

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (2014) (OPERACIONES VINCULADAS)

(Julio 2015)

Fecha: 08/07/2015



IV.

DOCUMENTACIÓN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS

Incidimos en este aspecto de las **OPERACIONES VINCULADAS**, siendo conscientes de su dificultad, (cuesta trabajo realizarlo) y de su importancia, (la falta de documentación o la documentación incompleta constituyen **infracciones tributarias** susceptibles de ser sometidas a **sanciones** considerables).

El sujeto pasivo no sólo debe valorar las operaciones vinculadas a valor de mercado, también está obligado a justificar detalladamente como ha calculado este valor de mercado, elaborando una documentación que debe ponerse a disposición de la Administración Tributaria cuando ésta lo requiera.

La documentación debe estar a disposición de la AEAT a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración desde el 26 de julio, si el ejercicio coincide con el año natural).

CONCLUSIÓN: Hay que hacer la documentación

Refrescamos conocimientos adjuntando, en un correo adicional, el dossier completo de operaciones vinculadas (ya remitido).

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/clientes.php#>
(Impuesto sobre Sociedades)

Luis Alfonso Rojí Chandro

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)

(Miembro de la AEDAF)

(Miembro del REAF)

(Profesor de Sistema Fiscal Español / Universidad Autónoma de Madrid)

DOCUMENTACIÓN FISCAL DE OPERACIONES VINCULADAS

- ✓ Esta obligación consiste en poner a disposición de la Administración Tributaria de cada país de la UE la documentación exigida (hasta ahora sólo disponemos de la información requerida en el RIS hasta 31 de diciembre de 2014), por lo que **sólo deberá ser facilitada a la AEAT en el caso de que el sujeto pasivo sea requerido para ello**).
- ✓ La documentación exigida debe de prepararse teniendo en cuenta la complejidad y el volumen de las operaciones, de forma que la Administración Tributaria pueda comprobar que la valoración se ajusta a las disposiciones contenidas en el art. 16 del TRLIS y del 18 LIS.
- ✓ Esta documentación deberá **estar a disposición de la AEAT** a partir de la finalización del plazo voluntario de autoliquidación correspondiente al ejercicio en el que se han realizado las operaciones.
- ✓ Esta obligación tiene mero carácter fiscal, que **en ningún caso queda suplida por la información contenida en la Memoria** de las cuentas anuales de la entidad, relativa a las operaciones con partes vinculadas.
- ✓ Esta obligación no es un mero trámite formal, tiene un carácter finalista, que se documente como el contribuyente ha llegado al valor de mercado y **permita a la Administración comprobar que la valoración realizada se ajusta a lo establecido en la norma** en vigor (art. 16 TRLIS/art. 18 Ley 27/2014).
- ✓ La exigencia de esta documentación no agota la **posibilidad de que la Administración pueda solicitar documentación o información adicional** si lo considera necesario.
- ✓ Las personas o entidades vinculadas deberán mantener a disposición de la Administración Tributaria la documentación que se establezca reglamentariamente.
- ✓ Las operaciones que **no deben documentarse, tampoco deben informarse** en el Impuesto sobre Sociedades, en la información sobre operaciones vinculadas requerida en la declaración.

CARPETAS/FICHEROS A ELABORAR

La normativa distingue entre la documentación del propio obligado tributario y la del grupo del que forma parte. Esta información se desarrolla a nivel reglamentario:

- **Master File:** Contiene **documentación del grupo** al que pertenece el obligado tributario. Tiene como fundamento ofrecer una visión global de la actividad del mismo, incorporando información común armonizada y

centralizada sobre las entidades miembros del grupo establecidas en la UE.
Este documento es idéntico para todos los estados miembros.

- **Country File/Local File:** Contiene **documentación específica del obligado tributario** con el que se entienden las operaciones vinculadas.

