



Ley 27/2014, de 27 de
noviembre, del Impuesto sobre
Sociedades.

Operaciones vinculadas

C/ Castillo, 34,4º pta, 38003. Santa Cruz de Tenerife
tel. 922 288 527 fax 922 888 333 www.assap.es info@assap.es

Introducción

A continuación, procedemos a exponerles la quita parte de las novedades sobre la Reforma Fiscal que ha afectado al Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2015 a través de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (en adelante, LIS)

En esta ocasión, les expondremos las novedades en cuanto a las operaciones vinculadas, reguladas en el nuevo artículo 18 LIS.

Dividiremos la exposición en los siguientes apartados:

- a) Partes vinculadas.
 - b) Obligaciones de documentación.
 - c) Método de valoración.
 - d) Diferencia de valoración de la operación vinculada con el valor de mercado.
 - e) Comprobación de las operaciones vinculadas.
 - f) Régimen sancionador.
- 
- A decorative graphic in the bottom right corner, consisting of a series of parallel diagonal lines in a light grey color, transitioning into a solid yellow triangular shape.

1. Partes vinculadas

La nueva normativa suprime tres supuestos que antes sí se consideraban como partes vinculadas:

- a) Una entidad y los socios de otra entidad, cuando ambas entidades pertenecen al mismo grupo.
- b) Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.
- c) Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

Además, bajo la nueva normativa se aumenta el porcentaje de participación que han de poseer los socios para ser considerado un supuesto de vinculación, ascendiendo este al 25% en lugar del anterior 5 %.



2. Obligaciones de documentación (i)

Sigue manteniéndose la obligación de documentar las operaciones vinculadas de cara a justificar su valor de mercado, atendiendo a lo previsto reglamentariamente. En estos momentos, se está tramitando el proyecto de Real Decreto por el que se aprobará el reglamento del Impuesto sobre Sociedades regulado en la nueva Ley 27/2014.

Se añade como novedad que la documentación tendrá un contenido simplificado siempre que el importe neto de la cifra de negocio no supere los 45 millones de euros. Sin embargo, el contenido simplificado de la documentación nunca se aplicará para las siguientes operaciones:

- Las realizadas por personas físicas en el desarrollo de su actividad que apliquen el método de estimación objetiva con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjunta tengan un porcentaje superior al 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.
- Las de transmisión de negocios.

2. Obligaciones de documentación (ii)

- Las de transmisión de valores o participaciones en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, o que estén admitidos en mercados regulados situados en territorios o paraísos fiscales.
- Las operaciones sobre inmuebles o activos intangibles.

La documentación específica, señala la nueva norma, no será exigible:

- A operaciones realizadas entre entidades que se integran en un mismo grupo de consolidación fiscal.
- A operaciones realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal por AIE o UTE.
- Las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.
- A las operaciones realizadas con la misma persona o entidad vinculadas, siempre que el importe de la contraprestación del conjunto de las operaciones no supere los 250.000 euros, de acuerdo con el valor de mercado.

3. Método de valoración

Respecto a los métodos aplicables para la determinación del valor de mercado, la nueva normativa no establece prioridad sobre ninguno de ellos y además contempla el supuesto de que en caso de que no resultase posible aplicar los métodos que se describen en la ley, podrán utilizarse otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados que respeten el principio de libre competencia.

Para los supuestos de prestaciones de servicios por un socio profesional a una entidad vinculada han de cumplirse los siguientes requisitos:

- Que más del 75 por ciento de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales y cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad.
- Que las retribuciones correspondientes a los socios-profesionales no sea inferior al 75 por ciento del resultado previo a la deducción de las retribuciones de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios.
- Que las retribuciones a los socios-profesionales se determine en función de la contribución para la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables; y que aquéllas no sean inferiores a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas (y que en ausencia de estos, el salario no podrá ser inferior a 5 veces el IMPREM).

3. Método de valoración

- Que las retribuciones a los socios-profesionales se determine en función de la contribución para la buena marcha de la entidad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables; y que aquéllas no sean inferiores a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas (y que en ausencia de estos, el salario no podrá ser inferior a 5 veces el IMPREM).

