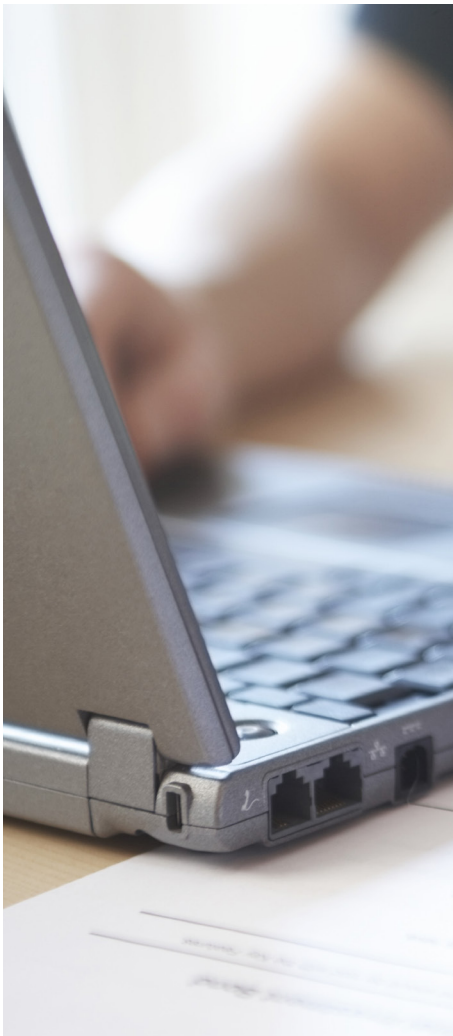


La OCDE emitió la guía revisada final sobre la aplicación del método de partición de utilidades

Resumen Ejecutivo

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), emitió el reporte de la guía revisada final sobre la aplicación del método de partición de utilidades (el Reporte). El Reporte, publicado como parte de la Acción 10 de BEPS (en inglés, *Base Erosion and Profit Shifting*), aclara y amplía la orientación sobre el método de partición de utilidades (MPU). Se proporciona el texto de la guía revisada sobre la aplicación de este método, el cual tiene como objetivo reemplazar la sección C, parte III del Capítulo II de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE (Guías PT de la OCDE). El Reporte también se basa en el trabajo y los comentarios recibidos de los borradores de discusión publicados el [4 de julio del 2016](#) y el [22 junio del 2017](#) (Borrador Sujeto a Discusión del 2017).

En comparación con las versiones anteriores de las Guías PT de la OCDE respecto la aplicación del MPU, la premisa básica no cambia el hecho de que el MPU, como cualquier otro método de precios de transferencia, puede ser aplicable en aquellos casos que se considere que es el método más apropiado con base en los hechos y circunstancias relevantes. La falta de elementos comparables, por sí sola, es insuficiente para justificar el uso del MPU. Sin embargo, cuando se dispone de datos comparables confiables, el Reporte establece que es poco probable que el MPU sea el método más apropiado. Bajo el enfoque revisado del Reporte, se indica, que el MPU puede ser el método más apropiado cuando se encuentre la presencia de uno o más de los indicadores siguientes:



- ▶ Cada parte hace contribuciones únicas y valiosas
- ▶ Las operaciones de negocios están altamente integradas de modo tal que las contribuciones de las partes no pueden ser evaluadas de forma confiable por sí solas o de manera independiente.
- ▶ Las partes asumen de manera conjunta los riesgos económicamente relevantes, o asumen de forma separada riesgos estrechamente relacionados.

Aunado a esto, el Reporte contiene mayor orientación sobre la aplicación del MPU, incluyendo cómo determinar los beneficios que deben dividirse, y consideraciones relativas con los factores de partición de utilidades. La guía revisada también incluye 16 ejemplos relacionados a los principios establecidos y cómo pueden ser aplicados en la práctica.

El Reporte representa una opinión consensuada del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y ha sido aprobado por el Marco Inclusivo de BEPS el 4 de junio del 2018.

