



Jornada sobre Economía y Fiscalidad de las Empresas Públicas

El nuevo Reglamento de operaciones vinculadas


CUATRECASAS, GONÇALVES PEREIRA

ÁREA FISCALIDAD GENERAL

Joan Hortalà

Granada, 5 de febrero de 2009





**Precios de transferencia:
normativa sobre documentación
y nuevo Reglamento del
Impuesto sobre Sociedades**



ÍNDICE

- 1. Normativa de los precios de transferencia en España.**
- 2. Cambios introducidos por la Ley 36/2006.**
- 3. Nuevo Reglamento del IS.**
- 4. Enfoque práctico.**
- 5. Conclusiones.**

1. NORMATIVA DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN ESPAÑA

Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal que modifica artículo 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

2. CAMBIOS INTRODUCIDOS POR LA LEY 36/2006 (I)

INVERSIÓN DE LA CARGA DE LA PRUEBA

El contribuyente está obligado a justificar que los precios convenidos en operaciones vinculadas se ajustan al principio de libre competencia.

POTESTAD DE LA ADMINISTRACIÓN	DOCUMENTACIÓN	SANCIONABILIDAD	AJUSTE SECUNDARIO
La Administración tiene la potestad de ajustar los precios haya o no diferimiento o menor tributación en España.	El contribuyente debe justificar la valoración adoptada mediante la oportuna documentación que se establece reglamentariamente.	La valoración a precios de mercado de las operaciones entre entidades vinculadas pasa a ser una obligación del contribuyente y pueden imponerse igualmente sanciones si no se dispone de la documentación oportuna (régimen sancionador específico).	El nuevo Art. 16.8 TRLIS regula el ajuste secundario, sometiendo al tratamiento fiscal que corresponda a las rentas puestas de manifiesto como consecuencia del ajuste primario y bilateral o correlativo.

2. CAMBIOS INTRODUCIDOS POR LA LEY 36/2006 (II)

Régimen sancionador específico:

TIPOS DE INFRACCIÓN

No aportar, aportar de forma incompleta o inexacta o con datos falsos la documentación

Que el valor normal de mercado derivado de dicha documentación difiera del declarado

IMPORTE DE LA SANCIÓN

NO PROCEDE REALIZAR CORRECCIÓN VALORATIVA

Multa pecuniaria fija de 1.500 euros por cada dato y 15.000 euros por conjunto de datos, omitido, inexacto o falso

PROCEDE REALIZAR CORRECCIÓN VALORATIVA

15% de la corrección valorativa, con un mínimo del duplo de la multa pecuniaria fija

2. CAMBIOS INTRODUCIDOS POR LA LEY 36/2006 (III)

Régimen sancionador específico:

