



Instituto Mexicano de Contadores Públicos Región Centro Occidente.

C.P.C. Omar Josué Ramírez Torres.
Presidente de la Región Centro Occidente del Instituto
Mexicano de Contadores Públicos.

C.P.C. Víctor Manuel Meraz Castro.
Vicepresidente de la Región Centro Occidente del
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Integrantes de la comisión regional de precios de transferencia:

L.C. Ernesto Figueroa Rodríguez
Presidente
C.P.C. Salvador Sánchez Salgado
Vicepresidente.
C.P. Alejandro Isás Morales.
C.P.C. Angélica María Ruiz López
C.P.C. Alan Omar Del Rio Ortiz
C.P.C. Lorena Villareal Zarate
C.P. José Luis Duarte Bravo
C.P. Miguel Ángel Solache Martínez
Lic. Manuel Pardo Menéndez

POLÍTICA EDITORIAL:

Los artículos publicados expresan la opinión de los autores y no necesariamente la de la RCO.
Se permite la reproducción de los artículos citando la fuente de los mismos.

CONTENIDO

- I. Editorial
- II. Artículos

Combatir las Prácticas Fiscales
Perniciosas, teniendo en cuenta la
Transparencia y la Sustancia.
(Pág. 2)

La Creación de valor de los Activos
Intangibles en las empresas.
(Pág. 8)

EDITORIAL

Estimados compañeros socios de la Región Centro Occidente (RCO) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), en el presente boletín de julio y en nombre de la Comisión Regional de Precios de Transferencia, les compartimos los siguientes temas:

“Combatir las Prácticas Fiscales Perniciosas, Teniendo en cuenta la Transparencia y la Sustancia”, cada día más son los motivos de preocupación e inquietud para terminar con los regímenes fiscales preferenciales que transfieren artificialmente los beneficios y falta de transparencia a ciertos tax ruling (decisiones administrativas en relación a contribuyentes específicos), por tal razón las prácticas tributarias perniciosas, se incluyeron como parte del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (Plan de Acción BEPS, por sus siglas en inglés, Base Erosion & Profit Shifting), cuya Acción 5, puntualmente se comenta en este boletín.

“La Creación de valor de los Activos Intangibles en las empresas”, siendo este otro tema primordial para los empresarios ya que al saber: ¿qué es un activo intangible? ¿Cómo pueden identificarlos? ¿Cómo pueden saber su valor? Puede ayudar a las empresas a dimensionar sus activos y tener mayor posicionamiento en el mercado.

Sin más por el momento me despido deseándoles éxito en sus labores y esperando que el contenido del presente boletín les sea útil para en su actividad profesional.



A T E N T A M E N T E

L.C. Ernesto Figueroa Rodríguez

Presidente de la Comisión de Precios de Transferencia Regional 2016-2017

Acción 5

“Combatir las Prácticas Fiscales Perniciosas, Teniendo en cuenta la Transparencia y la Sustancia”

Reseña del Resumen Ejecutivo del Informe Final del
Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la
Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios

Han transcurrido más de 15 años desde que la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), publicó en 1998, el informe titulado Competencia Fiscal Perniciosa: Un problema mundial emergente.

Los motivos de preocupación e inquietud a la política fiscal mencionados en ese informe, son tan relevantes al día de hoy como lo fueron en ese año, debido al riesgo de la utilización de regímenes fiscales preferenciales para transferir artificialmente los beneficios y la falta de transparencia a ciertos **tax ruling** (decisiones administrativas en relación a contribuyentes específicos).

Las prácticas tributarias perniciosas, se incluyeron como parte del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (Plan de Acción BEPS, por sus siglas en inglés, Base Erosion & Profit Shifting), cuya Acción 5 encomendaba al Foro sobre Prácticas Fiscales Perniciosas (en adelante, el Foro) a:

- Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas con la mejora de la transparencia como prioridad, incluido:
 - El intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a regímenes preferenciales, y
 - Con la existencia de una actividad económica sustancial como requisito básico para aplicar cualquier régimen preferencial.
- Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

- Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.

En 2014, el Foro presentó un primer informe incorporado y sustituido por el presente informe final del Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre BEPS.

El Foro se ha centrado en consensuar y aplicar una metodología que defina el criterio de actividad sustancial para la evaluación de regímenes preferenciales, comenzando en primer lugar:

- Por los regímenes de propiedad intelectual (PI), y siguiendo
- Por otro tipo de regímenes preferenciales.

El primer informe, se centra en la mejora de la transparencia mediante un sistema obligatorio de intercambio espontáneo de ciertos **tax rulings**, que presenten riesgos de BEPS ante la falta de dicho intercambio.

