

DOCUMENTACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

(Abril – 2009)





Recientemente la legislación de precios de transferencia ha sufrido importantes modificaciones. El régimen vigente fue introducido por la Ley 36/2006 de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal y desarrollado por el Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (BOE 18 noviembre).

- **Todas las operaciones vinculadas deben ser valoradas de acuerdo con el principio de libre competencia (valor de mercado).**
- **Se establece la obligación de documentación de las operaciones.**
La documentación deberá ser elaborada y conservada por el contribuyente
- **La carga de la prueba corresponde al contribuyente. NOVEDAD**
- **Se introduce un nuevo régimen sancionador.**
La Administración tributaria sancionará los datos omitidos, incorrectos o falsos.

Obligaciones del contribuyente

	Ejercicios iniciados antes de 1/12/2006	Ejercicios iniciados a partir de 1/12/2006	Ejercicios cerrados a partir de 19/02/2009
Carga de la prueba	Administración Tributaria	Contribuyente	Contribuyente
Requisitos documentación	No	Sí, en general	Sí, conforme al RD 1793/2008
Régimen sancionador	Régimen general Sanción en caso de ajuste	Régimen general Sanción en caso de ajuste y por falta de cumplimiento de requisitos de documentación	Nuevo régimen sancionador

Determinación del valor normal de mercado

Para determinar el valor normal de mercado se deben comparar:

- las circunstancias de operaciones efectuadas entre **entidades vinculadas**
- con las circunstancias de operaciones efectuadas entre personas o **entidades independientes** equiparables.
Se consideran equiparables las operaciones cuando no existen diferencias significativas entre ambas (precio del bien o servicio, margen de la operación). También puede realizarse el análisis de comparabilidad, aunque existan diferencias, si pueden eliminarse con las oportunas correcciones.

Este análisis es fundamental para determinar el método de valoración adecuado a cada operación.

Análisis de comparabilidad

Se tendrán en cuenta las siguientes circunstancias:

1. Características de los bienes o servicios
2. Funciones realizadas por cada parte
3. Riesgos asumidos por cada parte
4. Términos contractuales
5. Características del mercado
6. Estrategias comerciales

Deberá justificarse la ausencia de operaciones comparables y la no consideración de alguna de las circunstancias.

Requisitos de la documentación (RD 1793/2008)

- Requisitos exigibles **a partir de 19/02/2009**.
La documentación deberá estar a disposición de la Administración Tributaria **a partir del fin del plazo voluntario de declaración o liquidación del Impuesto sobre Sociedades**.
Sólo se deberá aportar previa solicitud de la Administración.
- Se simplifican en caso de empresas de reducida dimensión o de personas físicas y no se exigen en operaciones de reducido riesgo fiscal.
- No se exigirá la documentación, aunque sí la valoración, a operaciones realizadas:
 - entre entidades de un grupo fiscal de consolidación
 - con sus miembros por las Agrupaciones de Interés Económico o las Uniones Temporales de Empresas
 - En el ámbito de ofertas públicas de venta o adquisición de valores.
- La documentación se referirá al período impositivo o de liquidación en que se realicen las operaciones vinculadas, pero puede ser válida para otros períodos posteriores, con las adaptaciones necesarias.
- Se distinguen dos tipos de documentación:
 1. **Documentación del Grupo (Master File)**
 2. **Documentación del Obligado tributario (Country specific File)**

1. Documentación del grupo

Se entiende por grupo:

- el establecido en el artículo 16.3 TRLIS, y
- el constituido por una entidad residente o no y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

1. Descripción general del grupo, de la estructura organizativa, jurídica y operativa.
2. Identificación de las entidades del grupo que realicen operaciones vinculadas con el obligado tributario (mapa de vinculación).
3. Descripción de la naturaleza, importes y flujos de las operaciones vinculadas con el obligado tributario.
4. Descripción general de las funciones ejercidas y riesgos asumidos por las entidades del grupo que realicen operaciones con el obligado tributario, incluyendo los cambios del periodo impositivo o de liquidación anterior.
5. Relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombre comerciales y otros activos intangibles que afecten a las operaciones del obligado tributario y el importe pagado por su utilización.
6. Descripción de la política de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de precios, que justifique su adecuación al principio de libre competencia.
7. Relación de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo, cuando afecten al obligado tributario.
8. Relación de los acuerdos previos de valoración o procedimientos amistosos celebrados o en curso, relativos a las entidades del grupo, cuando afecten al obligado tributario.
9. La memoria del grupo o, en su defecto, informe anual equivalente.

2. Documentación del obligado tributario

1. Personas o entidades con las que se realizan operaciones vinculadas
 - nombre o razón social,
 - domicilio fiscal
 - NIF del obligado y de las personas o entidades con los que se realice la operación,
 - descripción detallada de su naturaleza, características e importe.
2. Análisis de comparabilidad en los términos descritos en el Reglamento.
3. 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 intervalos de valores derivados del mismo.
4. Criterios de reparto 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, en su caso.
5. Cualquier otra información de que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los pactos parasociales suscritos con otros socios.

Métodos de valoración

1. Método del precio libre comparable (*“comparable uncontrolled price”*).

- Compara el precio de mercado de un bien o servicio en una transacción vinculada con el precio de ese bien o servicio en una transacción no vinculada comparable.
- Depende de la existencia de información fiable sobre operaciones comparables y queda limitada en la práctica a situaciones relativamente sencillas (cuando existen cotizaciones oficiales o precios de referencia, normalmente con materias primas).