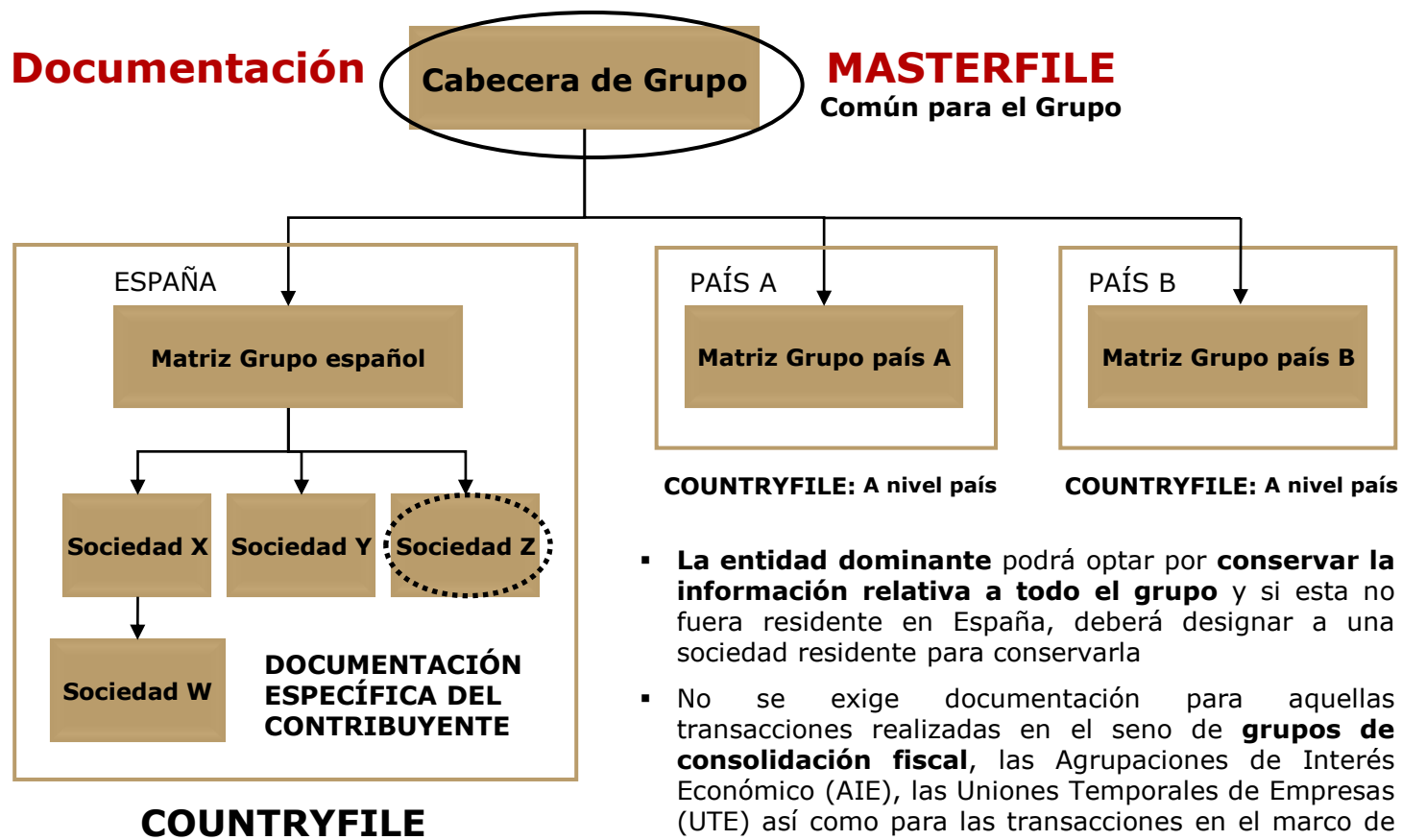
		Corrección Valorativa	
		Sí	No
Obligación de documentación	Cumplida	<ul style="list-style-type: none">▪ Valor declarado = Valor derivado de la documentación: no sancionable.▪ Valor declarado \neq Valor derivado de la documentación: sanción del 15% de la corrección con el mínimo del doble de la sanción fija de 1.500€ / dato y 15.000€ / conjunto de datos.	<ul style="list-style-type: none">▪ Correcto.
	Incumplida	<ul style="list-style-type: none">▪ Sanción del 15% de la corrección con el mínimo del doble de la sanción fija de 1.500€ / dato y 15.000€ / conjunto de datos.	<ul style="list-style-type: none">▪ Sanción fija de 1.500€ / dato y 15.000€ / conjunto de datos.

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (I)

El nuevo Reglamento del IS regula, principalmente:

- La documentación exigible a los contribuyentes respecto a las operaciones que realicen entre partes vinculadas: documentación relativa al grupo (masterfile) y documentación específica del contribuyente (countryfile).
- La documentación exigible a los contribuyentes respecto a las operaciones que realicen con paraísos fiscales.
- El procedimiento de comprobación del valor normal de mercado en operaciones vinculadas.
- El tratamiento fiscal de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia del ajuste primario y bilateral, esto es, el ajuste secundario.
- El procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración previa.

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (II)



- **La entidad dominante** podrá optar por **conservar la información relativa a todo el grupo** y si esta no fuera residente en España, deberá designar a una sociedad residente para conservarla
- No se exige documentación para aquellas transacciones realizadas en el seno de **grupos de consolidación fiscal**, las Agrupaciones de Interés Económico (AIE), las Uniones Temporales de Empresas (UTE) así como para las transacciones en el marco de OPV u OPA.
- Se prevén requisitos de documentación menos extensos para **empresas de reducida dimensión**.
- Operaciones no vinculadas con **paraísos fiscales**.

