



Precios de Transferencia Dictamen Fiscal

Planteamiento

Las disposiciones fiscales establecen diversas obligaciones para los contribuyentes que realizan operaciones con partes relacionadas, entre ellas, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) señala que debe demostrarse con documentación comprobatoria que el valor de las operaciones se llevan a cabo a “precio de mercado”, es decir, a valores que serían utilizados por partes independientes en operaciones comparables.

En similar orden de ideas, los contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales y aquellos que lo presenten voluntariamente, en términos de los artículos 32-A y 52 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y demás aplicables de su reglamento, se encuentran con la problemática del llenado del programa para la presentación de dicho dictamen, denominado “SIPRED”, el cual, en algunos de sus anexos, requiere el llenado de la información relativa al estudio de precios de transferencia y sus respectivas operaciones, lo cual ha generado dudas y controversias entre los especialistas y los contribuyentes, respecto a la procedencia y obligatoriedad del llenado de dichos anexos.

El presente estudio tiene como objetivo el determinar la procedencia del llenado de la información de los anexos de precios de transferencia, en el sistema de presentación del dictamen fiscal, conocido como “SIPRED”.

Antecedentes Históricos

La materia de precios de transferencia ha devenido importante para los gobiernos desde que las empresas se hicieron “multinacionales”, con presencia en varios países de forma simultánea, a través de subsidiarias, filiales y establecimientos, así como también a la apertura comercial que ha prevalecido desde principios del siglo XX.

Los gobiernos de los países exportadores de capital se preocuparon por tener un instrumento de control que les diera certeza de que las multinacionales reconocieran las utilidades reales en su país de residencia, evitando que éstas se fueran a jurisdicciones con tasas fiscales menores, lo cual mermaría su recaudación tributaria.

Al respecto, Bettinger Barrios señala:

“El precio de transferencia, en los países de estructura fiscal como la nuestra y con apertura impositiva hacia otros, se ha venido utilizando como una figura para evitar



estrategias que permitan dirigir las utilidades o pérdidas generadas en un país, hacia otro que les de facilidad o que les permita libertad en el manejo de las cifras.

Para que éstos precios de transferencia cumplan su función, deben...contar con soportes que les permitan la verificación de las operaciones entre empresas, con el fin de controlar los flujos de inversión y utilidades que se trasladen entre los entes que participan en la operación.”

El autor concluye indicando que los instrumentos legales que fundamentan a nivel internacional la revisión de las operaciones son los convenios para evitar la doble tributación y los acuerdos para el intercambio de información fiscal, por lo que la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) incorporó en su “Modelo para Evitar la Doble Imposición” la figura de los precios de transferencia, desde 1963.¹

Las primeras disposiciones en materia de precios de transferencia se incluyen en la LISR en 1997, como resultado de la participación de México en los grupos de trabajo de la OCDE, organismo al que se incorporó en 1994.

En síntesis, las primeras disposiciones establecían:

- En el artículo 58, fracc. XIV, la obligación de las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, de obtener y conservar la documentación comprobatoria que demuestre que los precios manejados en las mismas corresponden a los de mercado en operaciones comparables. Dicha documentación debía contener, entre otros datos, el método aplicado conforme el artículo 65 de la LISR, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables.
- En algunos casos, se eximía de cumplir con esta obligación, a contribuyentes que realizaban pagos provisionales trimestrales de ISR y no tengan operaciones con partes relacionadas ubicadas en “paraísos fiscales”.
- En el artículo 64-A, obligación para los contribuyentes que realizan operaciones con partes relacionadas (sin distinguir entre nacionales o extranjeros), de que los precios de las mismas deberán efectuarse a valores de mercado.
- En el numeral 65, se indicaban los métodos para que los contribuyentes determinaran el precio de las operaciones con partes relacionadas, que eran el método de precio comparable no controlado, método de precio de reventa, método de costo adicionado,

¹ BETTINGER BARRIOS, Herbert. *Precios de Transferencia, sus efectos fiscales 2009*. Ediciones ISEF. México, D.F., 2008; p. 19.



método de participación de utilidades, método residual de participación de utilidades y el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación.

Se establece que al aplicarse cualquiera de los métodos señalados, se podrá obtener un rango de precios o márgenes de utilidad, por lo que si el valor de la operación efectuada se encuentra dentro de los mismos, se considerará que la operación se realizó a valores de mercado; en caso contrario, se considerará la media de los rangos. Asimismo, se indica que los rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos.

