

Flash Legal 02/2014

Sentencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, gastos a prorrata

Antecedentes

De conformidad con lo establecido por la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), son no deducibles los gastos a prorrata que se hagan en el extranjero con quienes no sean contribuyentes de dicho tributo en los términos de los Títulos II (personas morales residentes en México) o IV (personas físicas residentes en México) de dicha Ley. Así lo establecía la fracción XVIII del artículo 32 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, e igualmente lo contempla el artículo 28, fracción XVIII, de la LISR en vigor.

Los supuestos del precepto implican que se efectúen gastos en el extranjero, y que éstos se absorban conjuntamente con las personas residentes en el extranjero; incluso el precepto se encuentra redactado en tal forma que, no obstante que fuera el contribuyente residente en México el que efectuara las erogaciones en el extranjero, y fuera él quien prorratarea a una empresa extranjera una parte de esos gastos, aun así no sería deducible la erogación en cuestión, no obstante que las autoridades fiscales estuvieran en posibilidad de ejercer sus facultades de comprobación para juzgar sobre la procedencia del gasto, y sobre las bases con las que se efectúe el prorrato.

La disposición parece ser absoluta e irrestricta, con independencia a si se trata de erogaciones estrictamente

indispensables para los fines del negocio, o si por medio esos gastos se generan beneficios económicos para la empresa, lo que impide que un contribuyente deduzca gastos legítimos en los que incurra para llevar a cabo su actividad empresarial, no obstante que se trate de gastos cuya erogación fue necesaria para generar un resultado fiscal que se sujeta al pago del impuesto.

A este respecto, en los Convenios para evitar la doble imposición celebrados entre México y algunos países, se pactó como regla general la prohibición de que los Estados Contratantes discriminen de manera indirecta las deducciones de sus residentes sobre pagos de intereses, regalías u otros gastos y como excepción a la exigencia de tal discriminación cuando se trate de determinación de rentas en las que se vulneren las disposiciones relativas al principio de independencia o *at arm's length*, frente a la aplicación de las exigencias del principio de no discriminación.

Precedentes

Dicho principio ha sido considerado en las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en donde la no deducibilidad de los gastos a prorrata en cuestión se consideró violatoria del principio de no discriminación indirecta que tiene preminencia en su aplicación, siempre y cuando no se actualicen las hipótesis de

excepción previstas en el Convenio, que libera de tal exigencia cuando se trate de rentas relativas al pago de intereses, regalías u otros gastos, respecto de las cuales se determine que son contrarias a las normas aplicables que protegen el principio de independencia o *at arm's length*.

Sentencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

Recientemente, la Segunda Sala de la Suprema Corte interpretó el artículo 32, fracción XVIII, de la LISR vigente hasta 2013, y sostuvo que no se justifica entender a dicho precepto como prohibición absoluta e irrestricta, dado que actualmente las autoridades cuentan con elementos suficientes para verificar la naturaleza, veracidad y cuantía de los gastos erogados a prorrata en el extranjero. En tal virtud, la Corte sostuvo que, a fin de analizar la procedencia de la deducción, se deben valorar los siguientes elementos:

- a. Si el gasto realizado fue estrictamente indispensable para los fines de la actividad empresarial.
- b. Si el gasto se realizó entre partes relacionadas, se deberá acreditar que el precio pactado se encuentra dentro del rango de precios que hubiesen empleado partes independientes en operaciones comparables.
- c. Si se proporciona a la autoridad fiscal información precisa de la operación celebrada en el extranjero, como pueden ser: los datos fiscales de las partes relacionadas; las actividades realizadas en la operación por cada una de las partes y, en su caso, los activos utilizados y los riesgos asumidos; el método aplicado para determinar el precio de transferencia.
- d. Si se conserva la documentación con la que se demuestre el tipo de operación, los términos contractuales, el método de precios de transferencia utilizado y su desarrollo, así como las operaciones o empresas comparables.

- e. Si se cuenta con documentación que demuestre que la prorrata se hizo con elementos fiscales y contables objetivos, y no de manera arbitraria y caprichosa, debiendo subyacer siempre –según sostiene la Corte– una razón de negocio válida y constatable.

En este mismo sentido, la Segunda Sala de la Corte afirma que no puede sostenerse que ningún gasto a prorrata en el extranjero puede constituir una deducción estructural; por el contrario, el contribuyente puede demostrar que el gasto correspondiente resulta estrictamente necesario para conseguir los fines de la empresa y, por ende, podrá deducirlo si cumple con los requisitos ya señalados.

Cabe aclarar que la presente sentencia ha sido publicada en la página del SAT y llama la atención el énfasis que hace al requisito de contar con la documentación *ad hoc*, al afirmar que se debe: “Contar con la documentación que demuestre que la prorrata se hizo con base en elementos fiscales y contables objetivos **y no de manera arbitraria o caprichosa por el contribuyente**”.

Mantendremos cercano seguimiento a estos temas, informando de cualquier circunstancia relevante.

En caso de duda no dude en contactarnos.

Tax Litigation

Si quiere mantenerse informado oportunamente, nuestros flashes fiscales del día y anteriores, así como las noticias fiscales del momento e históricas, los podrá consultar en nuestro Deloitte *Widget*.

