

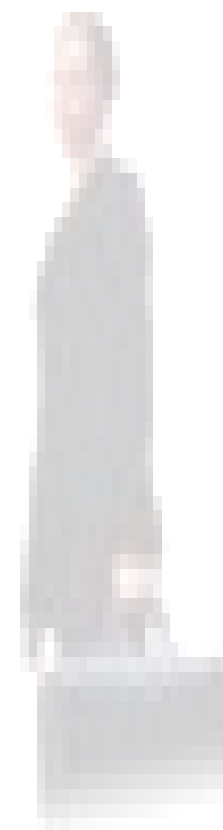


REGIMEN FISCAL OPERACIONES VINCULADAS



CONTENIDOS

- ❏ **Motivos de la reforma**
- ❏ **Perímetro de vinculación.**
- ❏ **Análisis de comparabilidad.**
- ❏ **Métodos de determinación del valor de mercado.**
- ❏ **Obligaciones de documentación**
 - ❏ **Grupo**
 - ❏ **Sociedad**
- ❏ **Ajuste secundario**
- ❏ **Régimen Sancionador**
 - ❏ **Ajustes a efectuar**
 - ❏ **Incumplimiento sin ajustes**



MOTIVOS Y CARACTERÍSTICAS DE LA REFORMA

- ❏ **TRLIS.** La entrada en vigor se produjo el 30 de noviembre de 2006 con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de diciembre de 2006.
- ❏ **Adaptación de la legislación española en materia de precios de transferencia al contexto internacional.** Se utiliza una armonización pensada para operaciones internacionales para regular igualmente operaciones interiores.
- ❏ **Se garantiza que la valoración administrativa no determinará la tributación por el IS, IRPF e IRNR de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas intervinientes.**
- ❏ **Se invierte la carga de la prueba.**

PERÍMETRO DE VINCULACIÓN. ART. 16.3 (I)

Se entiende por vinculación los siguientes supuestos:

- ✓ Una entidad y sus:
 - Socios (5%-1%) + grupo familiar hasta tercer grado.
 - Consejeros + grupo familiar hasta tercer grado.
- ✓ Una entidad y otra del mismo grupo (unidad de decisión).
- ✓ Una entidad y sus:
 - Socios (5%-1%) + grupo familiar hasta tercer grado de otra entidad del mismo grupo.
 - Consejeros + grupo familiar hasta tercer grado de otra entidad del mismo grupo.
- ✓ Dos entidades donde mismos socios + grupo familiar hasta tercer grado, participan de forma directa o indirecta, en al menos el 25% del capital

PERÍMETRO DE VINCULACIÓN. ART. 16.3 (II)

- ✓ Un entidad y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
- ✓ Una entidad extranjera y sus establecimientos permanentes en España.
- ✓ Dos entidades del mismo grupo de sociedades cooperativas.
- ✓ Se amplían los supuestos de vinculación para incluir a
 - Los parientes de los socios, consejeros y administradores, en línea recta y colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado, en lugar de sólo el cónyuge y los ascendientes o descendientes, como ocurría hasta ahora.
 - Las sociedades, y sus socios consejeros o administradores, que formen Grupo.

ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD Art. 16. 1, 2 Y 3 RIS

Para determinar en VNM se comparará las circunstancias de las OOVV con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables

Deben tenerse en cuenta las siguientes circunstancias:

- a) Las características específicas de los bienes o servicios
- b) Las funciones asumidas por las partes (riesgos y activos utilizados).
- c) Los términos contractuales teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.
- d) Las características de los mercados, u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones vinculadas
- e) Cualquier otra circunstancia que sea relevante en cada caso

ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD Art. 16. 1, 2 Y 3 RIS

Cuando la disponibilidad de los datos sean limitados el obligado tributario deberá documentar dichas circunstancias

- Si alguna de las circunstancias no se ha tenido en cuenta porque el obligado tributario considera que no es relevante, deberá hacer una mención a las razones por las que se excluyen del análisis.
- En todo caso, deberán indicarse los elementos de comparación internos o externos que deban tenerse en consideración.
- Cuando las operaciones vinculadas que realice el obligado tributario se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua, de manera que su valoración independiente no resulte adecuada, el análisis de comparabilidad se efectuará teniendo en cuenta el conjunto de dichas operaciones.

MÉTODOS (“HABITUALES”) DETERMINACIÓN V. DE MERCADO

- ✓ **Precio Libre Comparable**: Compara precio del bien o servicio entre entidades vinculadas con el que acordarían dos entidades independientes.
- ✓ **Coste Incrementado**: Se determina por el coste más el margen habitual aplicado entre entidades independientes
- ✓ **Precio de reventa**: Precio de mercado al que se le reduce el porcentaje habitual de beneficios aplicado a otros clientes independientes

En los supuestos en los que la especial complejidad no permita la aplicación de los métodos anteriores:

- ✓ **Distribución del Resultado:** Se asigna a cada parte vinculada el resultado común en función de criterio de reparto de mercado.

