

# OCDE - COVID-19 Guías en materia de Precios de Transferencia

---

## NEW! EY Tax News: Edición México

EY Tax News: Edición México es un servicio gratuito y personalizado de suscripción por correo electrónico que le permite recibir alertas y boletines de noticias de EY México en todas las áreas de impuestos. Acceda al registro [aquí](#).

También está disponible nuestra biblioteca de alertas fiscales de EY México [aquí](#).

---

El pasado 18 de diciembre el Comité de Asuntos Fiscales de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) publicó las guías sobre las implicaciones en materia de precios de transferencia relacionadas con la pandemia provocada por el COVID-19<sup>1</sup>, las que pretenden ilustrar y aclarar aspectos prácticos en la aplicación del principio de independencia efectiva<sup>2</sup>. El documento fue desarrollado y aprobado de manera conjunta por los 137 miembros del marco de referencia BEPS<sup>3</sup> de la OCDE/G-20.

Estas guías se encuentran divididas en 4 secciones que fueron identificadas como temas prioritarios de apoyo para contribuyentes y administraciones fiscales:

1. Análisis de comparabilidad
2. Aplicación de pérdidas y la asignación de gastos específicos de COVID-19
3. Programas de asistencia gubernamental
4. Acuerdos anticipados de precios (APAs)

Las guías reconocen que la pandemia presenta retos prácticos para la aplicación del principio de independencia efectiva, como es el caso de situaciones nuevas que magnifican la complejidad de algunos temas de precios de transferencia (como lo pudieran ser los efectos de programas de asistencia gubernamental o la disponibilidad de información comparable confiable). Sin embargo, el COVID-19 al ser caracterizado como un riesgo, tiene diversas implicaciones para los contribuyentes, como el riesgo de mercado, operacional y financiero.

<sup>1</sup> [Guidance on the transfer pricing implications of the COVID-19 pandemic - OECD](#)

<sup>2</sup> *Arm's Length*

<sup>3</sup> *Base Erosion and Profit Shifting*

Un punto para destacar es que la OCDE reconoce que, si bien es cierto que los efectos negativos de la pandemia se han podido percibir en diversas industrias y/o grupos multinacionales, no son lo suficiente para justificar que un miembro de un grupo multinacional debe asumir las consecuencias o riesgos que se materialicen derivados del COVID-19.

Dentro de los principales puntos a destacar dentro de cada una de las secciones del reporte, tenemos los siguientes:

### **Análisis de comparabilidad**

El primer punto para tomar en cuenta es un reconocimiento a que la información histórica de comparables no pudiese ser la mejor alternativa, y la sugerencia que se hace al respecto es buscar enfoques prácticos de ajustes de comparabilidad extras, los que debiesen de ser consistentes con la política de precios de transferencia elegida por el contribuyente a través del tiempo. Dentro de la información fuente que pudiese utilizarse para llevar a cabo estos ajustes se mencionan, entre otros:

- ▶ Variaciones en los volúmenes de las ventas
- ▶ Análisis de cambios en la capacidad instalada
- ▶ Información específica sobre incrementos en gastos extraordinarios
- ▶ Datos obtenidos de reportes trimestrales de empresas tradicionalmente seleccionadas como comparables
- ▶ Análisis de información macroeconómica y/o de industria donde se encuentra la parte analizada
- ▶ Aplicación de métodos estadísticos
- ▶ Comparativo de información presupuestada sobre el desempeño esperado *vis a vis* los resultados reales de las empresas

Algo que no se debe pasar por alto es la temporalidad en el uso de información financiera de las empresas a seleccionar como comparables, pues los datos definitivos no estarían disponibles sino hasta mediados de 2021, lo cual pudiese presentar retos desde el punto de vista de cumplimiento con vencimientos previamente considerados por la legislación local. Como sugerencia práctica, se invita a las administraciones fiscales a permitir ajustes retroactivos a operaciones de 2020 una vez que puedan identificarse de manera clara y plena los efectos de la crisis dentro de la rentabilidad y estructuras de ingresos y egresos de las partes analizadas.

Las guías también abordan la inquietud respecto de si indicadores de crisis pasadas (como la de 2008-2009) pudieran servir de referencia como parámetros de ajuste. Dado que la actual crisis sanitaria es un hecho único y sin precedentes, se sugiere tener cuidado en asumir que los mismos impactos serán replicados en esta crisis (a pesar de algunas similitudes generales entre ambos periodos recesivos).