Criterio de actividad sustancial en los regímenes preferenciales

Los países acordaron en la necesidad de reforzar el criterio de actividad sustancial para evaluar regímenes preferenciales, para realinear la tributación de las rentas obtenidas con las actividades sustanciales que las generan.

Los países consideraron numerosos enfoques, obteniendo consenso el “enfoque del nexo”.

El “enfoque del nexo”, desarrollado en el contexto de regímenes de PI, permite al contribuyente acogerse a un régimen de PI cuando ha incurrido en gastos asociados a actividades de investigación y desarrollo (I+D) que generen rentas procedentes de la explotación de la PI.

El “enfoque del nexo”:

- Utiliza el gasto como un indicador de la actividad desarrollada y
- Se sustenta en un principio conforme al cual, al estar concebidos los regímenes de PI como instrumento para:
 - Fomentar el desarrollo de actividades de I+D e
 - Impulsar el crecimiento y el empleo,
- El criterio de actividad sustancial debe garantizar que los contribuyentes que se acogen a dichos regímenes:
 - Han desarrollado efectivamente dichas actividades y
 - Han incurrido en un gasto real en I+D.

El mismo principio puede aplicarse a otros regímenes preferenciales, siempre que existan actividades sustanciales cuando los regímenes conceden beneficios a un contribuyente en la medida en que lleve a cabo las actividades principales generadoras de los ingresos susceptibles de acogerse al régimen preferencial.

Mejora de la transparencia

Se ha acuerda un marco de referencia, que incluya todas las decisiones administrativas en relación a contribuyentes específicos, que puedan dar lugar a prácticas elusivas BEPS, ante la falta de un intercambio espontáneo de información relevante con carácter obligatorio.

El marco contempla seis categorías de acuerdos o decisiones administrativas:

- (i) Acuerdos relativos a la aplicación de regímenes fiscales preferenciales;
- (ii) Acuerdos previos sobre valoración de precios de transferencia (APA) de carácter unilateral y transfronterizo u otros acuerdos fiscales unilaterales en el mismo ámbito;
- (iii) Acuerdos concediendo un ajuste a la baja de los beneficios;

- (iv) Acuerdos relativos a establecimientos permanentes (EP);
- (v) Acuerdos en materia de sociedades «canalizadoras de rentas» (tipo conduit); y
- (vi) Cualquier otro tipo de acuerdos que el Foro considere en el futuro que podrían conllevar un riesgo de prácticas elusivas BEPS ante la ausencia de intercambio de información.

Lo anterior no significa, que los acuerdos o decisiones administrativas sean preferenciales o que conlleven la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, sin embargo, se reconoce que la falta de transparencia en la aplicación de un régimen o procedimiento administrativo concretos, puede originar un distinto tratamiento fiscal y situaciones de doble no imposición.

Los países que dispongan de las bases jurídicas necesarias, el intercambio de información bajo este marco, tendrá efectos a partir del 1 de abril de 2016 y regirá para acuerdos futuros, mientras que el marco concerniente a ciertos acuerdos precedentes deberá concluir, a más tardar, el 31 de diciembre de 2016.

El informe adicionalmente, establece las mejores prácticas en materia de acuerdos transfronterizos.

Revisión de los regímenes preferenciales

Se han revisado 43 regímenes preferenciales, de los cuales 16 son regímenes de PI.

El Informe Final, refleja los resultados de aplicar a los regímenes preferenciales de países miembros y asociados, los factores a los que alude el Informe de 1998 y los criterios de actividad sustancial y transparencia.

Sin embargo, a la fecha, el criterio de actividad sustancial se ha aplicado meramente a los regímenes de PI.

Bajo el criterio de actividad sustancial, se concluyó que todos los regímenes de PI objeto de estudio, eran incompatibles, ya fuera total o parcialmente, con el “enfoque del nexo” descrito en el presente Informe Final.

Queda patente, que a diferencia de otros aspectos del trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas, los detalles relativos al “enfoque del nexo”, son resultado del trabajo llevado a cabo en el marco del Proyecto BEPS, mientras que la concepción y el diseño de los regímenes son cronológicamente anteriores.

Los países que aplican regímenes preferenciales, llevarán a cabo un análisis de los aspectos de los mismos que eventualmente deban ser objeto de modificación.

El Foro proseguirá con su labor de revisión de regímenes preferenciales, no obstante probablemente sea necesario volver a analizar los regímenes ya examinados antes de la introducción del criterio de actividad sustancial.

Próximos pasos

El Informe Final, enuncia los elementos de la estrategia de diálogo y participación en igualdad de condiciones con aquellos países que:

- No son miembros de la OCDE,
- Ni participantes en el Proyecto BEPS,

Esto para evitar el riesgo de que los trabajos sobre prácticas tributarias perniciosas, puedan producir el desplazamiento geográfico de los regímenes que nos ocupan a terceros países.