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (III)

Documentación relativa al grupo o masterfile (Art. 19):

- a) Descripción de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo.*
- b) Identificación de las entidades del grupo.**
- c) Descripción de las operaciones vinculadas, sus flujos e importes.*
- d) Descripción de las funciones ejercidas y riesgos asumidos por las entidades del grupo.*
- e) Relación de titularidad de intangibles.**
- f) Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia: métodos de fijación de los precios y justificación.*
- g) Los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo.**
- h) Los acuerdos previos de valoración.**
- i) La memoria o informe anual del grupo.*

**Conjunto de datos. ** dato*

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (IV)

Documentación específica del contribuyente o countryfile (Art. 20):

- a) Datos fiscales del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que realice operaciones, descripción detallada de la naturaleza de éstas, sus características e importes. **
- b) Análisis de comparabilidad de las operaciones.*
- c) Justificación de la selección del método de valoración.*
- d) Criterios de reparto de gastos.*
- e) Cualquier otra información que soporte la valoración de las operaciones vinculadas, así como los pactos parasociales suscritos con otros socios.*

**Conjunto de datos. ** dato*

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (V)

Ajuste secundario:

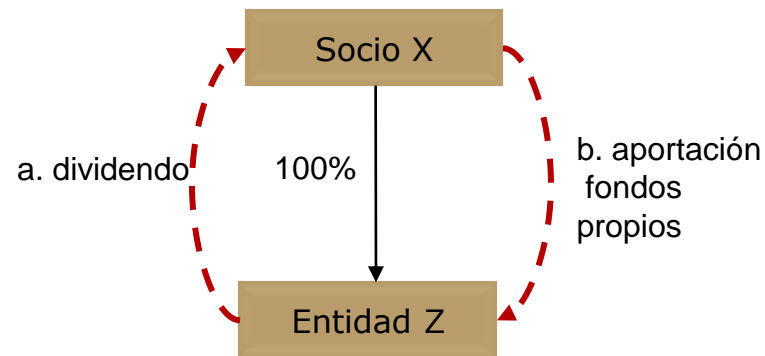
En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto al de mercado, la diferencia entre ambos tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal correspondiente a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de tal diferencia.

El Reglamento del IS señala que, la diferencia que pudiera ponerse de manifiesto en las relaciones entre una entidad y sus socios o partícipes, tendrá la siguiente consideración:

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (VI)

1. Cuando la renta corresponda con el porcentaje de participación:

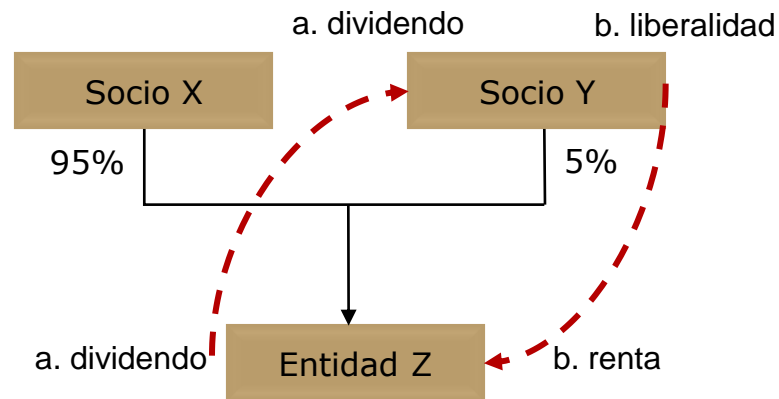
- a) Diferencia favorable al socio o partícipe: calificación de participación en los beneficios de dicha entidad.
- b) Diferencia favorable a la entidad: aportación a los fondos propios.



3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (VII)

2. Cuando la renta no corresponda con el porcentaje de participación:

- a) Diferencia favorable al socio: calificación de dividendo en sede de la entidad y utilidad percibida por la condición de socio.
- b) Diferencia favorable a la entidad: calificación de renta para la entidad y liberalidad para el socio.



3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (VIII)

Procedimiento de comprobación de valor:

- Regularización en acta distinta.
- Posibilidad de recurso, previo acuerdo con las demás partes vinculadas.
- Posibilidad de solicitar tasación pericial contradictoria para corregir el valor comprobado.
- Aplicación en las declaraciones posteriores del valor comprobado que ha sido objeto de regularización.
- Ajuste secundario o correlativo.

3. NUEVO REGLAMENTO DEL IS (IX)

Acuerdos de valoración previa:

- Definición: acuerdo entre uno o varios contribuyentes y una o varias Administraciones cuyo objetivo es fijar, con carácter previo, los criterios adecuados para determinar el precio de mercado en una operación vinculada a lo largo de un período.
- Tipología: unilateral y bilateral.
- Ventajas: seguridad fiscal.
- Inconvenientes: pre-inspección.

4. ENFOQUE PRÁCTICO (I)

AÑO 2007* y 2008*

- **Documentación:** La Administración exigirá justificación de las operaciones vinculadas.
- **Sanción:** aplicación del régimen sancionador general previsto en la Ley General Tributaria.
- **Ajuste secundario:** aplicable, aunque no regulado expresamente.