Esta **documentación del grupo** al que pertenezca el obligado tributario se regula, hasta el 31 de diciembre de 2014 en el art. 19 RD 1777/2014. A la fecha, no se dispone de información respecto a lo que establecerá el nuevo Reglamento. La documentación puede ser considerada como **dato (D) o conjunto de datos (CD)**, de suma importancia a la hora de cuantificar la sanción:

- a) CD.- Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cambios relevantes.
- b) D.- Identificación de las distintas entidades que realicen operaciones vinculadas en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- c) CD.- Descripción general de la naturaleza, importes y flujos de las operaciones vinculadas entre las entidades del grupo en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- d) CD.- Identificación general de las funciones ejercidas los riesgos asumidos por las distintas entidades del grupo en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- e) D.- Relación de la titularidad de patentes, marcas, nombres comerciales y demás activos intangibles en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- f) CD.- Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de los precios adoptado por el grupo que justifique su adecuación al principio de libre competencia.
- g) D.- Relación de los acuerdos de reparto de coste y contrato de prestación de servicios entre entidades del grupo en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- h) D.- Relación de los acuerdos previos de valoración o procedimientos amistosos celebrados o en curso relativos a las entidades del grupo en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- i) CD.- La memoria del grupo, o en su defecto, informe anual equivalente.

El contenido de la **documentación específica** que debe elaborar el obligado tributario en relación a sus operaciones vinculadas queda establecida en el art. 20 del RD 1777/2014 y comprende:

- a) D.-Nombre/Razón social, domicilio fiscal y NIF del obligado tributario, de las personas o entidades con las que realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.
- b) CD.-**Análisis de comparabilidad** en los términos del artículo 16.2 RIS:
 - ✓ Características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.
 - ✓ Las funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones, identificando los riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.
 - ✓ Los términos contractuales de los que se deriven las operaciones, teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.
 - ✓ Las características de los mercados en los que se entreguen los bienes o presten los servicios, u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones vinculadas.
 - ✓ Cualquier otra circunstancia que sea relevante en cada caso, como estrategias comerciales.
- c) CD.-Explicación del método de valoración elegido, razones de la elección e intervalo de valores derivado del mismo.
- d) CD.- Criterios de reparto de gastos en caso de servicios prestados conjuntamente a varias entidades, así como acuerdos de reparto de costes (art. 17 RIS)
- e) CD.- Otra información relevante para la valoración de las operaciones.

OPERACIONES EXCLUÍDAS DE LA OBLIGACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

(1) Están **EXCLUÍDAS de la obligación de documentación del obligado tributario** (dos límites que eximen de esta obligación):

- a) **Las empresas que facturen menos de 10.000.000 de euros de cifra neta en el período impositivo**, están exentas de elaborar documentación si el **conjunto de las operaciones vinculadas no supera los 100.000€ a valor de mercado**, salvo que se trate de operaciones con entidades residentes en **paraísos fiscales** (salvo que estas residan en la UE y las operaciones respondan a motivos económicos válidos) y **EXCEPTO** determinadas operaciones (lista cerrada establecida a nivel reglamentario), en que se exigirá documentación específica.

(Todas las operaciones que superen el importe de 100.000 euros con una entidad vinculada, deberá de ser declarada, **a modo informativo**, en el Modelo 200 de Declaración-liquidación del Impuesto sobre Sociedades, identificando el NIF y nombre de la entidad vinculada y el importe de las operaciones. Ello no implica que deba de elaborarse documentación sobre dichas operaciones, que puedan estar exoneradas, salvo que se trate de operaciones sobre las que a norma establece una documentación específica).

b) Todo tipo de personas o entidades, cuando el importe total de operaciones en dicho período con entidades vinculadas no supere en su conjunto **250.000 euros** a valor de mercado (no teniendo en consideración aquellas **operaciones específicas** para las que existe obligación de documentación) **realizadas con la misma entidad vinculada** en el mismo período impositivo, independientemente del tamaño de la empresa y del carácter interno o internacional de las operaciones.

(2) Quedan **EXCLUÍDAS** de la obligación de documentación relativa al grupo en los siguientes casos:

- a) Operaciones entre entidades de un mismo **grupo de consolidación fiscal** (que hayan optado por dicho Régimen especial).
- b) Operaciones realizadas por **AIE's y UTE's** con sus miembros o con otras entidades del mismo grupo fiscal.
- c) Operaciones realizadas en el ámbito de una **oferta pública de venta o de compra**.

OPERACIONES CON DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA

(3) Operaciones en los que se **exige documentación específica**, establecida en el art. 18.4 e) RIS:

La normativa establece que determinadas operaciones deberán de llevar una documentación específica debida al alto grado de fraude fiscal que tienen, estableciendo medidas de control adicional:

- a) Operaciones realizadas con **entidades residentes en paraísos fiscales**, excepto que residan en nuestro país miembro de la UE y que el obligado tributario acredite que las operaciones responden a motivos económicos válidos y que la entidad realiza actividades económicas.
- b) Operaciones realizadas con **contribuyentes del IRPF por estimación objetiva**, con sociedades en las que ellos o sus familiares directos tengan una participación igual o superior al 25%.

