

OBLIGACIÓ DE JUSTIFICAR I DOCUMENTAR, AMB UNA VALORACIÓ DE MERCAT, ELS PREUS DE LES OPERACIONS VINCULADES

Des del passat dia 19 de febrer de 2009 són exigibles les obligacions de documentació de les operacions vinculades que estableix el RD 1793/2008 de modificació del Reglament del Impost de Societats i que desenvolupa l'article 16.2 de la Llei del Impost de Societats.

Això implica que, des d'aquella data, existeix una obligació de tenir documentades, amb una valoració de mercat, totes les operacions realitzades entre persones vinculades, entre les que s'inclouen les operacions de compravenda i lloguers d'immobles (entre d'altres, com ara: préstecs, prestació de serveis, etc...).

Si bé és cert que, ja des de finals de 2006, Hisenda obligava a aplicar el valor normal de mercat a les operacions vinculades; la principal novetat introduïda per la normativa abans esmentada, radica en el fet que, ara, s'estableix una obligació de tenir documentat i a disposició d'Hisenda aquest valor de mercat, mitjançant uns documents de valoració que ho justifiquin adequadament.

El simple incompliment d'aquesta obligació formal, generarà la imposició de sancions econòmiques importants. És per això que, de la Cambra de la Propietat Urbana, hem considerat oportú d'informar, encara que sigui a grans pinzellades, sobre aquestes noves obligacions fiscals.

1.- Operacions vinculades

En primer lloc, cal determinar què s'entén per operacions vinculades.

En general, podem dir que són aquelles operacions efectuades entre persones o entitats entre les quals hi ha certes relacions de vinculació, dependència o parentiu.

En concret, i a efectes de la nova normativa, s'entendrà que existeix vinculació en les operacions realitzades entre:

- a) Una entitat i els seus socis/partícips, administradors i/o consellers.
- b) Una entitat i els cònjuges o parents, fins a tercer grau, dels seus socis/partícips o administradors i/o consellers.
- c) Dues entitats que pertanyin al un grup (existeix un grup quan una societat tingui o pugui tenir, directa o indirectament, el control d'altres; en posseir la majoria dels drets de vot o la facultat de nomenar la majoria dels membres de l'òrgan d'administració de la controlada).
- d) Una entitat i els socis/partícips, administradors i/o consellers d'altre entitat, quan ambdues pertanyen a un grup.

- e) Una entitat i els cònjuges o parents, fins a tercer grau, dels socis/partípcips, administradors i/o consellers d'altre entitat, quan ambdues pertanyen a un grup.
- f) Una entitat i una altre participada per la primera, directa o indirectament, en el 25% o més del capital social o dels fons propis.
- g) Una entitat resident a Espanya i els seus establiments permanents a l'estranger o una entitat no resident a Espanya i els seus establiments permanents en territori espanyol.

Quan la vinculació es refereixi a la relació d'un soci/partípcip amb la societat de la que és soci/partípcip, la participació haurà de ser igual o superior al 5% (o 1% si es tracta de societats cotitzades). La referència als administradors inclou els de dret i els de fet.

Així doncs, si per exemple, si un pare de família lloga un local a l'empresa de la qual el seu fill n'és l'administrador, ens trobarem amb una operació vinculada. Igualment si l'administrador d'una societat lloga o ven un local o nau industrial a l'empresa de la que n'és l'administrador es trobarem amb una operació vinculada.

La no disponibilitat i/o aportació d'aquesta documentació, a requeriment de l'Administració tributaria, comportarà la imposició d'una sanció de 15.000 euros. En cas que s'aporti, però sigui incomplerta, inexacta o contingui dades falses, s'imposarà una sanció de 1.500 euros per cada conjunt de dades incomplert o fals.

Si s'aporta la documentació complerta, l'Administració tributaria no podrà imposar aquelles sancions, encara que consideri que el preu no és de mercat; per bé que, en aquest casos, podrà aplicar l'anomenat "ajustament secundari"; és a dir, si es demostra la discrepància entre el preu declarat i el de mercat, la diferència tindrà, per a les parts vinculades, el tractament fiscal que correspongui a la naturalesa de les rendes generades.

Si hi ha un ajustament secundari (s'acredita per l'Administració que els valor declarats no son els de mercat) i, a més, no es disposava de la documentació obligatòria, o aquella era incomplerta, inexacta o falsa, a més de les sancions abans esmentades, s'aplicarà una sanció del 15% de l'ajustament amb un mínim de 3.000 euros per dada o 30.000 euros per conjunt de dades omeses.

Veiem doncs, la importància de disposar de la referida documentació, i que aquella sigui complerta i ben elaborada.

2.- Obligació de documentació de les operacions vinculades. Sancions i ajustament secundari.

