

W T S L a m a r q u e



K r i e g

T A X A D V I S E R S

CIRCULAR

OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN DE OPERACIONES VINCULADAS

Madrid, Diciembre 2008

WTS LAMARQUE & KRIEG TAX ADVISERS, S.L.P
CIF B-84075647

Inscrita en el Registro Mercantil de Madrid al Tomo 20339, Libro 0, Folio 130, Sección 8, Hoja M 359651, Inscripción 1;
Gutierre de Cetina 19, 1-E, 28017 Madrid
Tel. (0034) 91 406 29 26 / (0034) 657 080 172 / Fax (0034) 91 377 58 27
taxadvisers@lamarque-krieg.com / www.lamarque-krieg.com

INDICE

1. Introducción

2. Contenido

2.1. Obligación de documentación del grupo

2.2. Obligación de documentación del obligado tributario

2.3. Análisis de comparabilidad

2.4. Requisitos especiales para acuerdos de reparto de costes (ARC)

3. Otros comentarios

3.1. Conservación e idioma

3.2. Validez temporal de la documentación

3.3. Sanciones por incumplimiento

1. Introducción

La obligación de documentación de operaciones vinculadas se introdujo en España el día 1 de diciembre de 2006. Sin embargo, la eficacia de esta obligación se pospuso hasta el transcurso de 3 meses a partir de la entrada en vigor de la correspondiente regulación reglamentaria.

Dicha regulación ha entrado en vigor el día 19 de noviembre de 2008, por lo que la obligación de documentación surgirá el día 19 de febrero de 2009, previéndose en la norma, sin embargo, que la documentación no ha de estar a disposición de la Administración tributaria hasta la finalización del correspondiente período impositivo.

De esta manera, si, por ejemplo, el ejercicio social de una compañía cierra el 31 de diciembre de cada año, se habrán de documentar las operaciones vinculadas realizadas a partir del día 19 de febrero de 2009 o aquéllas otras de tracto sucesivo comenzadas con anterioridad que continúen realizándose a partir de dicha fecha, si bien la documentación no será exigible por la Administración tributaria hasta transcurrido el día 25 de julio de 2010 (finalización del período voluntario de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades del año 2009).

2. Contenido

Ha de distinguirse entre la obligación de documentación del grupo al que pertenezca el obligado tributario y la obligación de documentación del propio obligado tributario.

2.1. Obligación de documentación del grupo

La documentación relativa al grupo comprende la siguiente:

- a) Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como de cualquier cambio relevante en la misma.
- b) Identificación de las distintas entidades que, formando parte del grupo, realicen operaciones vinculadas en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.

- c) 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) Descripción general de las funciones ejercidas y de los riesgos asumidos por las distintas entidades del grupo en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario, incluyendo los cambios respecto del período impositivo o de liquidación anterior.
- e) Una relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres comerciales y demás activos intangibles en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario, así como el importe de las contraprestaciones derivadas de su utilización.
- f) Una 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) Relación de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo, en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- h) 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) La memoria del grupo o, en su defecto, informe anual equivalente.

2.2. Obligación de documentación del obligado tributario:

La documentación específica del obligado tributario comprende la siguiente:

- a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del obligado tributario y de las personas o entidades con las que se

realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.

Asimismo, cuando se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, deberá identificarse a las personas que, en nombre de dichas personas o entidades, hayan intervenido en la operación y, en caso de que se trate de operaciones con entidades, la identificación de los administradores de las mismas.

- b) Análisis de comparabilidad (vid. apartado 2.3).
- c) 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.
- d) Criterios 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.
- e) 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.

La totalidad de la documentación relacionada, sin embargo, sólo ha de llevarse en el caso de operaciones vinculadas entre compañías cuya cifra de negocios supera los 8 Mio €¹.

Si se trata de operaciones con personas físicas o entre compañías cuya cifra de negocios no supere el citado límite, por regla general sólo es necesaria la llevanza de la documentación citada bajo las letras a) y e) e identificar el método de valoración utilizado y el intervalo de los valores derivados del mismo.

En relación con (i) operaciones con contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas a los que les resulte de aplicación el régimen de estimación objetiva, (ii)

¹ A estos efectos lo determinante es la cifra de negocios del grupo, con independencia de la residencia fiscal de las compañías que forman parte del mismo.

transmisiones de negocios o valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidos a negociación, (iii) transmisiones de inmuebles o de operaciones sobre intangibles y (iv) operaciones entre socios profesionales y sus sociedades rigen reglas especiales.

2.3. Análisis de comparabilidad:

La pieza clave para la determinación del valor de mercado viene constituida por el análisis de comparabilidad, puesto que para poder afirmar que una operación se ha llevado a cabo a valor de mercado se han de comparar las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables.