Discusión detallada

El reporte tiene como objetivo aclarar y ampliar la orientación sobre la aplicación del MPU en el contexto de cadenas de valor globales. El trabajo adicional se expuso en el [informe de las Acciones 8-10 de BEPS](#).² Dicho informe contiene el texto relevante, el cual se incluirá en el Capítulo II de las Guías PT de la OCDE en relación al MPU.

La estructura del Reporte sigue aquella del Borrador de Discusión 2017 y contiene medularmente lo siguiente: (i) declaraciones introductorias generales; (ii) selección del MPU como el método más apropiado; (iii) orientación general sobre la aplicación del MPU; (iv) orientación sobre la determinación de la utilidad a dividir; y (v) orientación sobre la partición de utilidades. Se incluyen 16 ejemplos, los cuales se añadirán al Anexo II del Capítulo II de las Guías PT de la OCDE.

El Reporte comienza con algunas consideraciones relacionadas con el MPU, incluyendo la nueva premisa que el MPU es considerado particularmente útil cuando la remuneración de las partes puede ser determinada con mayor exactitud mediante la determinación de la parte relativa de sus contribuciones, en lugar de una estimación directa del valor de esas contribuciones. Asimismo, reitera que la referencia a las utilidades generalmente se aplica de igual manera a las pérdidas al aplicar el MPU.

Este Reporte indica cuándo es probable que el MPU sea el método más apropiado. Estas consideraciones incluyen las fortalezas y debilidades del método, la naturaleza de la transacción y la disponibilidad de información confiable.

La principal ventaja del MPU es que ofrece una solución para situaciones donde ambas partes realizan contribuciones únicas y valiosas. En este aspecto, las contribuciones se consideran “únicas y valiosas” si: i) no son comparables a las aportaciones realizadas por partes no controladas en circunstancias comparables, y ii) representan una fuente clave de beneficios económicos reales o potenciales en las operaciones comerciales. Puesto que no se dispondrá de comparables confiables para las contribuciones que puedan utilizarse en la aplicación de otro método, la asignación de beneficios con base en el valor relativo respecto a las contribuciones de las partes puede ser apropiada.

EL MPU también es considerado apropiado para las operaciones altamente integradas. En el caso de las operaciones altamente integradas, el análisis funcional de una parte relacionada no puede ser evaluado de forma confiable sin tener en cuenta el análisis de la otra parte relacionada. El MPU puede ser el método más apropiado en este escenario. Sin embargo, en varios casos la integración dentro de una Empresa Multinacional (EMN), la contribución de al menos una de las partes a la operación puede evaluarse de forma confiable en relación con operaciones no controladas comparables, y el uso del MPU podría no ser apropiado.

Las operaciones altamente integradas pueden dar lugar a situaciones en las que ambas partes asuman los riesgos económicamente significativos o asuman por separado riesgos estrechamente relacionados. Este último sería el caso si esos riesgos están tan estrechamente interrelacionados y/o correlacionados que las consecuencias de los riesgos de cada parte no pueden aislarse de manera confiable.

Esta situación podría justificar el uso de un MPU basado en utilidades reales en lugar de utilidades anticipadas, ya que las utilidades reales reflejan la materialización de los riesgos (asumidos conjuntamente) de cada parte, una participación de las utilidades previstas puede ser más apropiada si una de las partes no participa en la asunción de determinados riesgos económicamente significativos.

Cuando una parte relacionada contribuye al control de riesgos económicamente significativos, pero ese riesgo es asumido por otra parte, en algunos casos puede ser apropiado para la primera parte involucrada el compartir participación en las consecuencias ascendentes y descendentes asociadas con ese riesgo, de manera proporcional a su contribución en el control. Como también fue mencionado por EY en sus comentarios al Borrador de Discusión del 2017, el Reporte confirma que tan solo el hecho de que la entidad realice funciones de control relacionadas a un riesgo, no necesariamente conlleva a la conclusión de que el MPU sea el método más apropiado.

La ausencia de comparables puede ser considerada como un indicador de que el MPU podría no ser el método más apropiado. La falta de comparables por sí sola no es razón suficiente para aplicar el MPU. Por el contrario, si hay información disponible sobre operaciones confiables, comparables y no controladas para fijar el precio de las operaciones en su totalidad, es menos probable que el MPU sea el método más apropiado.