Dichas disposiciones han evolucionado a través del tiempo, más relevantemente en 2006, cuando se estableció como obligación de los contribuyentes aplicar los métodos de precios de transferencia, además en el orden señalado expresamente en el artículo 216 de la LISR, el cual permanece de esa manera a la actualidad.

Situación Fiscal Actual

Las disposiciones relevantes en materia de precios de transferencia, contenidas en la LISR, para efectos del alcance del presente estudio, son:

- Artículo 31 fracción XIV, establece como requisito de las deducciones autorizadas que el costo de adquisición declarado o los intereses derivados de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a valores de mercado, porque de lo contrario, el excedente no será deducible.
- Artículo 86 fracciones XII, XIII y XV, que imponen distintas obligaciones para contribuyentes que celebran operaciones con partes relacionadas y que por su importancia se transcriben y analizan más adelante.
- Artículo 215, que establece los lineamientos generales a cumplir en materia de precios de transferencia y concepto de partes relacionadas, entre otros.
- Artículo 216, que contiene los métodos a aplicar por los contribuyentes para demostrar los valores de mercado de las operaciones realizadas con partes relacionadas.

Respecto a las obligaciones establecidas en el numeral 86, las fracciones importantes en cuestión son (énfasis añadido):

“ART. 86. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

XII. Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes



relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:

- a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
- b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.
- c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación **de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 215 de esta Ley.**
- d) **El método aplicado conforme al artículo 216 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.**

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 215 de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados.

La documentación e información a que se refiere esta fracción deberá registrarse en contabilidad, identificando en la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.



XIII. Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las **operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero**, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.

XV. **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 establecidos en el artículo 216 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.”

De las disposiciones anteriores, puede destacarse lo siguiente:

- La obligación contenida en la fracción XII es específica para personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero; dicha obligación consiste solo en obtener y conservar la documentación, que deberá reunir los requisitos señalados en los incisos correspondientes a la fracción.
- Existe una excepción a la obligación anterior, para aquellas personas morales que hayan obtenido ingresos acumulables inferiores a \$13,000,000, así como aquellas cuyos ingresos hayan provenido de servicios profesionales en montos menores a \$3,000,000, ambos en el ejercicio inmediato anterior, salvo que no tengan operaciones con contribuyentes residentes en “paraísos fiscales”.
- La obligación referida en la fracción XIII es específica para personas morales que hayan celebrado operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, y consiste en presentar una “declaración informativa” de las mencionadas operaciones celebradas; la citada declaración se presenta a través de un anexo de la Declaración Informativa Múltiple, de forma electrónica en el portal de internet del SAT.
- Respecto de la fracción XV, es una obligación amplia dirigida a todas las personas morales que realicen operaciones con partes relacionadas, ya sea nacionales o extranjeras, consistente en determinar el valor de sus ingresos y deducciones considerando valores de mercado, para lo cual deberán utilizar los métodos de precios de transferencia previstos en el artículo 216 de la LISR.
- De ninguna de las disposiciones citadas se desprende que el contribuyente deba contar puntualmente con un estudio de precios de transferencia, máxime que dicho estudio sea preparado por un contador público registrado u otro profesionista calificado.
- Ni las disposiciones anteriores ni de ninguna otra se desprende el contenido o un formato específico de estudio de precios de transferencia; únicamente, la LISR se limita



a describir las características de la información que debe tener el contribuyente para demostrar el cumplimiento de las obligaciones relativas a valorar sus operaciones con partes relacionadas a valores de mercado.

Dictamen Fiscal y sus anexos en materia de precios de transferencia

El artículo 52 del CFF, en su fracción IV, dispone que el dictamen fiscal se presentará a través de los medios electrónicos que de conformidad con las reglas generales emita el SAT; el referido medio es el denominado “SIPRED”, del cual existen diversos instructivos para el llenado de sus anexos.

Además, conforme a los artículos 71 fracción XIII y otros del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), así como las reglas I.2.18.9 y II.2.19.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, fundamentan la utilización del SIPRED y el llenado de sus respectivos anexos, dentro de los cuales incluyen los respectivos 34 y 34.1, relativos a la materia de precios de transferencia.

En virtud de lo anterior, es procedente la presentación del dictamen fiscal con todos sus anexos correspondientes, incluyendo lo relativo a los precios de transferencia.