- ✓ **Margen Neto del conjunto de operaciones:** Se atribuye a las partes intervinientes vinculadas un Rendimiento Neto en función de su aportación siguiendo un criterio determinado: ventas, costes...

La ley distingue entre

- **Documentación del grupo (Master File)**
- **Documentación de la sociedad (Country File)**

DOCUMENTACIÓN DEL GRUPO (MASTER FILE) (Art. 19 RIS)

- ✓ Descripción general de la estructura del grupo.
- ✓ Identificación empresas involucradas en operaciones vinculadas.
- ✓ Descripción general de operaciones vinculadas que afectan al grupo.
- ✓ Descripción general de las funciones ejercidas y de los riesgos asumidos.
- ✓ Relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás intangibles, así como el importe de sus contraprestaciones.
- ✓ Descripción de la política de precios de transferencia.
- ✓ Acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo.
- ✓ Relación de los acuerdos previos de valoración.
- ✓ Memoria del grupo o informe anual equivalente.

DOCUMENTACIÓN DEL GRUPO (detalle I)

- ✓ Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo (Sociedades dependientes y porcentaje participación), así cualquier cambio relevante en la misma.
- ✓ Identificación de las empresas asociadas involucradas en las operaciones vinculadas
- ✓ Descripción general de operaciones vinculadas que afectan al grupo:
 - Naturaleza de las operaciones.
 - Importes.
 - Flujos de las operaciones vinculadas (transacciones y facturación).
- ✓ Descripción general de las funciones ejercidas y de los riesgos asumidos.
- ✓ Relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás intangibles, así como el importe de sus contraprestaciones.

DOCUMENTACIÓN DEL GRUPO (detalle II)

- ✓ Descripción de la política de precios de transferencia.
- ✓ Acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo.
- ✓ Relación de los acuerdos previos de valoración.
- ✓ Memoria del grupo o informe anual equivalente.

DOCUMENTACION DE LA SOCIEDAD (Art. 20 RIS)

- ✓ Descripción del obligado (la empresa y su negocio).
- ✓ Descripción general de todas las operaciones vinculadas que efectúa la empresa
- ✓ Análisis de comparabilidad
- ✓ Explicación relativa a los métodos utilizados para la fijación de PT
- ✓ Información sobre elementos internos o externos de comparación utilizados
- ✓ Descripción de la ejecución y aplicación de la política del grupo en precios de transferencia

DOCUMENTACIÓN DE LA SOCIEDAD (detalle 1)

- 1) Descripción de la empresa y su negocio

- 2) Descripción general de todas las operaciones vinculadas que efectúa la empresa
 - ✓ Flujos de transacciones
 - ✓ Flujos de tesorería
 - ✓ Flujos de facturación
 - ✓ Importes



DOCUMENTACION DE LA SOCIEDAD (detalle 2)

3) Análisis de comparabilidad

- ✓ Características específicas de los bienes y servicios
- ✓ Análisis funcional: funciones asumidas.
- ✓ Cláusulas contractuales entre las partes (descripción de responsabilidades y riesgos)
- ✓ Situación económica del mercado y de las sociedades contratantes
- ✓ Cualquier otra información relevante o estrategias comerciales y su incidencia en la política de precios

4) Explicación relativa al método de valoración elegido (para la fijación del PT)

Se exige que la documentación recoja una explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, incluyendo una descripción de las razones que justificaron la elección del mismo, así como su forma de aplicación y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.

DOCUMENTACION DE LA SOCIEDAD (detalle 2)

- 5) En su caso, critério de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes.

- 6) Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los pactos parasociales suscritos con otros socios.

DOCUMENTACION (no exigibilidad)

No será exigible la documentación en relación con las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Las realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por dicho régimen
- b) A las realizadas con sus miembros por las AIE y las UTEs y de sociedades de desarrollo industrial regional, inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda.
- c) Las realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

SOCIEDADES PROFESIONALES (protección del 16.6 RIS) (I).

A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.4 LIS, el obligado tributario podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor normal de mercado cuando se trate de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que la entidad sea una de las previstas en el artículo 108 LIS, y que más del **75 por ciento** de sus ingresos procedan del desarrollo de actividades profesionales, cuente con los medios materiales y humanos adecuados, el resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios sea positivo.
- b) Que la cuantía de las **retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios profesionales** por la prestación de sus servicios a la entidad **no sea inferior al 85 por ciento** del resultado previo a que se refiere la letra a).
- c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios profesionales cumplan los siguientes requisitos:

SOCIEDADES PROFESIONALES (protección del 16.6 RIS) (II).

- Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la sociedad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.
- No sea inferior a dos veces el salario medio de los asalariados de la sociedad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad.

