarse los gastos extraordinarios o no recurrentes de la operación conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados. No se consideran gastos extraordinarios aquellos respecto de los cuales se hayan creado reservas y provisiones en los términos de los citados principios de contabilidad generalmente aceptados y para los cuales la empresa maquiladora cuente con fondos líquidos expresamente destinados para

efectuar su pago. Cuando los contribuyentes no hubiesen creado las reservas y provisiones citadas y para los cuales la empresa maquiladora cuente con fondos líquidos expresamente para efectuar su pago, tampoco considerarán como gastos extraordinarios los pagos que efectúen por los conceptos respecto de los cuales se debieron constituir las reservas o provisiones citadas.

6.(Se deroga).

Numeral derogado DOF 31-12-2003

Los conceptos a que se refiere este numeral se deberán considerar en su valor histórico sin actualización por inflación, con excepción de lo dispuesto en el numeral 2 de este inciso.

Para los efectos de este inciso sólo deberán considerarse los gastos realizados en el extranjero por residentes en el extranjero por concepto de servicios directamente relacionados con la operación de maquila por erogaciones realizadas por cuenta de la persona residente en el país para cubrir obligaciones propias contraídas en territorio nacional, o erogaciones de gastos incurridos por residentes en el extranjero por servicios personales subordinados que se presten en la operación de maquila, cuando la estancia del prestador del servicio en territorio nacional sea superior a 183 días naturales, consecutivos o no, en los últimos doce meses, en los términos del Artículo 180 de esta Ley.

Para los efectos del cálculo a que se refiere el párrafo anterior, el monto de los gastos incurridos por residentes en el extranjero por servicios personales subordinados relacionados con la operación de maquila, que se presten o aprovechen en territorio nacional, deberá comprender el total del salario pagado en el ejercicio fiscal de que se trate, incluyendo cualesquiera de las prestaciones señaladas en reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, otorgadas a la persona física.

Cuando la persona física prestadora del servicio personal subordinado sea residente en el extranjero, en lugar de aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior se podrá considerar en forma proporcional los gastos referidos en el citado párrafo. Para obtener esta proporción se multiplicará el monto total del salario percibido por la persona física en el ejercicio fiscal de que se trate, por el cociente que resulte de dividir el número de días que haya permanecido en territorio nacional dicha persona entre 365. Se considerará como número de días que la persona física permanece en territorio nacional, aquéllos en los que tenga una presencia física en el país, así como los sábados y domingos por cada 5 días hábiles de estancia en territorio nacional, las vacaciones cuando la persona física de que se trate haya permanecido

en el país por más de 183 días en un periodo de 12 meses, las interrupciones laborales de corta duración, así como los permisos por enfermedad.

Las personas residentes en el país que opten por aplicar lo dispuesto en esta fracción presentarán ante las autoridades fiscales, un escrito en el que manifiesten que la utilidad fiscal del ejercicio, representó al menos la cantidad mayor que resulte de aplicar lo dispuesto en los incisos a) y b) anteriores, a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio.

III. Que conserve la documentación a que se refiere el Artículo 86 fracción XII de esta Ley con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones que celebren con partes relacionadas, se determinan aplicando el método señalado en la fracción VI del Artículo 216 de esta Ley en el cual se considere la rentabilidad de la maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero que sean utilizados en la operación de maquila. La rentabilidad asociada con los riesgos de financiamiento relacionados con la maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero no deberá ser considerada dentro de la rentabilidad atribuible a la maquiladora. Lo anterior sin perjuicio de aplicar los ajustes y considerando las características de las operaciones previstos en el Artículo 215 de esta Ley.

La persona residente en el país podrá obtener una resolución particular en los términos del Artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación en la que se confirme que se cumple con lo dispuesto en las fracciones I o III de este Artículo y con los Artículos 215 y 216 de esta Ley, sin embargo, dicha resolución particular no es necesaria para satisfacer los requerimientos de este Artículo.

Las personas residentes en el país que hayan optado por aplicar lo dispuesto en el presente Artículo quedarán exceptuadas de la obligación de presentar la declaración informativa señalada en la fracción XIII del Artículo 86 de esta Ley, únicamente por la operación de maquila.

