

# Estudio de precios de transferencia: ¿Requisito de deducibilidad?



## INTRODUCCIÓN

**A**l acercarse la fecha límite para presentar el dictamen fiscal correspondiente al ejercicio 2009, una de las preguntas más frecuentes que se plantean entre contribuyentes y auditores es sobre la consecuencia real y concreta que se genera para las empresas, por no contar con un estudio de precios de transferencia que respalde sus transacciones efectuadas entre partes relacionadas, cuando ambas son nacionales.

Aunque las interrogantes son variadas, parece haber una coincidencia entre las empresas que se podría resumir en dos cuestionamientos primordiales: ¿es **necesario** que los contribuyentes cuenten con un estudio de precios de transferencia cuando realizan durante el ejercicio operaciones con partes relacionadas residentes en el país?, y ¿cuáles son las **consecuencias** de no hacerlo?

En operaciones entre partes relacionadas nacionales



**Gossler**

Auditores y consultores

C.P.C. Héctor Javier García Martínez, Socio

“...podemos concluir que el estudio de precios de transferencia es un requisito indispensable para poder deducir una erogación solamente cuando sea efectuada a un residente en el extranjero y no a una parte relacionada nacional...”

Dichas preguntas generan todavía un mayor interés cuando se analiza el contenido del **anexo 34 “operaciones con partes relacionadas”**,<sup>3</sup> vigente para la presentación del dictamen fiscal correspondiente al ejercicio 2009.

Parece ser que las autoridades fiscales mexicanas **no distinguen** entre transacciones efectuadas con una parte relacionada extranjera de aquéllas realizadas con una connacional, o al menos eso se observa claramente del contenido del anexo referido. Da la impresión de que el mencionado anexo pretende “tomar decisiones” por el contribuyente y el auditor en forma conjunta respecto a la deducibilidad de una partida, ante la falta de un estudio de precios de transferencia, sin tener un fundamento claro para realizarla.

### ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA CUANDO SE REALICEN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL PAÍS

Para responder la primera de las preguntas, diríamos que **si es necesario** que los contribuyentes cuenten con un estudio de precios de transferencia para documentar el precio y/o la contraprestación pactada en operaciones entre partes relacionadas, aun cuando las citadas partes relacionadas sean residentes en el país. Se aclara que hemos utilizado la palabra “necesario” en lugar de “obligatorio” por las razones que a continuación se explican.

El artículo 31, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) dispone que los contribuyentes deberán cumplir con las obligaciones establecidas en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en los que conste el pago de dichos impuestos.

La segunda oración de la misma fracción señala que: **tratándose de pagos al extranjero**, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 86 de la LISR.

Por su parte, el artículo 86, fracción XV de la citada ley establece que, tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos aplicarán los métodos señalados en el artículo 216 de esta ley, en el orden previsto en éste.

Cabe señalar que la fracción XV aludida no distingue respecto a partes relacionadas nacionales o extranjeras. Por tanto, consideramos que esta fracción contribuye bastante a la aparente confusión.

Finalmente, el artículo 216 contiene una relación detallada de los métodos que se deberán aplicar para demostrar a las autoridades fiscales que los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas fueron determinados considerando los precios y montos de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En otro orden de ideas, el Código Fiscal de la Federación (CFF), en su artículo 55, dispone que las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes cuando, entre otros supuestos, se advierta alguna irregularidad en su contabilidad que imposibilite el conocimiento de sus operaciones.

De todo lo anterior podemos concluir que el estudio de precios de transferencia es un requisito indispensable para poder deducir una erogación solamente cuando sea efectuada a un residente en el extranjero y no a una parte relacionada nacional, debido a que la fracción V del artículo 31 se refiere exclusivamente a pagos al extranjero y no a pagos a nacionales.

<sup>3</sup> Anexo 16 de la Cuarta Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009, publicada el 31 de marzo de 2010 (DOF 16-IV-2010)



Esto es, el estudio de precios de transferencia en operaciones nacionales **no sería un requisito para deducir fiscalmente la erogación de que se trate.**

Sin embargo, la fracción XV del artículo 86 (en la cual se señala la **obligatoriedad** del citado estudio), no hace distinción alguna entre partes relacionadas

nacionales o extranjeras, obligando en ambos casos a la realización del estudio de referencia.

### CONSECUENCIAS FISCALES POR NO CUMPLIR CON UN ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Ahora bien, respecto al cuestionamiento sobre las consecuencias fiscales de no cumplir con un estudio de precios de transferencia, queremos apuntar lo siguiente:

Debido a que el artículo 86 de la LISR contiene una lista de obligaciones aplicables a los contribuyentes del Título II "De las personas morales", consideramos que el estudio de precios de transferencia es parte de la contabilidad del contribuyente para efectos fiscales, toda vez que el último párrafo del artículo 28 del CFF precisa que la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes, de haber cumplido con las disposiciones fiscales, son parte de la contabilidad.

Por tanto, no contar con este estudio podría traer como consecuencia que las autoridades fiscales pretendieran modificar el resultado fiscal utilizando la facultad conferida en el artículo 55 del CFF, pues la falta de dicho estudio podría ser una irregularidad contable prevista por la fracción II del citado ordenamiento, al no proporcionar los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales, con todas las consecuencias que esto podría representar.

Lo anterior, seguramente traerá como consecuencia la posible aplicación de una multa de carácter formal por el incumplimiento de una obligación legal, en el momento en que las autoridades lo requieran.

Asimismo, en el caso de que el contribuyente se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales, el auditor obviamente deberá revelar esta omisión en su informe sobre la situación fiscal del contribuyente.

### CONCLUSIONES

Por todo lo aquí comentado, se puede concluir que el estudio de precios de transferencia es recomendable y necesario para documentar las operaciones que se realicen también entre partes relacionadas residentes en el país, para evitar una posible determinación presuntiva del monto de los ingresos o las deducciones, según el caso, por parte de las autoridades fiscales, sin que dicho estudio sea un requisito indispensable para su deducción. 🍌