2. Método del coste incrementado (*“cost plus”*).

- Se basa en los costes en que incurre el proveedor de bienes o servicios incrementado en el margen que habitualmente se obtiene en operaciones no vinculadas comparables, o en el que obtienen las empresas del sector en operaciones comparables.
- Parte de los costes incurridos por una empresa que entrega determinados bienes o presta servicios a otra empresa vinculada. Sobre tales costes se aplica un margen o mark-up, que da lugar a un beneficio adecuado teniendo en cuenta las funciones desarrolladas.
- Resulta especialmente adecuado para empresas que prestan servicios, incluidas actuaciones como agente o comisionista o que elaboren productos semiterminados.

3. Método del precio de reventa (*“resale price”*).

- Se basa en el precio de un producto comprado a una empresa vinculada y revendido a una empresa independiente, reduciéndose en el margen que habitualmente obtiene en operaciones no vinculadas comparables o en el que obtienen las empresas del sector.
- Es más sencillo de aplicar cuanto menos valor añadido proceda del vendedor cuyo margen se deba fijar. Es el más apropiado cuando la empresa vinculada actúa como distribuidor o comercializador de productos dentro del grupo. Alternativamente y cuando debido a la complejidad o a la información relativa a las operaciones no puedan aplicarse adecuadamente los métodos anteriores, se podrán aplicar los siguientes **métodos basados en el beneficio**:

4. Método de la distribución del resultado (*“profit split”*).

- Es un método que identifica el beneficio que se dividirá entre las partes vinculadas respecto de la operación de que se trate en función de los riesgos asumidos, activos empleados y funciones desempeñadas.

5. Método del margen neto del conjunto de operaciones (*“transactional net margin”*).

- Analiza el margen de beneficios netos en relación con una base apropiada (por ejemplo, costes, ventas, activos) comparándolo con el margen de beneficio que debería obtenerse en transacciones comparables no vinculadas, o si esto no fuera posible, el que se hubiese obtenido en transacciones comparables por una empresa independiente.

Requisitos de los acuerdos de reparto de costes

Los acuerdos de reparto de costes de bienes y servicios suscritos por el obligado tributario deberán incluir, entre otra información:

- la identificación de las demás personas o entidades participantes,
- el ámbito de las actividades y proyectos,
- su duración,
- criterios para cuantificar el reparto de los beneficios esperados, etc.

Prestación de servicios por un socio profesional a una entidad vinculada

Se considerará a valor de mercado si cumple los siguientes requisitos:

- Entidad de reducida dimensión en que más del 75% de ingresos procedan de actividades profesionales, medios materiales y humanos adecuados y resultado del ejercicio (previo a la deducción de la retribución a socios-profesionales) positivo.
- Total retribución de socios-profesionales no inferior al 85% del resultado previo anterior.
- La retribución de cada socio-profesional debe cumplir los siguientes requisitos:
 - Determinación en función de la buena marcha de la sociedad (criterios por escrito).
 - No ser inferior a dos veces el salario medio de los asalariados de la sociedad con funciones análogas.

Operaciones vinculadas (artículo 16.3 TRLIS)

- Una entidad y sus socios y partícipes (tanto personas físicas como jurídicas).
- Una entidad y sus consejeros o administradores.
- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, con consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, de los socios o partícipes, consejeros o administradores.
- Dos entidades que pertenezcan a un grupo (según el artículo 42 de Código de Comercio: cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras).
- Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas sociedades pertenezcan a un grupo.
- Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.
- Dos entidades en las cuales los mismos socios o partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por 100 del capital social o de los fondos propios.

En los supuestos en que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por 100, o al 1 por 100 si se trata de valores cotizados. La mención a los administradores incluye a los de hecho y a los de derecho.

Nuevo régimen sancionador

Graves consecuencias: la sanción **impide acudir al Convenio de Arbitraje**
(necesidad de acudir a Tribunales internos): posibilidad de **!!! doble imposición !!!**

	Administración Tributaria	Sanción
Correcta documentación	• No ajuste de valor:	No sanción
	• Ajuste de valor:	No sanción
Falta de documentación o documentación incompleta, inexacta o falsa	• No ajuste de valor:	<ul style="list-style-type: none"> • 1.500 € por dato omitido o • 15.000 € por conjunto de datos
	• Ajuste de valor:	15% del ajuste , con un mínimo de: <ul style="list-style-type: none"> • 3.000 € por dato omitido o • 30.000 € por conjunto de datos omitidos

Conclusiones

- **Necesidad de documentación:**
Para ejercicios cerrados a partir de 19/02/2009, la ausencia o irregular documentación conlleva la imposición de una **sanción**, aunque no se realicen ajustes por parte de la Administración Tributaria en relación con la valoración efectuada por las partes.
- La sanción se agrava en caso de ajuste por parte de la Administración en relación con la valoración efectuada por las partes.
- La imposición de sanción implica la imposibilidad de aplicar el Convenio de Arbitraje (el Convenio obliga a que la solución adoptada evite la doble imposición). La necesidad de acudir a los Tribunales internos conlleva que la solución adoptada implique un riesgo de doble imposición.
- La obligación de conservar la documentación en caso de grupo con entidad dominante no residente corresponde a la entidad residente designada al efecto.

Para mas información en relación a “**DOCUMENTACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**”:

www.escura.com

COMTE BORRELL, 303
08029 BARCELONA

LONDRES, 43
08029 BARCELONA
TEL. 93 494 01 31
email: escura@escura.com

ORENSE, 6 PL. 12 OF. C10
28020 MADRID
email: escura@hispajuris.es