Las personas residentes en el país que realicen, además de la operación de maquila a que se refiere el último párrafo del Artículo 2o. de la Ley, actividades distintas a ésta, podrán acogerse a lo dispuesto en este Artículo únicamente por la operación de maquila.

Artículo adicionado DOF 30-12-2002

Artículo 217. Cuando de conformidad con lo establecido en un tratado internacional en materia fiscal celebrado por México, las autoridades competentes del país con el que se hubiese celebrado el tratado, realicen un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones de un contribuyente residente de ese país y siempre que dicho ajuste sea aceptado por las autoridades fiscales mexicanas, la parte relacionada residente en México podrá presentar

una declaración complementaria en la que se refleje el ajuste correspondiente. Esta declaración complementaria no computará dentro del límite establecido en el Artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

Séptima Epoca Instancia tribunales Colegiados del Circuito fuente: Semanario Judicial de la Federación tomo:74 Sexta Parte Página:51

PRODUCTOS DE CAPITALES. INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 316 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

El Artículo 316 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal (reformado por Decreto de 29 de diciembre de 1971), establece, en su antepenúltimo párrafo, que se presumirá, salvo prueba en contrario, que existe derecho a percibir intereses gravados por el impuesto sobre productos de capitales, no obstante que en los documentos en que se hubieren hecho constar las operaciones relativas no aparezca estipulado ningún interés, o bien cuando aparezca estipulado interés menor del 6% anual, o se estipule que temporal o permanentemente, total o parcialmente, no se causará interés alguno, en cuyos casos se establece la presunción de un interés del 6% anual (excepto algunas operaciones bancarias en que se fija otra tasa). Tal precepto viola los Artículos 14,16 y 31, fracción IV, constitucionales. En efecto, al presumir una tasa de interés, a pesar de lo que se establezca en los documentos en que se hubieren hecho constar las operaciones relativas, se niega todo valor probatorio a los contratos y documentos pasados entre las partes, como si pudiera presumirse que están elaborados con dolo o mala fe. Es decir, se crea en realidad una especie de presunción de que se trata de defraudar al fisco, al decir que contra el texto de los contratos, existe la presunción de un interés gravado. Y con ello, se deteriora el valor probatorio de los documentos mismos, con lo que se deja a los afectados en estado de indefensión y se les viola el debido proceso legal, ya que no se acepta el valor probatorio del documento en que consta la operación, a pesar de ser la prueba más directa y evidente de cuáles fueron los derechos y obligaciones pactados por las partes. O sea que se les restringe indebidamente el derecho a probar, obligándolos a buscar pruebas indirectas que, por lo mismo, serán menos convincentes y más difíciles de obtener. Y presumir la mala fe de los causantes resulta claramente contrario al principio constitucional de que para imponer cargas a los particulares, se debe fundar y motivar debidamente el acto de autoridad. A más de que un impuesto así fincado difícilmente puede considerarse equitativo. Para que pueda desvirtuarse el contenido del documento o contrato exhibido como prueba, en que se hizo constar la operación de que se trata, las autoridades deberían demostrar que se trata de un contrato simulado, o celebrado con dolo o mala fe, sin arrojar a los causantes la carga de la

prueba de su buena fe, y sin privarlos, además, de la prueba más adecuada para determinar los alcances de sus derechos y obligaciones. Por lo demás, el cobrar el impuesto sobre el interés que no se ha contratado, ni se ha demostrado que se percibe (de lo que la carga corresponde a las autoridades), no puede ser equitativo. Ni es tampoco proporcional el impuesto que se cobra por igual a quien percibe un interés determinado, que a quien no lo percibe o lo percibe en tasa inferior, pues ello equivale a tratar igualmente a causantes que tienen ingresos desiguales. De todo lo que se concluye que resulta inconstitucional el párrafo examinado, del Artículo 316 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 431/74. Miriam Schoenfeld Pilacci. 18 de febrero de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Novena Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: II, Agosto de 1995 Tesis: P. XLVII/95 Página: 65

ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PEEVER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE GANANCIA MÍNIMA OBJETO DEL GRAVAMEN.

