

BLANCA PUYOL MARTÍNEZ-FERRANDO ABOGADA DE JONES DAY. DOCTORA EN DERECHO

La lucha contra el fraude endurece las obligaciones de documentación en las operaciones vinculadas

La reciente entrada en vigor del Real Decreto 1793/2008 impone obligaciones documentales de gran importancia en lo referente a las operaciones vinculadas tanto para el grupo al que pertenece el obligado tributario como para este último. Se trata de una regulación que, además de costes económicos y ocasionales retrasos, introduce nuevos deberes a unas sociedades que han de actuar con diligencia y rigor.

Desde el pasado 19 de febrero son exigibles las obligaciones de documentación establecidas en el Real Decreto 1793/2008 de medidas para la prevención del fraude fiscal en materia de operaciones vinculadas. Es momento de hacer una reflexión sobre los efectos que en la práctica va a suponer para las sociedades el cumplimiento de estas normas. El presente artículo pretende dar una visión general de cuáles son las obligaciones que se imponen y cuáles las consecuencias de su incumplimiento.

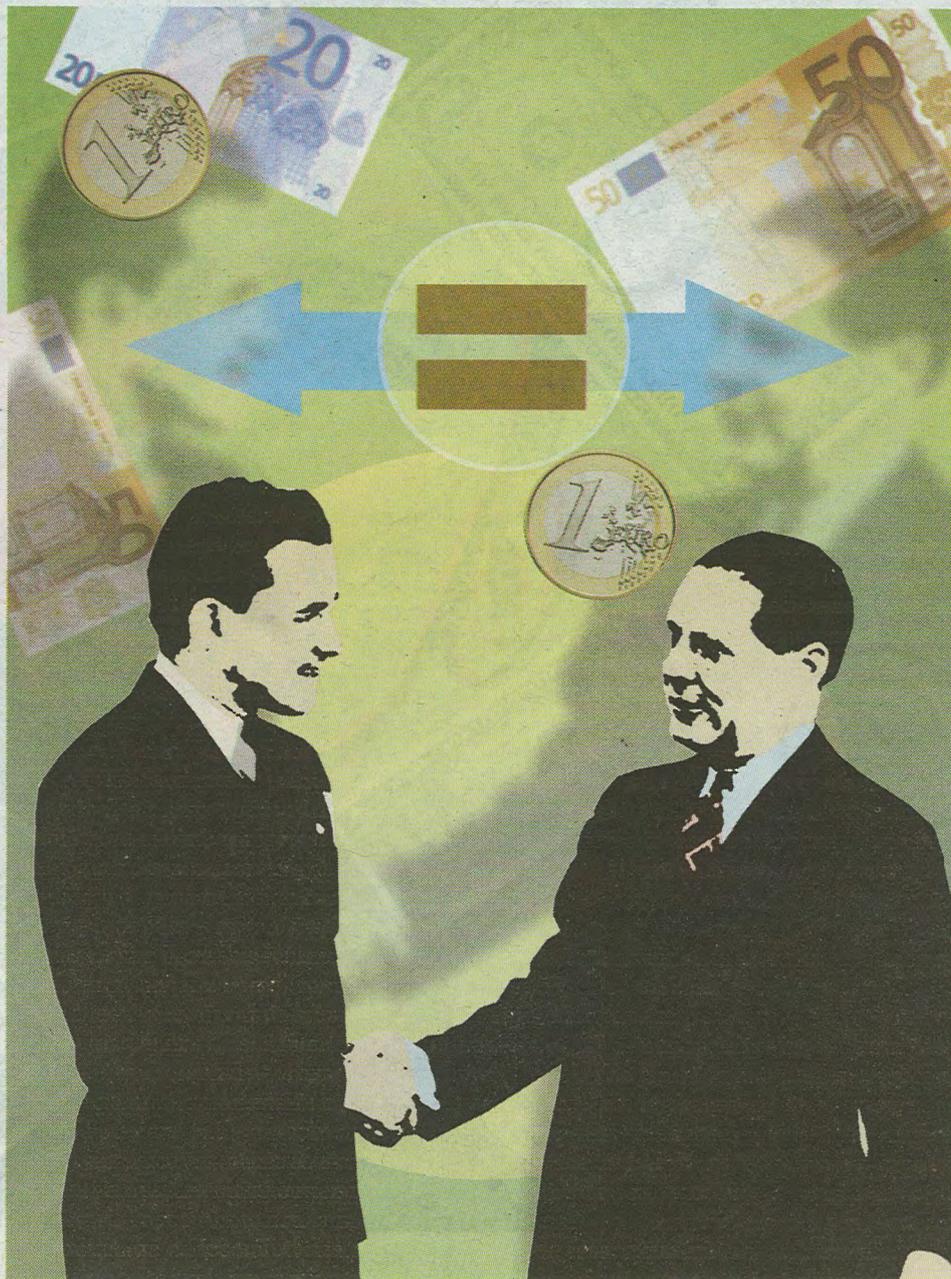
Concepto de operaciones vinculadas

En líneas generales cabe decir que la principal obligación de las sociedades es la de realizar las operaciones vinculadas a valor de mercado, si bien es necesario que además las condiciones de tales operaciones estén documentadas. Según el RD son operaciones vinculadas aquellas operaciones realizadas, cualquiera que sea su naturaleza, por entidades del mismo grupo o entre éstas y sus socios y administradores (tanto de hecho como de derecho) y personas unidas a éstos por razones de parentesco. Cabe destacar que en el caso de socios y administradores, para que la vinculación exista a estos efectos, la participación debe ser igual o superior al 5 por ciento o al 1 por ciento en el caso de valores cotizados, ampliándose en gran medida la relación de supuestos en que se considera que existe vinculación.

