

## OPERACIONES DE COMODATO ENTRE PARTES RELACIONADAS SUJETAS A ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA?



Como bien sabemos, una de las consecuencias de realizar operaciones entre partes relacionadas lo constituye el tener que efectuar el denominado estudio de precios de transferencia, con la finalidad de poder tener la documentación comprobatoria de que el monto de las citadas operaciones se realizaron a valor de mercado, es decir, al precio o contraprestación que se hubiese pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables o similares.

Tal obligación de carácter fiscal es una medida para combatir la posible evasión fiscal que se puede dar en operaciones entre partes relacionadas, para lo cual en las disposiciones fiscales se establecen los diferentes supuestos en que se considerará que existe una parte relacionada para fines fiscales.

De tal forma que en el artículo 76, fracción XII, de la Ley del ISR se contempla como una obligación de las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, el que estas deberán determinar sus ingresos y deducciones, considerando para las operaciones con partes relacionadas los precios y contraprestaciones que hubiesen utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, debiendo para ello aplicar los métodos que la misma Ley del ISR contempla.

Entonces, conforme a tal disposición, las operaciones llevadas a cabo con partes relacionadas deben ser realizadas conforme al precio o contraprestación que la misma persona hubiese pactado con otra persona independiente a ella, en una operación similar. O bien, debe ser realizada conforme al precio o contraprestación pactada entre partes independientes en operaciones comparables.

El poder demostrar lo anterior implica realizar el conocido como estudio de precios de transferencia, ya que sin él no sería posible demostrar que se están considerando valores de mercado en la determinación de los ingresos y deducciones autorizadas derivadas de las operaciones entre partes relacionadas.

En este orden de ideas, es necesario precisar que el objeto del estudio de precios de transferencia lo constituye el demostrar que el precio o contraprestación de las operaciones llevadas a cabo por los contribuyentes con sus partes relacionadas, se hicieron a valor de mercado, es decir, a un precio similar al que esa misma persona pactó con una persona independiente en una operación comparable, o bien, al precio que esa misma clase de operación ha sido pactada entre partes independientes.

Por lo que si el precio o contraprestación no está acorde a esto, entonces los ingresos o las deducciones autorizadas de las personas involucradas en la operación entre partes relacionadas pueden ser modificados a través del ajuste a tales precios, determinado por los distintos métodos que la ley de ISR establece.

Entonces todo gira en relación al precio o contraprestación que se pacta en las operaciones que tienen una naturaleza de lucro evidentemente, y que son las que conllevan un precio o contraprestación en su realización, pero que ocurre en aquellas operaciones en donde no se fija un precio o contraprestación?.....Pues que estarían sujetas a ese ajuste en su monto si es que el contribuyente no logra demostrar a través del estudio de precios de transferencia correspondiente que la operación se realizó conforme a los precios o contraprestaciones utilizados en operaciones con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Al respecto, sin embargo, es necesario hacer la distinción entre operaciones de naturaleza lucrativa en donde no se fija precio por así

convenirlo las partes y operaciones que no tienen una naturaleza lucrativa por disposición legal y en donde no se fija un precio justamente porque la figura legal que regula a la operación no contempla tal posibilidad.

Nos referimos en específico a una operación celebrada al amparo de un contrato de comodato, el cual, como sabemos, es un contrato de naturaleza civil y en donde una persona se obliga a conceder de manera gratuita el uso de una cosa no fungible, obligándose la otra parte a restituirla.

Por lo tanto, la naturaleza del contrato que ampara la operación por medio de la cual una persona concede el uso de una cosa a otra persona, que es una parte relacionada suya, impide que se fije un precio o contraprestación por ello, ya que a través del comodato se concede el uso de manera gratuita, no pudiendo cobrarse cantidad alguna por ello, ya que entonces no sería un comodato, sino otro tipo de operación.

De esta forma, ese "valor cero" en la operación, por así denominarlo, no podría ser ajustado por alguno de los métodos señalados en la Ley del ISR ya que no se trata de una operación de naturaleza lucrativa, en donde no se fijó precio por algún motivo atribuible a las partes que lo celebraron, sino que se trata de una operación de naturaleza no lucrativa, en donde no existe precio por así establecerlo la naturaleza legal de la operación y no porque las partes involucradas así lo hayan pactado.

No obstante esta imposibilidad de ajuste, considero necesario tener el estudio de precios de transferencia en donde se determine que la operación se realizó a valores de mercado en operaciones comparables, es decir, donde se demuestre que el "valor cero" establecido para la operación está acorde a la naturaleza de la operación, ya que si partes independientes celebran contratos de comodato relacionados al tipo de bien objeto del mismo, igual no existe precio o contraprestación en la operación.

Misma situación si el contrato de comodato se celebra por la misma persona con una persona independiente, en donde tampoco existiría precio o contraprestación ya que la naturaleza legal de la operación lo impide.

De acuerdo a lo anterior, si no se realiza el estudio de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas celebradas al amparo de un contrato de comodato, bajo el argumento de que no existe un precio en la operación, existiría el riesgo de que la autoridad ajustara el monto de la operación al considerar que el contribuyente no ha cumplido con la obligación de determinar sus ingresos y deducciones considerando el precio o contraprestación que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, ya que no cuenta con el estudio que demuestre tal situación.