Siendo el objeto del impuesto al activo la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, es claro que al no prever la ley la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima que se presume.

Amparo en revisión 107/92. Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S.A. de C.V. 6 de abril de 1995. Mayoría de seis votos. Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del engrose Ministro Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en curso, por unanimidad de diez votos de los señores Ministros Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo L Ortiz Mayagoitia, Humberto Aomán Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número XLVII/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

Registro IUS: 326474 Quinta Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXXIII, p. 7848, aislada, Constitucional.

Rubro: CONSTITUCION, SUPREMACIA DE LA.

Texto: Tratándose de leyes reglamentarias de la Constitución, la Suprema Corte ha establecido que, en cada caso particular, debe estudiarse si se afecta, o no, el interés público; y dicho interés no interviene en la inmediata aplicación de leyes reglamentarias de la Constitución, que vulnere o desvirtúen los preceptos de la misma, que se pretenda reglamentar. La misma Suprema Corte ha establecido la supremacía absoluta de la Constitución sobre toda legislación secundaria, y la sociedad y el Estado tienen interés en que se apliquen desde luego los preceptos de aquélla y no los textos contrarios de la misma. Precedentes: Amparo administrativo. Revisión del incidente de suspensión 8223/40. Diez de Urdanivia Carlos y coags. 20 de febrero de 1942. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Carlos L. Angeles. La publicación no menciona el nombre del ponente.

Registro IUS: 180240 Novena Epoca, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Octubre de 2004, p. 264, tesis 1a./J. 80/2004, jurisprudencia, Constitucional.

Rubro: SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL Y ORDEN JERÁRQUICO NORMATIVO, PRINCIPIOS DE. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL QUE LOS CONTIENE.

Texto: En el mencionado precepto constitucional no se consagra garantía individual alguna, sino que se establecen los principios de supremacía constitucional y jerarquía normativa, por los cuales la Constitución Federal y las leyes que de ella emanen, así como los tratados celebrados con potencias extranjeras, hechos por el presidente de la República con aprobación del Senado, constituyen la Ley Suprema de toda la Unión, debiendo los Jueces de cada Estado arreglarse a dichos ordenamientos, a pesar de las disposiciones en contrario que pudiera haber en las Constituciones o en las leyes locales, pues independientemente de que conforme a lo dispuesto en el Artículo 40 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los Estados que constituyen la República son libres y soberanos, dicha libertad y soberanía se refiere a los asuntos concernientes a su régimen interno, en tanto no se vulnere el Pacto Federal, porque deben permanecer en unión con la Federación según los principios de la Ley Fundamental, por lo que deberán sujetar su gobierno, en el ejercicio de sus funciones, a los mandatos de la Carta Magna, de manera que si las leyes expedidas por las Legislaturas de los Estados resultan contrarias a los preceptos constitucionales, deben

predominar las disposiciones del Código Supremo y no las de esas leyes ordinarias, aun cuando procedan de acuerdo con la Constitución Local correspondiente, pero sin que ello entrañe a favor de las autoridades que ejercen funciones materialmente jurisdiccionales, facultades de control constitucional que les permitan desconocer las leyes emanadas del Congreso Local correspondiente, pues el Artículo 133 constitucional debe ser interpretado a la luz del régimen previsto por la propia Carta Magna para ese efecto.

Precedentes: Amparo en revisión 2119/99. 29 de noviembre de 2000. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Leticia Flores Díaz.

Amparo directo en revisión 1189/2003. Anabella Demonte Fonseca y otro. 29 de octubre de 2003. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Luis Fernando Angulo Jacobo.

Amparo directo en revisión 1390/2003. Gustavo José Gerardo García Gómez y otros. 17 de marzo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Humberto Román Palacios; en su ausencia hizo suyo el asunto José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jaime Salomón Hariz Piña.

Amparo directo en revisión 1391/2003. Anabella Demonte Fonseca. 31 de marzo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Ana Carolina Cienfuegos Posada.