El Reporte confirma las consideraciones generales relacionadas a la aplicación de la MPU, incluyendo los dos enfoques más comunes de partición de utilidades, en particular el análisis de la contribución y el análisis de las utilidades residuales. La guía revisada incluye consideraciones en la determinación de las utilidades a repartir, así como si las utilidades esperadas o reales deben ser repartidas. Esto proporciona una aclaración importante sobre la cuestión que ha generado confusión en el pasado, específicamente entre la partición de utilidades como método de valuación, el cual puede ser usado aún si las utilidades residuales reales no han sido repartidas (como en el caso de la forma de un solo pago global), y la partición de utilidades como forma de repartir las utilidades reales, dependiendo de la delimitación de la operación. (Sección C.4.1 y Ejemplo 13 Escenarios 1 y 2). La guía revisada también incluye consideraciones sobre cómo deben medirse las utilidades. Se menciona que generalmente las utilidades relevantes a repartir es la utilidad operativa, pero una medida diferente como utilidad bruta, también puede ser apropiada en algunos casos. Independientemente de la medida de las utilidades se utilice, las normas estándar de contabilidad deben ser seleccionadas previamente a la aplicación del método y aplicadas consistentemente a lo largo de la vida útil del contrato, y cualquier diferencia significativa entre las normas contables utilizadas por las partes debe identificarse y alinearse.

La partición de las utilidades debe estar establecida sobre una base económicamente viable que refleje las contribuciones relativas de la creación de estas utilidades. Por lo tanto, los factores de partición deben reflejar esas contribuciones. Dependiendo del caso, el factor puede ser una figura o una variable, por ejemplo, la partición se puede realizar con base en los activos, el capital, o el tiempo empleado. Una notable adición a la lista de factores de partición de utilidades potenciales es el uso de personal. Dado que éste es uno de los puntos escogidos en los reportes país por país, esta adición puede tener la desafortunada consecuencia de fomentar en la práctica el uso de enfoques simplistas del formulario, a pesar de la insistencia de la OCDE en seguir el principio de valor de mercado. La guía revisada se refiere a los Reportes Locales y al Reporte Maestro de las EMN como posibles fuentes de información para determinar los factores de partición económicamente válidos (por ejemplo, las secciones del Reporte Maestro sobre impulsores importantes de las utilidades empresariales, las principales contribuciones a la creación de valor agregado y los intangibles claves de los grupos).

En comparación con el Borrador de Discusión 2017, el Reporte incluye seis ejemplos nuevos (ejemplos 7,9,10,11,12 y 14) y correcciones específicas a los otros ejemplos. Los primeros cinco, muestran cómo la aportación de contribuciones únicas y valiosas puede dar lugar a la conclusión de que el MPU sea el método más apropiado. Los cuatro ejemplos siguientes se refieren a operaciones comerciales altamente integradas. El MPU puede ser el método más apropiado en esas situaciones. Sin embargo, si una de las partes no hace ninguna contribución única y valiosa ni asume riesgos que sean económicamente significativos para las operaciones comerciales,

el MPU puede no ser el método más conveniente como retorno apropiado para esa parte. Es probable que este beneficio pueda determinarse utilizando un método unilateral. El ejemplo 10 proporciona un ejemplo de partes que asumen riesgos altamente interdependientes en los que la partición de utilidades o los beneficios brutos pueden ser los más apropiados, ya que cada una de las partes asumiría las consecuencias de involucrarse en los riesgos relacionados con sus propios costos de operación. El siguiente, proporciona un ejemplo numérico de la aplicación del enfoque del beneficio residual. En el ejemplo 8 se hace hincapié en la importancia de delimitar con precisión las transacciones que serán cubiertas por el MPU, incluyendo la identificación de cualquier transacción separada para la cual un método de precios de transferencia unilateral sería probablemente el más apropiado, y es probable que el MPU no sea el más apropiado. Otro ejemplo, el 7, proporciona una indicación sobre cuándo utilizar el MPU basándose en los beneficios previstos o en los beneficios reales. El nuevo ejemplo 14 ilustra los principios relacionados con las diferentes medidas de beneficios a través de dos ejemplos numéricos. Los dos últimos ejemplos describen cómo pueden aplicarse los principios relacionados con los factores de la partición de utilidades, incluido el uso de variables de asignación basados en activos y costos como factores de partición.