El Informe Final, también indica en qué estado se encuentran las discusiones en torno a las eventuales revisiones o adiciones al marco de referencia vigente.

Estos aspectos del trabajo se desarrollarán para diseñar un marco más integrador e inclusivo, capaz de respaldar y supervisar la implementación de las medidas BEPS.

Por otra parte, se acuerda la puesta en práctica del marco de transparencia y de un mecanismo de control y supervisión permanente, dirigido a regímenes preferenciales, entre ellos los regímenes de PI.

Fuente:

OCDE (2016), "*Combatir las Prácticas Fiscales Perniciosas, Teniendo en cuenta la Transparencia y la Sustancia*", *Acción5 – Informe final 2015*, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Éditions OCDE, Paris.
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264267107-es>

Las erratas de las publicaciones de la OCDE se encuentran en línea en: www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.
© OCDE 2016

La OCDE no garantiza la exacta precisión de esta traducción y no se hace de ninguna manera responsable de cualquier consecuencia por su uso o interpretación.

Por: C.P.C. Salvador Sánchez Salgado



La Creación de valor de los Activos Intangibles en las empresas.

Hoy en día, el tema de los intangibles ha tomado una enorme relevancia en las empresas ya que al saber explotar sus intangibles las empresas pueden dimensionar sus activos y posicionamiento en el mercado. Pero ¿qué es un activo intangible? ¿Cómo podemos identificarlos? ¿Cómo podemos saber su valor?

Las Normas de información Financiera (NIF) en la C-8 define a estos activos como aquellos que son **identificables**, sin una sustancia física, que a su vez **generan beneficios económicos futuros** y que pueden **ser controlados** por la empresa, de tal manera que cuando se encuentren ante un activo con estas características se podría decir que están frente a un activo intangible, a continuación, se muestra de manera enunciativa mas no limitativa una relación de activos intangibles:

Relativos a productos

- Patentes
- Inventos
- Softwares
- Composiciones literarias, musicales, o artísticas/ películas
- Datos técnicos/ documentación
- Patrones
- Metodologías
- Derechos de autor
- Prescripciones médicas
- Bibliografías
- Recursos naturales
- Bases de datos
- Permisos
- Licencias y permisos
- Secretos de venta
- Diseño/ Modelos
- Fórmulas/ recetas

Relativos a procedimientos

- Softwares
- Métodos
- Know-how
- Procedimientos
- Sistemas
- Competencias específicas
- Instrumentos financieros
- Fuerzas de trabajo integradas
- Cadenas de provisión inteligentes
- Relaciones con proveedores
- Manuales de procedimiento
- Datos técnicos/documentación
- Manuales de entrenamiento
- Habilidades gerenciales.

Relativos a mercadotecnia

- Logotipos
- Marcas comerciales
- Nombres comerciales
- Marcas
- Campañas
- Encuestas
- Listas de clientes
- Cuotas de importación
- Relaciones con clientes
- Redes de distribución contratos
- Espacios minoristas
- Listas de suscripciones
- Publicaciones/Liderazgo
- Reputación.

Híbridos

- Franquicias
- Permisos/ derechos/ licencias (aire, agua, terrenos, excavaciones, emisiones, broadcastings)
- Nombres de dominio
- Locaciones únicas

Como se mostró anteriormente hay una gran variedad de activos intangibles que en su momento se pueden estar generando en las empresas y que por el desconocimiento de los mismos no están siendo aprovechados e incluso pudieran ser susceptibles de ser robados, por tal razón es recomendable que revise con los especialistas sus procesos de operación para saber si en su momento se están generando activos intangibles.

También las NIF mencionan que los activos intangibles se pueden originar por dos situaciones: **Adquiridos y Generados Internamente:**

Adquiridos.

En este caso se debe explicar claramente que están frente a un activo intangible e identificar el punto en el tiempo en el cual generará probables beneficios económicos y determinar todos los costos que se incurrieron en la adquisición del activo intangible.

Generados Internamente.

En estos tipos de activos intervienen dos fases:

- **Fase de investigación.**

En esta fase los costos de investigación deben reconocerse como un **GASTO** en el periodo que son devengados. Esto se debe a que la naturaleza de la investigación es tal, que no hay certeza suficiente de que se obtendrán beneficios económicos futuros.

Los costos de investigación deben comprender todos los que sean directamente atribuibles a la actividad de investigación o que puedan ser asignados a dicha actividad sobre una base confiable, como puede ser:

- Los relacionados con el personal interno y externo dedicado a la actividad de investigación.
- Los costos materiales consumidos y servicios recibidos en la actividad de investigación.
- Costo de los equipos o instalaciones que no tengan otro uso alternativo más que el de la investigación.
- Costos indirectos, distintos a los de administración general.