Amparo en revisión 797/2003. Banca Quadrum, S.A. Institución de Banca Múltiple. 26 de mayo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Luis Fernando Angulo Jacobo.

Tesis de jurisprudencia 80/2004. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de veintidós de septiembre de dos mil cuatro.

Registro IUS: 185878 Novena Epoca, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Septiembre de 2002, p. 1453, tesis I.2o.P.61 P, aislada, Penal.

Rubro: SUPREMACÍA DE LA LEY SOBRE LAS DISPOSICIONES DE UN REGLAMENTO.

Texto: La validez de la disposición de un reglamento o acuerdo, para efectos de aplicación, o bien, para propósitos de interpretación o integración normativa, está supeditada a que tales disposiciones guarden congruencia con las normas legales expresas existentes sobre la materia específica de regulación de que se trate, a más de que se entienden sujetas, asimismo, a los principios jurídicos que emergen directamente de la propia ley; de manera tal que las disposiciones reglamentarias o administrativas, aun siendo expresas, no pueden válidamente regir contra la voluntad manifiesta del texto de la ley, ni tampoco oponerse a los

lineamientos normativos contenidos en la misma, pues tales disposiciones deben interpretarse y aplicarse en forma armónica, sin contrariar los principios rectores que emergen de la propia ley, atendiendo al principio fundante de la supremacía del sistema normativo que rige el orden legal; por consiguiente, debe estarse a aquella aplicación legal exegética, que de manera sistemática armonice los preceptos relativos, frente a una interpretación puramente literal que soslaye una adecuada integración jurídica y se desentienda de la supremacía de las normas, de la cual depende precisamente la validez de las mismas, por lo que los acuerdos y disposiciones reglamentarias, antes que oponerse, deben tener fundamento en normas sustentadas en otras de nivel superior, como lo son las leyes, las cuales, a su vez, están supeditadas, en cuanto a su validez, a otras normas de mayor jerarquía, que culminan en la Ley Fundamental del país, la cual entraña la suprema razón de validez del orden jurídico. En tal virtud, la validez de la supletoriedad de una ley, lógica y jurídicamente, no pueden supeditarse al contenido de un reglamento, y menos aún a las disposiciones de un acuerdo general de orden administrativo, así como tampoco puede contrariar los principios generales que emergen de las normas legales, máxime cuando en relación con un punto o materia determinada, la propia Ley Suprema del país expresamente establezca que deba estarse a los términos de la ley, como acontece en tratándose de la impugnación del no ejercicio de la acción penal a que hace referencia el párrafo cuarto del Artículo 21 de la Carta Magna; y siendo así, las disposiciones de los numerales 21 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal y 68 del Acuerdo A/003/99 emitido por el titular de esa institución, que establecen que el querellante u ofendido tiene derecho a inconformarse respecto de la determinación de no ejercicio de la acción penal en un término de diez días contados a partir de su notificación, no pueden prevalecer respecto del Artículo 57 del Código de Procedimientos Penales para el Distrito Federal, que previene que los términos empezarán a correr desde el día siguiente al de la notificación, por lo que en orden a su superior jerarquía, debe estarse a esta regla establecida en la invocada ley procedimental.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedentes: Amparo en revisión 2212/2001. 11 de abril de 2002. Unanimidad de votos.

Ponente: Salvador Josué Maya Obé, secretario de tribunal autorizado por la Comisión de Carrera Judicial del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: Silvia Carrasco Corona.

Registro IUS: 231542 Octava Epoca, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación, Tomo I, Segunda Parte-1, Enero a Junio de 1988, p. 394, aislada, Administrativa.

Rubro: LEYES, PRINCIPIO DE JERARQUIA NORMATIVA (DE LAS), ESTABLECIDO POR EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL.