En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a dos veces el salario medio anual del conjunto de contribuyentes previsto en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 marzo.

AJUSTE SECUNDARIO (Art. 16.8 LIS)

Método que se aplica cuando el valor convenido entre las partes es diferente del valor normal de mercado.

“En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del VNM, la diferencia entre ambos tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.”

Dos ajustes:

- Ajuste primario, bilateral y cuantitativo
- Ajuste secundario, es cualitativo (altera la naturaleza de la renta)

AJUSTE SECUNDARIO (Art. 16.8 LIS) (I)

Cuando la vinculación se define por la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tiene la consideración de:

– a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe

- La diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad se considerará como retribución de fondos propios para la entidad, y como participación en beneficios de entidades para el socio.
- La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, para la entidad tendrá la consideración de retribución de los fondos propios, y para el socio o partícipe renta del ahorro.

AJUSTE SECUNDARIO (Art. 16.8 LIS) (II)

-b Cuando la diferencia fuese a favor de la entidad

- La parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la misma tendrá la consideración de aportación del socio o partícipe a los fondos propios de la entidad, y aumentará el valor de adquisición de la participación del socio o partícipe.
- La parte de la renta que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, tendrá la consideración de renta para la entidad, y de liberalidad para el socio o partícipe.

AJUSTE SECUNDARIO (Art. 16.8 LIS) (III)

Quando se realicen operaciones entre entidades vinculadas a precios diferentes a los de mercado, la comprobación de la AT determinará

- Si la diferencia beneficia a la filial el ajuste secundario se compensará en la mayoría de los casos, al practicar la deducción por doble imposición de fuente interna cuando la participación se transmita a terceros.
- Si beneficia a la matriz también se compensará la diferencia por la deducción de doble imposición de dividendo de fuente interna (salvo que el porcentaje de participación sea inferior al 5%).

INFRACCIONES Y SANCIONES art. 16.10

Constituye **INFRACCIÓN** tributaria grave

- ✓ Falta de documentación o inexactitud de la misma
- ✓ Que el valor normal de mercado sea distinto al que se indique en la documentación y no sea el declarado en el IS , el IRPF o el IRNR

Las **SANCIONES** que corresponden a estas infracciones son:

- ✓ 1.500 € por dato. Máx: 15.000 €
- ✓ Corrección valorativa: 15%. Mínimo 100% de la falta de datos

INFRACCIONES Y SANCIONES (detalle)

1) Cuando no proceda efectuar correcciones valorativas por la AT respecto de las operaciones sujetas al IS, IRPF o IRNR

- La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.500 euros por cada dato y 15.000 euros por conjunto de datos, omitido, inexacto o falso, referidos a cada una de las obligaciones de documentación que se establezcan reglamentariamente para el Grupo o para cada entidad en su condición de sujeto pasivo o contribuyente.

2) Cuando proceda efectuar correcciones valorativas por la AT respecto de las operaciones sujetas al IS, IRPF o IRNR

- La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 15 % sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones valorativas de cada operación, con un mínimo del doble de la sanción que correspondería por aplicación del apartado anterior
- Esta sanción será incompatible con la que proceda, en su caso, por la aplicación de los artículos 191, 192, 193 ó 195 LGT por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la imposición de la infracción prevista
- La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas se reducirá conforme a lo dispuesto en el artículo 188.1 LGT.

INFRACCIONES Y SANCIONES (detalle 2)

- 3) Cuando proceda efectuar correcciones valorativas por la AT respecto de las operaciones sujetas al IS, IRPF o IRNR sin que se haya producido el incumplimiento que constituye esta infracción y dicha corrección origine
- falta de ingreso, obtención indebida de devoluciones tributarias o determinación o acreditación improcedente de partidas a compensar en declaraciones futuras o
 - se declare incorrectamente la renta neta sin que produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación, dichas conductas no constituirán comisión de las infracciones de los artículos 191, 192, 193 ó 195 LGT, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a corrección valorativa
- ✓ Las sanciones previstas serán compatibles en todo caso con la establecida para la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la AT en el artículo 203 LGT, por la desatención de los requerimientos realizados

Unidades de negocio



Asociados



NUESTRAS OFICINAS



www.pfsggrupo.com

Oficinas en:

- **Asturias:** C/Marqués de Pidal, 8 1ºA 33004, Oviedo. Tel 902 108 045
- **Galicia:** C/ Donantes de Sangre 3, 1º Izq 15004, La Coruña. Tel 981 908 229
- **Madrid:** C/ Barquillo 20 2º Izq. 28004 Madrid. Tel 915 321 065
- **Castilla y León:** C/ Roa de la Vega, 4-Enpta. E. León. Tel 987 224 106

Plaza Julio Lazúrtegui, 8, 1º. Ponferrada. Tel. 987 410 579