AÑO 2009 y siguientes

- **Documentación:** obligatoria, conforme al nuevo Reglamento del IS. Disponible tras la finalización del período voluntario de declaración. Exigible a partir de los 3 meses de la aprobación del Reglamento del IS (19/2/09).
- **Sanción:** aplicación del régimen sancionador específico previsto en el Art. 16 de la Ley del IS.
- **Ajuste secundario:** aplicable.

* Conforme al informe interno del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Tributaria (AEAT).

4. ENFOQUE PRÁCTICO (II)

Justificación del precio de mercado:

- **Entrega de bienes:**

- ❑ Tipología de operaciones: fabricación, distribución, venta de materiales, etc.
- ❑ Selección del método: CUP, Cost plus, Resale minus.
- ❑ Análisis de comparabilidad: AMADEUS

- **Prestaciones de servicio:**

- ❑ Tipología de operaciones: management fee, servicios informáticos, servicios prestados por personal compartido, know-how, marca, etc.
- ❑ Reparto de costes: horas dedicación, facturación, empleados, etc.
- ❑ Selección del método: CUP, Cost plus, Profit split, TNMM.
- ❑ Análisis de comparabilidad: AMADEUS

4. ENFOQUE PRÁCTICO (III)

- **Operaciones financieras:**
 - ❑ Tipología de operaciones: préstamos, garantías, cash pooling, etc.
 - ❑ Análisis funcional y de riesgos.
 - ❑ Análisis de comparabilidad: condiciones del momento de formalización del contrato. BBDD LoanConnector.

- **Operaciones inmobiliarias:**
 - ❑ Tipología de operaciones: compra-venta de bienes inmuebles o de derechos sobre los mismos, alquileres, etc.
 - ❑ Análisis de comparabilidad: condiciones del momento de formalización del contrato. Portales inmobiliarios.

- **Retribución consejero o administrador:**
 - ❑ Relación de vinculación: dificultad de valorar a precio de mercado
 - ❑ Análisis de comparabilidad: Observatorio de Gobierno Corporativo de la Fundación de Estudios Financieros y Watson & Wyatt.

4. ENFOQUE PRÁCTICO (IV)

Índice del dossier de documentación:

- **Introducción**
 - ❑ Contenido del set de documentación
 - ❑ Principios de la OCDE
 - ❑ Información utilizada

- **Descripción general del Grupo**
 - ❑ Descripción del Grupo (internacional y español)
 - ❑ Contexto (mercado, competencia, etc.)
 - ❑ Descripción de las unidades de negocio
 - ❑ Política comercial
 - ❑ Estrategia de negocio actual y futura

4. ENFOQUE PRÁCTICO (V)

- **Entidades del Grupo**
 - ❑ Organigrama del Grupo
 - ❑ Datos formales de las entidades del Grupo

- **Análisis funcional y de riesgos del Grupo**
 - ❑ Funciones
 - ❑ Riesgos

- **Intangibles**

- **Relación de contratos entre entidades del Grupo**
 - ❑ Acuerdos de repartos de costes
 - ❑ Contratos de prestaciones de servicios
 - ❑ Relación de acuerdos previos de valoración

4. ENFOQUE PRÁCTICO (VI)

- **Descripción de las transacciones a nivel de Grupo**
 - ❑ Descripción de las transacciones
 - ❑ Mapas de flujos
 - ❑ Remuneración
 - ❑ Importe devengado en el ejercicio

- **Metodología de valoración escogida**
 - ❑ Justificación del método de valoración
 - ❑ Análisis de comparabilidad
 - ❑ Conclusión

- **Memoria del Grupo o informe anual equivalente**

5. CONCLUSIONES

Con las obligaciones de documentación previstas en el nuevo Reglamento del IS se completa el marco normativo sobre precios de transferencia de la Ley 36/2006.

Esto implica:

- La obligación de documentar y justificar las operaciones vinculadas de forma tasada.
- Entra en vigor el régimen sancionador específico por falta de documentación.
- Un nuevo modelo de relación con la Inspección: ajuste secundario/APA
- Fijación de una política de precios de transferencia para el Grupo.

GRACIAS POR SU ASISTENCIA

JOAN HORTALÀ
Socio de *Cuatrecasas,*
Gonçalves Pereira

joan.hortala@cuatrecasas.com

Tel: +34.93.312.96.26

Cell: +34.600.94.84.62

CUATRECASAS, GONÇALVES PEREIRA