Por último, dos situaciones sumamente recurrentes son abordadas de manera general en esta sección: (i) el uso de comparables con pérdidas (los cuales se reconoce no están prohibidos y más bien dependerán de las circunstancias específicas de la operación evaluada), y (ii) el identificar y delimitar la operación a analizar para después evaluar la necesidad de aplicar un ajuste (al contrario de asumir uno de manera automática). Ejemplo del punto anterior podría ser la revisión de contratos de distribución o manufactura bajo contrato a largo plazo, donde se garantiza un porcentaje fijo de ganancia por las actividades y riesgos que la entidad asuma.

### **Aplicación de pérdidas y asignación de gastos específicos de COVID-19**

Resulta evidente el mencionar que el COVID-19 ha generado pérdidas en diversos grupos multinacionales dada la caída de la demanda de productos y servicios, la falta de una oferta de productos y/o servicios, o bien como resultado de gastos extraordinarios y no recurrentes. Dentro de este punto, vale la pena abordar tres aspectos fundamentales:

- ▶ Tener consistencia entre la asignación de riesgos (previos a la pandemia) con la asignación de pérdidas

- ▶ Definir el registro contable y tratamiento de “gastos extraordinarios y no recurrentes<sup>4</sup>” no como un tema genérico sino a la luz de la adecuada delimitación de la transacción bajo análisis
- ▶ La evaluación de aplicación de cláusulas de fuerza mayor en contratos legales previamente pactados

La pregunta que quizás se plantea de forma constante es si las entidades de riesgos limitados pudieran tener un componente de pérdida asignado en este periodo. Si bien es cierto que esta es una cuestión que debe revisarse caso por caso, la regla general consistiría en asumir que: (i) el hecho de ser catalogado como entidad de riesgos limitados no significa que no puedan materializarse riesgos que impacten a la empresa y (ii) que entidades con funciones simples y/o bajos riesgos no tendrían que generar pérdidas por periodos prolongados de tiempo. Es así como una correcta evaluación de los riesgos asociados con la operación bajo análisis (en lugar de la entidad) y de las opciones realísticamente disponibles nos podrían indicar bajo qué circunstancias es posible asignar pérdidas cuando existen riesgos asociados con mercado, personal, crediticios, entre otros.

Por último, se otorga una visión sobre cuál debiera ser el mecanismo para traspasar gastos extraordinarios y no recurrentes como consecuencia el análisis de asignación de estas erogaciones, al igual que una recomendación de eliminar estas partidas y mantener una consistencia contable al momento de estar analizando la rentabilidad de una operación vinculada, tanto de la parte analizada como de las empresas potencialmente seleccionadas como comparables. Sobre el primer punto, las guías permiten evaluar la posibilidad de traspasar estas erogaciones al costo, siempre y cuando se cumplan con algunas características mencionadas en el capítulo VII de las Guías de precios de transferencia de la OCDE<sup>5</sup>.

### **Programas de asistencia gubernamental**

El documento primeramente reconoce que los apoyos gubernamentales pudiesen ser identificados como programas monetarios y no monetarios, que pueden distorsionar la comparabilidad tanto en la parte analizada como entre el conjunto de empresas seleccionadas como potencialmente comparables. Un punto importante para considerar al momento de revisar los apoyos gubernamentales es delimitar claramente cómo afectan (positiva o negativamente) a la operación bajo análisis, y si dichos apoyos resultan una característica económicamente relevante que pudiera afectar un análisis funcional y económico cuando se compara con ejercicios similares realizados en el pasado.

Bajo el enfoque descrito en el capítulo II, se sugiere poner especial atención a la aplicación de métodos que prueben solo un lado de la operación, pues resulta fundamental el: (i) aislar los efectos de los apoyos gubernamentales (ya sea como subsidios, préstamos, deducciones fiscales adicionales, entre otros), (ii) reconocimiento de estas partidas (como disminución en los costos o incremento en los ingresos - ordinarios o extraordinarios) y (iii) cuál puede ser el resultado en la modificación del perfil de riesgo de alguna de las partes involucradas como consecuencia de dichos programas de gobierno. El documento sugiere como forma de minimizar estas diferencias el enfocar la búsqueda de comparables en regiones y/o mercados geográficos similares a los de la parte analizada, al igual que la similitud funcional en cuanto a actividades, riesgos y activos utilizados en la operación bajo análisis.

<sup>4</sup> Gastos de protección personal y equipo, adecuaciones a las estaciones de trabajo, gastos relacionados con tecnologías de información para permitir trabajo a distancia, gastos sanitarios para poder evaluar la salud de los trabajadores, entre otros.

<sup>5</sup> [OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017 | en | OECD](#)

Finalmente, para el caso específico de México, resultará sumamente relevante el poder identificar y aislar el efecto de estos apoyos en los estados financieros de las empresas comparables, de forma que pueda ser consistente con el estado de resultados de la parte analizada residente en territorio nacional. Lo anterior nos permitirá evitar sesgos o conclusiones erróneas en cuanto a la determinación del valor de independencia efectiva.