Obligación de la documentación

El RD distingue dos tipos de obligaciones de documentación: la correspondiente al grupo al que pertenece el obligado tributario y la relativa al propio obligado tributario. En relación con la primera, la información se refiere a los aspectos organizativos, jurídicos y operativos del grupo, incluyendo un análisis de las operaciones vinculadas realizadas y de sus posibles riesgos, una descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia y una relación de acuerdos previos de valoración. En segundo lugar, en lo que respecta a la documentación del obligado tributario, se exige que se documente el método de valoración elegido a la hora de determinar el valor de mercado, incluyendo una descripción de las razones que han justificado su elección y su forma de aplicación, y que se incluya el llamado análisis de comparabilidad, elemento determinante del método de valoración que se emplee y, por tanto, de la valoración resultante.

El RD da los parámetros que deben tenerse en cuenta para la realización de tal análisis. Así, será necesario analizar las características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones, las funciones asumidas por las partes, los términos contractuales de los que se deriven las operaciones (considerando las responsabilidades, riesgos y beneficios asumi-



GONZ

dos por cada parte contratante) y las características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios. Es cierto que la realización de este análisis no tendría por qué implicar dificultades, si bien, se plantea en la práctica la posibilidad de que no existan parámetros comparables, cuestión a la que el RD se limita a responder estableciendo que "el obligado tributario deberá documentar dichas circunstancias".

A la hora de fijar cuál es tal valor las compañías pueden optar por determinarlo internamente o puede acudir a un tercero, auditor, ya de la propia sociedad o no. El problema se plantea dada la capacidad de la Administración para "revisar" esa documentación y determinación del valor de mercado, por lo que parece que quiere incentivarse que las sociedades acudan al llamado acuerdo previo.

Preparación de la documentación

El RD establece que si la entidad dominante del grupo es española, ésta podrá prepararla y conservarla, sin perjuicio de que el obligado tributario la presente a requerimiento de la Administración. Si la entidad dominante es extranjera, se debe además designar una entidad del grupo en España para la conservación de la documentación. Será esta entidad la que, en su caso, deba responder frente a la Administración por el incumplimiento de las obligaciones impuestas por el RD. Para las empresas de reducida dimensión y para las personas físicas se simplifican al máximo estas obligaciones e incluso no se exige documentación alguna en relación con operaciones de UTES, AAIE, grupos en consolidación fiscal y operaciones en el marco de ofertas públicas de adquisi-

ción o venta de títulos por considerar que el riesgo fiscal es reducido. Es importante destacar que toda la información que se haya preparado es válida para más de un período impositivo, con tal de que las circunstancias no varíen y, en el caso en que se haya producido alguna modificación, se lleven a cabo las adaptaciones necesarias.

Sanciones

Constituye infracción tributaria sancionable con multa tanto la omisión de la obligación de documentación como el hecho de que el valor utilizado no sea de mercado. En cuanto a las sanciones cabe distinguir las que pueden imponerse en caso de incumplir la obligación documental, aunque sea parcialmente. Este incumplimiento se considera, por sí mismo un comportamiento negligente y, por tanto, sancionable. En este supuesto la sanción es del 15 por ciento de la base del ajuste. En cualquier caso, la Administración debe indicar qué elementos documentales han sido omitidos o preparados defectuosamente. Si tras la comprobación no es necesario realizar ningún ajuste pero la documentación no es completa, la sanción es una multa fija que oscila entre 1.500 euros por dato y 15.000 euros por conjunto de datos.

Conclusión

Desde el 19 de febrero las sociedades deben comenzar a preparar la documentación que exige el RD. Es claro que se trata de una regulación que impone nuevas obligaciones a las sociedades con un ámbito de aplicación muy amplio, esto es, quedan sujetas a su ámbito todo tipo de operaciones y transacciones (con las excepciones que hemos comentado), con independencia de su naturaleza y cuantía y que no sólo va a suponer un mayor coste en términos económicos, sino también el retraso en ocasiones de determinadas operaciones puesto que la preparación de la documentación y la determinación del valor de mercado no siempre será una cuestión fácil. Más aún cuando siguiendo las disposiciones del RD debe acudirse a medidas de comparación con otras empresas y no exista tal posibilidad. Ahora bien, habrá mucha información que será común a las operaciones realizadas, e incluso, conforme se establece de forma expresa, esta información podrá ser válida para períodos impositivos posteriores.

En conclusión, las sociedades tienen que ser conscientes de que deben actuar con diligencia y rigor tanto a la hora de preparar la documentación que exige el Real Decreto como a la hora de fijar el valor de mercado de las operaciones vinculadas que llevan a cabo; en caso contrario, se podrían enfrentar a multas y sanciones que, como hemos indicado, pueden llegar a ser de gran relevancia.