- **Fase de Desarrollo.**

En esta fase los costos de desarrollo de un proyecto deben reconocerse como un activo INTANGIBLE si la entidad puede demostrar que se cumple con todos los siguientes criterios:

- Técnicamente, es factible completar la producción del activo intangible, de manera que esté disponible para su uso o venta.
- La entidad tiene la intención y habilidad para producir y vender o usar el activo intangible.
- Es factible identificar cómo el activo intangible generará beneficios económicos futuros.
- Existe un mercado para la producción o proceso (si ha de ser usado internamente y no vendido), o su utilidad para la entidad debe demostrarse.
- Existen recursos adecuados técnicos, financieros o de otro tipo, disponibles para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible; y
- El activo intangible está claramente definido y el costo atribuible al producto o proceso puede ser identificado por separado y valuado confiablemente durante su desarrollo.

El costo de un activo DESARROLLADO debe comprender todos los desembolsos que sean directamente atribuibles a la fase de desarrollo o que puedan ser asignados a dicha fase sobre una base confiable y consistente para: Crear, Producir, y Preparar el Activo para el uso que se destine.

- Los relacionados con el empleo de personal interno y externo dedicado a la actividad de desarrollo.
- Los costos de materiales y servicios consumidos en la actividad de desarrollo.
- Depreciación de equipos usados para la actividad del desarrollo.
- Costos por gastos indirectos, distintos a los gastos de administración de la operación en general.

Como se pudo apreciar las NIF dentro de la C-8 mencionan todo el procedimiento del reconocimiento inicial de los activos intangibles, pero algo criticable a las mismas es que en ningún momento mencionan el procedimiento de una revaluación de los activos intangibles, ya que un activo intangible con el paso del tiempo y si este ha sido bien explotado y maximizado sube considerablemente su valor, por ejemplo una marca

comercial no vale lo mismo al momento de su reconocimiento inicial que cuando tiene una posición en el mercado, de tal manera que se debería adicionar a la NIF C-8 la parte de la revaluación de los activos intangibles, como lo mencionan las IFRS en la NIC 38, en este caso al no tener una norma expresa en México, por analogía se pudiera utilizar lo que mencionan las IFRS dentro de la C38.

También es importante mencionar que dentro del Plan de Acción sobre la Erosión de la Base y Transferencia de Utilidades (denominado BEPS), dentro de la acción 8 se analizó el tema de los intangibles, esto fue publicado el 5 de octubre 2015 por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), generando las recomendaciones bajo la Acción 8 (Aspectos de Precios de Transferencia de Intangibles). Con el reporte titulado **“Garantizar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor, Acciones 8 a 10 – Informes finales 2015”** el cual contiene una revisión de los estándares para precios de transferencia de intangibles y estándares adicionales con respecto a la comparabilidad y los métodos de precios de transferencia. Asimismo, la **“Guía sobre los Aspectos de Precios de transferencia de intangibles”** la cual contiene una revisión de los estándares de precios de transferencia de intangibles y estándares adicionales con respecto a la comparabilidad y métodos, todo esto haciendo énfasis en el tratamiento de la transferencia de activos intangibles, **subrayando de manera concreta que se debe compensar a los miembros del Grupo con una asignación apropiada derivada de los ingresos del intangible para las funciones desarrolladas, activos utilizados y riesgos asumidos en el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación del intangible (denominado DEMPE)**, haciendo una distinción entre el Propietario Legal y el Propietario Económico, ya que la propiedad legal de un activo intangible como tal no confiere ningún derecho de obtener el retorno de la explotación de un intangible ya que si el propietario legal no desempeña funciones relevantes, no utiliza activos relevantes y no asume riesgos relevantes, y actúa solo como poseedor del título, el propietario legal al final no tendrá derecho a ninguna proporción del retorno derivado por el grupo por la explotación del intangible por encima de la compensación a valor de mercado, si existe, por poseer el título. Esto quiere decir que el beneficio del activo intangible corresponderá a aquellas entidades que contribuyen el mantenimiento y desarrollo del intangible (propietario económico).

Por lo cual se recomienda hacer un análisis en las empresas y sus procesos operativos mediante un análisis funcional (Activos, funciones y riesgos asumidos) para ver si en su momento se están desarrollando activos intangibles, en primer punto registrarlos, en caso de que ya los tengan identificados y registrados darles el valor que les corresponden y por último analizar quienes son los propietarios legales y económicos para saber la correcta distribución del beneficio del intangible.

L.C.P. Ernesto Figueroa Rodríguez.