Implicaciones

El Reporte contiene la guía revisada en la aplicación del MPU. Esta guía será particularmente relevante para muchas empresas globales, incluyendo aquellas involucradas en actividades altamente integradas. La guía pondrá más énfasis en la delineación de la transacción, incluyendo la determinación de si las partidas realmente proveen contribuciones únicas y valiosas, y la selección del método más apropiado. Esto impactará en ambos negocios que actualmente no aplican el MPU y negocios que aplican el MPU. Estos últimos deberán evaluar si sus políticas vigentes en materia de precios de transferencia están alineadas a la guía revisada o si se requieren cambios.

Notas finales

1. Vea EY Global Tax Alert, [OCDE releases plan to establish inclusive framework for BEPS implementation](#), con fecha del 24 de febrero del 2016.
2. Vea EY Global Tax Alert, [OCDE releases final reports on BEPS Action Plan](#), fecha del 6 de octubre del 2015.

Para mayor información sobre este comunicado, por favor contactar a los siguientes profesionales:

Enrique González
enrique.cruz@ey.com

Álma Gutiérrez
alma.gutierrez@mx.ey.com

Alberto Peña
alberto.penacostales@ey.com

Andrés Olvera
andres.olvera@mx.ey.com

Gabriel Lambarri
gabriel.lambarri@mx.ey.com

Marco Molina
marco.molina@mx.ey.com

Mauricio Fuentes
mauricio.fuentes@mx.ey.com

Mónica Cerda
monica.cerda@mx.ey.com

Olga Ponomareva
Olga.S.Ponomareva@mx.ey.com

Ricardo Barbieri
ricardo.barbieri@mx.ey.com

Ricardo Cruz
ricardo-manuel.cruz@mx.ey.com

Ricardo González
ricardo.gonzalezmtz@mx.ey.com

Violeta Valerio
violeta.valerio@mx.ey.com

EY

Aseguramiento | Asesoría | Fiscal | Transacciones

Acerca de los Servicios Fiscales de EY

Su negocio solo alcanzará su verdadero potencial si lo construye sobre sólidos cimientos y lo acrecienta de manera sostenible. En EY creemos que cumplir con sus obligaciones fiscales de manera responsable y proactiva puede marcar una diferencia fundamental. Por lo tanto, nuestros 45 mil talentosos profesionales de impuestos, en más de 150 países, le ofrecen conocimiento técnico, experiencia en negocios, metodologías congruentes y un firme compromiso de brindar un servicio de calidad, en el lugar del mundo donde se encuentre y sin importar el servicio fiscal que necesite. Así es como EY marca la diferencia.

Para mayor información visite www.ey.com/mx

© 2018 Mancera, S.C. Integrante de EY Global Derechos reservados

EY se refiere a la organización global de firmas miembro conocida como EY Global Limited, en la que cada una de ellas actúa como una entidad legal separada. EY Global Limited no provee servicios a clientes.

Este boletín ha sido preparado cuidadosamente por los profesionales de EY, contiene comentarios de carácter general sobre la aplicación de las normas fiscales, sin que en ningún momento, deba considerarse como asesoría profesional sobre el caso concreto. Por tal motivo, no se recomienda tomar medidas basadas en dicha información sin que exista la debida asesoría profesional previa. Asimismo, aunque procuramos brindarle información veraz y oportuna, no garantizamos que la contenida en este documento sea vigente y correcta al momento que se reciba o consulte, o que continuará siendo válida en el futuro; por lo que EY no se responsabiliza de eventuales errores o inexactitudes que este documento pudiera contener. Derechos reservados en trámite.