Usted puede descargarlo haciendo clic en el siguiente botón:

[Descargar](#) ▶

Aguascalientes

Universidad 1001, piso 12-1, Bosques del Prado
20127 Aguascalientes, Ags.
Tel: +52 (449) 910 8600, Fax: +52 (449) 910 8601

Cancún

Avenida Bonampak SM 6, M 1, lote 1, piso 10
77500 Cancún, Q. Roo
Tel: +52 (998) 872 9230, Fax: +52 (998) 892 3677

Chihuahua

Centro Ejecutivo Punto Alto II
Av. Valle Escondido 5500, Fracc. Des. El Saucito E-2, piso 1,
31125 Chihuahua, Chih.
Tel: +52 (614) 180 1100, Fax: +52 (614) 180 1110

Ciudad Juárez

Baudelio Pelayo No. 8450
Parque Industrial Antonio J. Bermúdez
32400 Ciudad Juárez, Chih.
Tel: +52 (656) 688 6500, Fax: +52 (656) 688 6536

Culiacán

Calz. Insurgentes 847 Sur, Local 3, Colonia Centro Sinaloa
80128 Culiacán, Sin.
Tel: +52 (667) 761 4339, Fax: +52 (667) 761 4338

Guadalajara

Avenida Américas 1685, piso 10, Colonia Jardines Providencia
44638 Guadalajara, Jal.
Tel: +52 (33) 3669 0404, Fax: +52 (33) 3669 0469

Hermosillo

Francisco Eusebio Kino 309-9, Colonia Country Club
83010 Hermosillo, Son.
Tel: +52 (662) 109 1400, Fax: +52 (662) 109 1414

León

Paseo de los Insurgentes 303, piso 1, Colonia Los Paraísos
37320 León, Gto.
Tel: +52 (477) 214 1400, Fax: +52 (477) 214 1405

Mazatlán

Avenida Camarón Sábalo 133, Fraccionamiento Lomas
de Mazatlán
82110 Mazatlán, Sin.
Tel: +52 (669) 989 2100, Fax: +52 (669) 989 2120

Mérida

Calle 56 B 485 Prol. Montejo Piso 2
Colonia Itzimna 97100 Mérida, Yuc.
Tel: +52 (999) 920 7916, Fax: +52 (999) 927 2895

Mexicali

Calzada Justo Sierra 1101-A, Fraccionamiento Los Pinos
21230 Mexicali, B.C.
Tel: +52 (686) 905 5200, Fax: +52 (686) 905 5231

México, D.F.

Paseo de la Reforma 489, piso 6, Colonia Cuauhtémoc
06500 México, D.F.
Tel: +52 (55) 5080 6000, Fax: +52 (55) 5080 6001

Monclova

Ejército Nacional 505, Colonia Los Pinos
25720 Monclova, Coah.
Tel: +52 (866) 635 0075, Fax: +52 (866) 635 1761

Monterrey

Lázaro Cárdenas 2321 Poniente, PB, Residencial San Agustín
66260 Garza García, N.L.
Tel: +52 (81) 8133 7300, Fax: +52 (81) 8133 7383

Nogales

Apartado Postal 384-2
Sucursal de Correos "A"
84081 Nogales, Son.
Tel: +52 (631) 320 1673, Fax: +52 (631) 320 1673

Puebla

Edificio Deloitte, vía Atlíxcayotl 5506, piso 5, Zona Angelópolis
72190 Puebla, Pue.
Tel: +52 (222) 303 1000, Fax: +52 (222) 303 1001

Querétaro

Avenida Tecnológico 100-901, Colonia San Ángel
76030 Querétaro, Qro.
Tel: +52 (442) 238 2900, Fax: +52 (442) 238 2975, 238 2968

Reynosa

Carr. Monterrey-Reynosa 210-B, PA
Fracc. Portal San Miguel
88730 Reynosa, Tamps.
Tel: +52 (899) 921 2460, Fax: +52 (899) 921 2462

San Luis Potosí

Av. Salvador Nava Martínez 3125, 3-A
Fracc. Colinas del Parque
78294 San Luis Potosí, S.L.P.
Tel: +52 (444) 1025300, Fax: +52 (444) 1025301

Tijuana

Misión de San Javier 10643, Piso 8,
Zona Urbana Río Tijuana. Tijuana B.C., 22010
Tel: +52 (664) 622 7878, Fax: +52 (664) 681 7813

Torreón

Independencia 1819-B Oriente, Colonia San Isidro
27100 Torreón, Coah.
Tel: +52 (871) 747 4400, Fax: +52 (871) 747 4409

deloitte.com/mx

Deloitte se refiere a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad privada de responsabilidad limitada en el Reino Unido, y a su red de firmas miembro, cada una de ellas como una entidad legal única e independiente. Conozca en www.deloitte.com/mx/conozcanos la descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios profesionales de auditoría, impuestos, consultoría y asesoría financiera, a clientes públicos y privados de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos de los negocios. Cuenta con alrededor de 200,000 profesionales, todos comprometidos a ser el modelo de excelencia.

Tal y como se usa en este documento, "Deloitte" significa Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C., la cual tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría fiscal, asesoría financiera y otros servicios profesionales en México, bajo el nombre de "Deloitte".

Esta publicación sólo contiene información general y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro, ni ninguna de sus respectivas afiliadas (en conjunto la "Red Deloitte"), presta asesoría o servicios por medio de esta publicación. Antes de tomar cualquier decisión o medida que pueda afectar sus finanzas o negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte, será responsable de pérdidas que pudiera sufrir cualquier persona o entidad que consulte esta publicación.