- c) Cuando la operación consista en la **transmisión de negocios, valores o participaciones en el capital de entidades no admitidas a negociación** en alguno de los mercados regulados.
- d) Cuando la operación consista en la **transmisión de inmuebles o de activos intangibles** de acuerdo con criterios contables.

GUÍA DE ACTUACIÓN EN EL PROCESO DE DOCUMENTACIÓN

(1) Identificación del perímetro objetivo de actuación:

- Verificación de la existencia de Grupo: Nacional/Internacional
- Relaciones sociedad/accionistas; administradores/consejeros; Relaciones de parentesco.

(2) Identificación del perímetro subjetivo de actuación:

- Exenciones en la obligación de documentar: grupos de consolidación fiscal en el IS.
- Obligaciones simplificadas para grupos y Empresas de reducida dimensión.

(3) Identificación del perímetro objetivo de transacciones vinculadas:

- Compra venta de productos: Productos acabados, semiacabados o materias primas.
- Prestaciones de servicios: Servicios de apoyo a la gestión, publicidad, logística, etc...
- Operaciones con activos no corrientes: Transmisiones inmobiliarias, bienes de equipo, etc...
- Activos intangibles: Licencias, patentes, marcas, etc...
- Operaciones financieras: Préstamos, líneas de crédito, etc...
- Acuerdos de reparto de costes.
- Actividades de I+D.

(4) Identificación de la temporalidad de las operaciones:

- Operaciones puntuales: Por ejemplo, operaciones de transmisión del inmovilizado.
- Operaciones continuadas o de tracto sucesivo: arrendamientos, préstamos, suministros, etc...

(5) Solicitud de documentación que soporte las operaciones vinculadas:

- Contratos de prestación de servicios.
- Contratos de suministros.
- Contratos de financiación.
- Acuerdos de reparto de costes.
- Acuerdos previos de valoración con la Administración.

(6) Análisis de la documentación facilitada por la empresa:

- Identificación de los bienes y servicios objeto de transacción:
 - ✓ Características físicas de los bienes y calidad de los mismos.
 - ✓ Disponibilidad en el mercado.
 - ✓ Tipos de servicios prestados.
 - ✓ Duración de los servicios.
 - ✓ Formas de transacción de bienes intangibles, ...
- Condiciones económicas acordadas en las operaciones.
- Funciones desarrolladas por cada una de las entidades.
- Identificación del mercado y de la estrategia empresarial de la compañía: Fase de comercialización, grado de penetración en el mercado, costes de lanzamiento del producto, etc...

OPERACIONES VINCULADAS MÁS HABITUALES

A título meramente enunciativo:

- 1) Venta de existencias de la sociedad participada al socio.
- 2) Venta de existencias del socio a la sociedad participada.
- 3) Venta de inmovilizado del socio a la sociedad participada.
- 4) Venta de inmovilizado de la sociedad participada al socio.
- 5) Alquileres de inmuebles de socio a sociedad.
- 6) Alquileres de inmuebles de sociedad a socio.
- 7) Préstamo de socio a sociedad.
- 8) Préstamo de sociedad a socio.
- 9) Servicios de apoyo a la gestión de la sociedad participada.
- 10) Cesión de uso de inmovilizado inmaterial e intangibles (nombre comercial, marca..)
- 11) Garantías y depósitos prestados por la matriz.
- 12) Arrendamiento de bienes de equipo.
- 13) Servicios prestados a la sociedad por socios profesionales.
- 14) Retribución y servicios de consejeros y administradores.
- 15) Retribución y servicios prestados por socios.
- 16) Servicios entre matriz y filial o establecimiento permanente.
- 17) Venta de acciones o participaciones entre empresas del grupo.
- 18) Distribución de costes entre empresas del grupo.
- 19) Retribución y servicios de familiares de socios y administradores.
- 20) Servicios prestados a la sociedad por sociedades de socios y administradores.

(Debiendo incluir toda operación que incida dentro del perímetro de vinculación fiscal).