### **Acuerdos anticipados de precios (APAs)**

Es una realidad que los cambios en las condiciones económicas afectan la aplicación y seguimiento de los APAs actualmente vigentes. Por lo anterior, el documento se enfoca en proponer soluciones prácticas tanto a contribuyentes como a administraciones fiscales para que puedan abordar estos retos, de forma que el mecanismo aún continúe otorgando certidumbre jurídica y garantice la predictibilidad del tratamiento fiscal en las operaciones pactadas entre partes relacionadas. El reporte busca incentivar tanto a las administraciones fiscales como a los contribuyentes para que continúen evaluando enfoques alternativos para mantener progreso en las negociaciones de acuerdos, en función de situaciones particulares de cada caso.

Como punto de partida, las guías reconocen que los APAs vigentes deben ser respetados y mantenidos a menos que existan condiciones que permitan la revisión o cancelación del acuerdo. Sin embargo, en ninguna circunstancia se debe asumir que por cambios en los supuestos críticos es posible desestimar la aplicación del acuerdo o alterar los términos de manera unilateral por parte de los contribuyentes.

Dentro de este apartado resulta fundamental definir primeramente si existe una disrupción en los supuestos críticos del acuerdo derivado de los cambios en las condiciones económicas y de mercado, y en caso afirmativo, buscar tener revisiones caso por caso de estas circunstancias para poder entonces definir el mejor curso de acción.

En esencia, el capítulo IV de las Guías de PT de la OCDE presentan tres alternativas para enfrentar una disrupción de los supuestos críticos de un acuerdo:

- ▶ Revisión – bajo este enfoque, los términos y supuestos quedarían intactos hasta el ejercicio fiscal previo al cambio en condiciones económicas y comerciales, y para años posteriores tendrán que definirse nuevos supuestos al actual modelo de negocios
- ▶ Cancelación – escenario que podría aplicarse cuando: (i) hay una disrupción material en los supuestos críticos como consecuencia de cambios en las circunstancias económicas, o (ii) si el contribuyente falla en cumplir con los términos y condiciones del acuerdo. Por lo anterior, el *ruling* tendría que ser válido hasta el último ejercicio fiscal para el cual se cumplieron con los acuerdos preestablecidos
- ▶ Revocación – alternativa a evaluarse cuando: (i) existe una mala interpretación, error u omisión atribuible al contribuyente a la hora de plantear la solicitud, ingresar información anual o bien compartir documentación incompleta, o bien (ii) cuando el contribuyente no honra la parte del acuerdo y no cumple con los términos y condiciones establecidos

Otras recomendaciones que contiene el documento en este apartado consisten en compartir cualquier circunstancia que impida el cumplir con el acuerdo o que viole los supuestos críticos del *ruling* lo más pronto posible, de forma que puedan plantearse alternativas a negociar entre las autoridades fiscales y los contribuyentes. Lo anterior pudiese ser acompañado por información soporte, tal como estados financieros proyectados vis a vis actuales que muestren los efectos de la pandemia en las partidas de ingresos o gastos, una narrativa que explique los efectos anticipados de las condiciones económicas actuales y cómo impactarían los acuerdos previamente establecidos, información de terceros independientes en situaciones similares (análisis de industria, tendencias de mercado, entre otros), así como un estado de resultados detallado por cada rubro principal en donde pueda evaluarse el efecto (tanto negativo - gastos extraordinarios - como positivo - apoyos gubernamentales).

Finalmente, si bien es cierto que se reconoce el temor que algunos contribuyentes pudiesen tener para iniciar procedimientos de APA durante la pandemia, se presentan algunas alternativas que pudieran abonar a continuar con un ambiente amistoso de resolución de controversias. Entre las alternativas que menciona el reporte, se plantea la posibilidad de permitir ajustes multi anuales (*term test*), aplicar dos periodos y mecánicas dentro del mismo acuerdo (pre y pos-COVID-19), la opción de ajustar resultados de manera retroactiva una vez que la información comparable sea conocida en su totalidad.

En caso de requerir información adicional respecto al contenido de este EY Tax Flash, favor de contactar a nuestro equipo de profesionales:

**Enrique González**  
enrique.cruz@ey.com

**Alma Gutiérrez**  
alma.gutierrez@mx.ey.com

**Alberto Peña**  
alberto.pena@mx.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.villanueva@es.ey.com

**Mónica Cerda**  
monica.cerda@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

**Charikleia Tsoukia**  
charikleia.tsoukia@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](http://www.ey.com/mx)

© 2020 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.