Se añade un nuevo requisito relativo al reparto de costes entre personas o entidades vinculadas de manera que cuando el contribuyente posea un establecimiento permanente (en adelante EP) en el extranjero se incluirá en la base imponible de aquellos las rentas estimadas por operaciones internas realizadas con el EP valoradas por su valor de mercado siempre que así esté establecido en un convenio para evitar la doble imposición internacional.

En caso de establecer un acuerdo de valoración con la Administración, la nueva normativa establece que los efectos de este alcanzarán a las operaciones de períodos impositivos anteriores siempre que no hubiese prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

4. Diferencia de valoración de la operación vinculada con el valor de mercado (i)

Cuando se determine que el valor convenido es distinto al valor de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá, para las personas o entidades vinculadas, el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de dicha diferencia. En concreto, y para los supuestos en que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes con la entidad, la diferencia tendrá el siguiente tratamiento:

- a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe: la parte que se corresponda con su porcentaje de participación será retribución de fondos propios para la entidad y como participación en beneficios para el socio.

La diferencia que no se corresponda con aquel porcentaje de participación, tendrá para la entidad la consideración de retribución de fondos propios e igualmente para el socio o partícipe de acuerdo con el artículo 25.2.d) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.



4. Diferencia de valoración de la operación vinculada con el valor de mercado (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 diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, tendrá la consideración de renta en la entidad y de liberalidad para el socio o partícipe.

Lo anterior no se aplicará cuando se proceda a la restitución patrimonial entre las personas o entidades vinculadas en los términos que reglamentariamente se establezcan, determinando que no exista renta en las personas afectadas.

.

5. Comprobación de valor de las operaciones vinculadas

En cuanto a la comprobación de las operaciones vinculadas, destacar que ha desaparecido la posibilidad de interponer tasación pericial contradictoria contra la liquidación practicada.



6. Régimen sancionador

A continuación, exponemos un cuadro resumen del régimen sancionador recogido en el nuevo artículo 18 LIS:

INFRACCIÓN	CALIFICACIÓN	SANCIÓN
Falta de aportación o aportación incompleta, o con datos falsos que soporten las operaciones vinculadas.	Grave	<p>Multa pecuniaria fija de 1000 euros por cada dato o 10.000 euros por cada conjunto de datos, omitido o falso para el grupo o para cada persona o entidad.</p> <p>Límite máximo de la sanción:</p> <p>a) 10% del conjunto de las operaciones sujetas al IS, IRPF o IRNR.</p> <p>b) El 1% INCN.</p>
<p>Siempre que conlleven correcciones de la Admon. Tributaria:</p> <p>a) La falta de aportación o aportación de documentación incompleta o con datos falsos de aquella documentación que se deba conservar.</p> <p>b) Que el valor de mercado que se derive de la documentación no sea el declarado en el IS, IRPF o IRNR.</p>	Grave	<p>Multa pecuniaria proporcional del 15% sobre el importe de las cantidades que resulten de las correcciones que correspondan a cada operación.</p> <p>Esta sanción es incompatible con la prevista en los artículos 191, 192, 193 o 195 LGT.</p>

6. Régimen sancionador

Las correcciones realizadas por la Admón. Tributaria en aplicación de lo anterior, respecto de operaciones sujetas al IS, IRPF o IRNR, que determinen la falta de ingreso, la obtención indebida de devoluciones tributarias o la determinación o acreditación improcedente de partidas a compensar en declaraciones futuras o se declare incorrectamente la renta neta sin que se produzca la falta de ingreso u obtención de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, habiéndose cumplido la obligación de documentación, no se entenderá cometida las infracciones de los artículos 191, 192, 193 o 195 LGT, por la parte de las referidas correcciones.

Las sanciones previstas en el régimen de operaciones vinculadas serán incompatibles con la establecida para la resistencia, excusa, negativa u obstrucción a las actuaciones de la Admón. Tributaria, por la desatención de los requerimientos notificados.

Será aplicable a este régimen sancionador las reducciones previstas en el artículo 188.1.b) y 3 LGT.



C/ Castillo, 34, 4º, 38003. Santa Cruz de Tenerife
tel. 922 288 527 fax 922 888 333 www.assap.es info@assap.es