Texto: No es correcta la apreciación de que una ley reglamentaria de algún precepto constitucional, como lo es la Ley del Seguro Social, sea, por naturaleza propia, jerárquicamente superior a otros ordenamientos generales, como también lo son las leyes orgánicas, las leyes ordinarias o códigos de materias específicas, y para demostrar lo ineficaz de tales argumentaciones, es conveniente precisar que la relación de subordinación que puede existir entre dos cuerpos normativos generales resulta, como consecuencia lógica, de la posibilidad de creación con que cuente cada uno de ellos, así, la norma que prevé y determina en sus disposiciones la creación de otra, es superior a esta última; la creada de acuerdo con tal regulación, inferior a la primera. El orden jurídico, especialmente aquél cuya personificación constituye el estado, no es, por tanto, una dispersión de ordenamientos anárquicamente subordinados entre sí, y a gusto de los gobernantes, sino que es indudablemente, una verdadera jerarquía que se integra con base en diversos niveles. La unidad de esas normas hállase constituida por el hecho de que la creación de las de grado más bajo, se encuentra determinada por otras de nivel superior, cuya creación es prevista a su vez, por otra todavía más alta, hasta llegar a la norma primaria o fundamental que representa, siempre, la suprema razón de validez de todo orden jurídico. Las normas generales creadas por órganos legislativos constituidos, representan un nivel inmediatamente inferior al de la Constitución de la República en el orden jerárquico del derecho. Esa es precisamente la intención del constituyente manifiestamente expresada en el texto del Artículo 133 constitucional, al señalar específicamente la frase "...las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella..." así, tales ordenamientos guardan, frente a la misma, una distancia de subordinación natural, lo cual no acontece como regla general, entre las distintas especies de leyes creadas por el Congreso de la Unión pues para que eso existiera sería menester, como sucede en el caso de la norma fundamental, que una ley secundaria determinara en su articulado, la creación de otro ordenamiento, cualquiera que sea su denominación (ley orgánica, ley ordinaria, ley reglamentaria o código), para estar entonces en la posibilidad de hablar de una verdadera relación jerárquica de superior a inferior entre dos distintos tipos de cuerpos normativos generales, situación que no acontece en el caso de la ley del Seguro Social que no contiene, en sus disposiciones, previsión

expresa respecto de la creación de la Ley Aduanera, razón por la cual, sin importar que una sea ley reglamentaria y otra ley ordinaria no existe condición alguna de subordinación que las relacione, guardando entera independencia entre sí, y compartiendo su mismo nivel jerárquico, respecto del orden normativo del que han emanado. En otras palabras, en observancia del principio instituido por el constituyente en el texto del Artículo 133 de la Carta Magna, y toda vez que no ha sido la Ley del Seguro Social la razón de creación, ni tampoco dispuso el origen de la Ley Aduanera, su igualdad jerárquica es evidente, sin ser posible, válidamente hablando, pretender subordinar una a la otra por el solo acontecimiento de que la primera, Ley del Seguro Social, reglamente específicamente una fracción del apartado A del Artículo 123 constitucional, y la otra sólo regula una determinada materia, como lo es en el caso, la Ley Aduanera.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedentes: Amparo directo 233/88. Instituto Mexicano del Seguro Social. lo. de marzo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Alberto Pérez Dayán.

Registro IUS: 179575 Novena Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXI, Enero de 2005, p. 605, tesis 2a. IX/2005, aislada, Administrativa.

Rubro: GASTO PÚBLICO.

Texto: Del Artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la obligación de los mexicanos de "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", en relación con los Artículos 25 y 28 de la propia Constitución, así como de las opiniones doctrinarias, se infiere que el concepto de "gasto público", tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo, por cuanto el importe de las contribuciones recaudadas se destina a la satisfacción de las necesidades colectivas o sociales, o a los servicios públicos; así, el concepto material de "gasto público" estriba en el destino de la recaudación que el Estado debe garantizar en beneficio de la colectividad.

Precedentes: Amparo en revisión 1305/2004. Jorge Ernesto Calderón Durán. 19 de noviembre de 2004. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: César de Jesús Molina Suárez.

Registro IUS: 207876 Octava Epoca, Cuarta Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo VIII, Noviembre de 1991, p. 69, tesis 4a. XXXVI/91, aislada, Constitucional, Administrativa.

Rubro: IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA DE.