Para determinar si dos o más operaciones son equiparables se han de tener en cuenta, en la medida en que sean relevantes y que el obligado tributario haya podido disponer de ellas razonablemente, las circunstancias que a continuación se relacionan. La norma considera que dos o más operaciones son equiparables cuando no existan entre ellas diferencias significativas en dichas circunstancias que afecten al precio del bien o servicio o al margen de la operación, o cuando existiendo diferencias, puedan eliminarse efectuando las correcciones necesarias.

Las circunstancias en cuestión son las siguientes:

- a) Características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.
- b) Funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones objeto de análisis, identificando los riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.
- c) Términos contractuales de los que, en su caso, se deriven las operaciones teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.
- d) Características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios, u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones vinculadas.

e) Cualquier otra circunstancia que sea relevante en cada caso, como las estrategias comerciales.

En ausencia de datos sobre circunstancias comparables de empresas independientes o cuando la fiabilidad de los disponibles sea limitada, el obligado tributario viene obligado a documentar dichas circunstancias.

Si alguna de las circunstancias anteriormente citadas no se ha tenido en cuenta porque el obligado tributario considera que no es relevante, debe hacer una mención a las razones por las que se excluyen del análisis.

En todo caso deben indicarse los elementos de comparación internos o externos que han de 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 a que se refiere el apartado anterior se efectuará teniendo en cuenta el conjunto de dichas operaciones.

2.4. Requisitos especiales para acuerdos de reparto de costes (ARC)

En el caso de ARC suscritos por el contribuyente se han de incluir en la documentación sobre operaciones vinculadas adicionalmente los siguientes datos:

- a) Nombre o denominación social completa, domicilio fiscal y NIF de las demás personas o entidades participantes en el contrato.
- b) Ámbito de las actividades y proyectos específicos cubiertos por los acuerdos.
- c) Duración de los acuerdos
- d) Criterios para cuantificar el reparto de los beneficios esperados entre los partícipes.
- e) Forma de cálculo de sus respectivas aportaciones.

- f) Especificación de las tareas y responsabilidades de los partícipes.
- g) Consecuencias de la adhesión o retirada de los partícipes.
- h) Especificación de cualquier disposición que prevea adaptar los términos del acuerdo para reflejar una modificación de las circunstancias económicas.

3. Otros comentarios

3.1. Conservación e idioma

En el reglamento se prevé que tratándose de un grupo, la entidad dominante podrá optar por preparar y conservar la documentación relativa a todo el grupo. Cuando la entidad dominante no sea residente en el territorio español, viene obligada a designar a una entidad del grupo residente en territorio español para conservar la documentación.

No se menciona nada ni en la Ley ni en el Reglamento acerca del idioma en el que se ha de llevar la documentación. Sin perjuicio de que a efectos procedimentales sólo ostentan eficacia probatoria los documentos redactados en un idioma oficial en España, a nuestro entender la llevanza en otro idioma no es sancionable, al haber dado el contribuyente cumplimiento a su deber de diligencia, sin perjuicio de que la Administración tributaria pueda requerir la traducción de la documentación a un idioma oficial en España.

3.2. Validez temporal de la Documentación

La documentación se ha de referir al período impositivo o de liquidación en el que el obligado tributario haya realizado las operaciones vinculadas.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo o de liquidación continúe siendo válida en otros posteriores, no será necesaria la elaboración de nueva documentación, sin perjuicio de que deban efectuarse las adaptaciones que sean necesarias.

3.3. Sanciones por incumplimiento

En la medida en que se haya dado cumplimiento a las obligaciones de documentación y se hayan declarado los valores resultantes de la documentación elaborada, la Administración tributaria no podrá incoar sanciones aunque como consecuencia de la comprobación administrativa se produzca una corrección de los valores declarados por parte de la Administración.

Si, por el contrario, no se ha dado cumplimiento adecuadamente a las obligaciones de documentación, la sanción depende de si se ha producido una corrección valorativa por parte de la Administración tributaria o no:

- a) En caso de contravención de la obligación de documentación la sanción consiste en 1.500,- €por cada dato² y 15.000,- €por conjunto³ de datos omitido, inexacto o falso.
- b) En caso de correcciones valorativas por la Administración tributaria la sanción consiste en multa pecuniaria proporcional del 15% sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones valorativas de cada operación, con el mínimo del doble de la sanción que correspondería por aplicación de lo previsto en la letra a) anterior

² Dato se considera la información relacionada en el apartado 2.1 letras b), e) g) y h) así como 2.2 letra a) de esta nota.

³ Conjunto de datos se considera la información relacionada en el apartado 2.1 letras a), c) d), f) e i) así como 2.2 letras b), c), d) y e) de esta nota.