Texto: La exigencia de que los elementos esenciales de un tributo se consignen expresamente en la ley que lo establece, no llega al extremo de pretender la definición de los conceptos que utilice ni excluye la posibilidad de que la norma se interprete para averiguar su correcto alcance. Lo que prohíbe la fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Federal, es que la creación propiamente dicha del impuesto quede a cargo de una autoridad distinta del legislador, lo cual no acontece cuando en la ley aparecen determinados los elementos del tributo, requiriéndose únicamente de la interpretación para fijar su exacto sentido, puesto que interpretar la ley no equivale a crearla, sino nada más a desentrañar el sentido de la ya existente.

Precedentes: Amparo en revisión 827/91. Grupo Editorial Sefi, S.A. de C.V. 14 de octubre de 1991. Cinco votos. Ponente: José Antonio Llanos Duarte. Secretario: Abraham S. Marcos Valdés.

ARTÍCULO 6.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

I. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación. III.

(Se deroga).

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

Artículo 215. Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En el caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Para los efectos de esta Ley, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los

métodos establecidos en el Artículo 216 de esta Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, los siguientes elementos:

I. Las características de las operaciones, incluyendo:

- a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés;
- b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico;
- c) En el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien;
- d) En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección; y
- e) En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

II. Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación;

III. Los términos contractuales;

IV. Las circunstancias económicas; y

V. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios, anteriores o posteriores.

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. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Asimismo, se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Párrafo reformado DOF 01-12-2004

Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México.

Artículo 216. Para los efectos de lo dispuesto por el Artículo 215 de esta Ley, los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos, relacionados y explicados en el Anexo 2 del presente documento

Párrafo reformado DOF 23-12-2005

De la aplicación de alguno de los métodos señalados en este Artículo, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes. En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

Los contribuyentes deberán aplicar en primer término el método previsto por la fracción I de este Artículo, y sólo podrán utilizar los métodos señalados en las fracciones II, III, IV, V y VI del mismo, cuando el método previsto en la fracción I citada no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con las Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales a que se refiere el último párrafo del Artículo 215 de esta Ley.

Párrafo adicionado DOF 23-12-2005

Para los efectos de la aplicación de los métodos previstos por las fracciones II, III y VI de este Artículo, se considerará que se cumple la metodología, siempre que se demuestre que el costo y el precio de venta se encuentran a precios de mercado. Para estos efectos se entenderán como precios de mercado, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables o cuando al contribuyente se le haya otorgado una resolución favorable en los términos del Artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación. Asimismo, deberá demostrarse que el método utilizado es el más apropiado o el más confiable de acuerdo con la información disponible, debiendo darse preferencia a los métodos previstos en las fracciones II y III de este Artículo.

Párrafo adicionado DOF 23-12-2005

Para los efectos de este Artículo y del Artículo 215 de esta Ley, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Registro IUS: 192867 Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, Noviembre de 1999, p. 46, tesis P. LXXVII/99, aislada, Constitucional.

Rubro: TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Texto: Persistentemente en la doctrina se ha formulado la interrogante respecto a la jerarquía de normas en nuestro derecho. Existe unanimidad respecto de que la Constitución Federal es la norma fundamental y que aunque en principio la expresión "... serán la Ley Suprema de toda la Unión ..." parece indicar que no sólo la Carta Magna es la suprema, la objeción es superada por el hecho de que las leyes deben emanar de la Constitución y ser aprobadas por un órgano constituido, como lo es el Congreso de la Unión y de que los tratados deben estar de acuerdo con la Ley Fundamental, lo que claramente indica que sólo la Constitución es la Ley Suprema. El problema respecto a la jerarquía de las demás normas del sistema, ha encontrado en la jurisprudencia y en la doctrina distintas soluciones, entre las que destacan: supremacía del derecho federal frente al local y misma jerarquía de los dos, en sus variantes lisa y llana, y con la existencia de "leyes constitucionales", y la de que será ley suprema la que sea calificada de constitucional. No obstante, esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretación del Artículo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas

sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado al presidente de la República a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificación, obliga a sus autoridades. Otro aspecto importante para considerar esta jerarquía de los tratados, es la relativa a que en esta materia no existe limitación competencial entre la Federación y las entidades federativas, esto es, no se toma en cuenta la competencia federal o local del contenido del tratado, sino que por mandato expreso del propio Artículo 133 el presidente de la República y el Senado pueden obligar al Estado mexicano en cualquier materia, independientemente de que para otros efectos ésta sea competencia de las entidades federativas. Como consecuencia de lo anterior, la interpretación del Artículo 133 lleva a considerar en un tercer lugar al derecho federal y al local en una misma jerarquía en virtud de lo dispuesto en el Artículo 124 de la Ley Fundamental, el cual ordena que "Las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.". No se pierde de vista que en su anterior conformación, este Máximo Tribunal había adoptado una posición diversa en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 60, correspondiente a diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA."; sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal.

Precedentes: Amparo en revisión 1475/98. Sindicato Nacional de Controladores de Tránsito Aéreo. 11 de mayo de 1999. Unanimidad de diez votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: Humberto Román Palacios. Secretario: Antonio Espinoza Rangel.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintiocho de octubre en curso, aprobó, con el número LXXVII/1999, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintiocho de octubre de mil novecientos noventa y nueve.

Nota: Esta tesis abandona el criterio sustentado en la tesis P. C/92, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Número 60, Octava Época, diciembre de 1992, página 27, de rubro: "LEYES FEDERALES Y TRATADOS INTERNACIONALES. TIENEN LA MISMA JERARQUÍA NORMATIVA.".

Registro IUS: 250697 Séptima Epoca, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación, Volúmen 151-156 Sexta Parte, p. 195, aislada, Administrativa, Constitucional.

Rubro: TRATADOS INTERNACIONALES. EL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL, ULTIMA PARTE, NO ESTABLECE SU OBSERVANCIA PREFERENTE SOBRE LAS LEYES DEL CONGRESO DE LA UNION EMANADAS DE LA CONSTITUCION FEDERAL.

Texto: La última parte del Artículo 133 constitucional establece el principio de la supremacía de la Constitución Federal, de las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y de los tratados celebrados y que se celebren por el presidente de la República con aprobación del Senado, respecto de las constituciones y leyes de los Estados que forman la unión, y no la aplicación preferente de las disposiciones contenidas en los tratados respecto de lo dispuesto por las leyes del Congreso de la Unión que emanen de la Constitución Federal. Es pues, una regla de conflicto a que deben sujetarse las autoridades mexicanas, pero conforme a la misma no puede establecerse que los tratados sean de mayor obligación legal que las leyes del Congreso.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Precedentes: Amparo en revisión 160/81. National Research Development Corporation. 16 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Sergio Hugo Chapital Gutiérrez.

Amparo en revisión 269/81. José Ernesto Matsumoto Matsuy. 14 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Samuel Hernández Viazcán.

Amparo en revisión 256/81. C. H. Boehringer Sohn. 9 de julio de 1981. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.

Registro IUS: 319825 Quinta Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo CIV, p. 2243, aislada, Administrativa.

Rubro: TRATADOS, FUERZA DE LOS.

Texto: Las estipulaciones contenidas en los tratados celebrados con las potencias extranjeras, tienen fuerza de ley par los habitantes del país.

Precedentes: Amparo administrativo en revisión 9792/49. Manuel E. Conde. 26 de junio de 1950. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Nicéforo Guerrero. La publicación no menciona el nombre del ponente.

No. Registro: 186,572 Tesis aislada Materia(s):Constitucional Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XVI, Julio de 2002 Tesis: 2a. LXXV/2002 Página: 449

GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, QUÉ SE ENTIENDE POR.

La garantía de seguridad jurídica prevista en el Artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que fácilmente explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad, sencillez o irrelevancia, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercitar el derecho correlativo. Lo anterior corrobora la ociosidad de que en todos los supuestos la ley deba detallar en extremo un procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla y suficiente para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular y las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad.

Amparo directo en revisión 538/2002. Confecciones y Artesanías Típicas de Tlaxcala, S.A. de C.V. 24 de mayo de 2002. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José Vicente Aguinaco Alemán. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán; en su ausencia hizo suyo el asunto Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Claudia Mendoza Polanco.