Com ja hem comentat al principi d'aquest article, la principal novetat de la normativa que ara analitzem radica en la imposició d'una obligació de tenir documentades les operacions vinculades, sense haver d'esperar que per part d'Hisenda se'ns requereixi aquesta justificació documentada.

En els casos d'un grup de societats (tret que estiguin en règim de consolidació fiscal) a l'entitat dominant se l'imposa la obligació de preparar i conservar tota una sèrie de documents sobre l'estructura i les operacions del grup (*Master File*), que no tractarem aquí per raó de l'objecte divulgatiu d'aquest article.

Al marge de les obligacions documentals de les entitats dominants en els casos de grups d'empreses, la normativa imposa, amb caràcter general, obligacions documentals a les pròpies entitats o persones que intervenen en operacions vinculades, com a obligats tributaris (*Specific File*).

En concret, caldrà que els obligats tributaris tinguin a disposició de l'Administració tributaria la següent documentació:

- a) Nom i cognoms o denominació social complerta, domicili fiscal i NIF de l'obligat tributari i de les persones o entitats amb les que realitzi les operacions vinculades, així com la descripció detallada de la seva naturalesa, característiques i imports
- b) Anàlisi de comparibilitat (criteris utilitzats per a determinar si dues operacions son equiparables o similars, i per tant comparables, segons els criteris que fixa la pròpia normativa: característiques dels béns o serveis, funcions i riscos assumits per les parts, termes contractuals, característiques del mercat, etc...).
- c) Una explicació relativa a la selecció del mètode de valoració escollit, incloent una descripció de les raons que varen justificar la seva elecció, així com la seva forma d'aplicació, i l'especificació del valor o intervals de valors derivats del mateix.
- d) Criteris de repartiment de despeses en concepte de serveis prestats conjuntament a favor de varies persones o entitats vinculades, així com els corresponents acords (si n'hi han), i els acords de repartiment de despeses.
- e) Qualsevol altre informació rellevant de la que hagi disposat l'obligat tributari per a determinar la valoració de les seves operacions vinculades, així com els pactes parasocials subscrits amb altres socis.

Aquestes obligacions documentals es referiran al període impositiu o de liquidació en que l'obligat tributari hagi realitzat l'operació vinculada; per bé que si, un cop feta, continua essent vàlida per altres exercicis posteriors, no caldrà fer-ne una de nova sinó, en el seu cas, les adaptacions oportunes.

Ara bé, si alguna de les parts que intervé a la operació vinculada és una persona física o una entitat de reduïda dimensió (per al 2.009, aquelles amb

una facturació inferior a 8 milions d'euros durant el 2.008), i l'operació no es realitza amb persones o entitats residents a paradisos fiscals, les obligacions documentals es limiten a:

- 1) Les previstes a les lletres a), b), c) i e) en el cas d'operacions realitzades per subjectes passius de l'IRPF als que resulti d'aplicació el règim d'estimació objectiva amb societats en les que aquells o els seus cònjuges, ascendents o descendents, de forma individual o conjuntament entre tots, tinguin un percentatge igual o superior al 25% del capital social o els fons propis.
- 2) Les previstes a les lletres a) i e) així com els càlculs i criteris empleats per a la determinació del valor, quan l'operació consisteixi en la transmissió de negocis, valors o participacions no admesos a cotització.
- 3) Les previstes a les lletres a), c), i e) en els casos de transmissió d'immobles o operacions sobre el intangibles.
- 4) La prevista a la lletra a) i la justificació que es compleixen els requisits establerts per a la valoració dels serveis professionals prestats a la pròpia societat.
- 5) Les previstes a la lletra a) i e), així com la identificació del mètode de valoració utilitzat i el valor o interval de valors derivat del mateix.

3.- Determinació del valor normal de mercat

Com venim repetint, en totes aquestes operacions vinculades, la legislació fiscal obliga a valorar-les a preu de mercat. Aquí ens trobem en un dels punts més conflictius o que més inquietuds ha generat, donada la dificultat de determinar el "valor de mercat" en determinats supòsits.

A nivell teòric la normativa preveu que per a aquesta determinació s'aplicarà algun dels següents mètodes basats en la transacció:

a) El mètode del preu lliure comparable: es compara el preu o servei d'una operació entre persones o entitats vinculades, amb el preu d'un bé o servei idèntic, o de característiques similars, en una operació entre persones o entitats independents en inconstàncies equiparables.

b) El mètode del cost incrementat: es té en compte el marge o benefici habitual sobre el valor d'adquisició o producció del bé o servei en operacions idèntiques o similars entre entitats independents o no vinculades.

c) El mètode del preu de revenda: es restaria del preu de venda d'un bé o servei el marge que aplicaria un revenedor en operacions idèntiques o similars entre entitats independents.

En d'altres casos es podran utilitzar altres mètodes de valoració basats en el benefici, com ara el mètode de la distribució del resultat, o del marge net del conjunt d'operacions.

No obstant, a nivell pràctic aquestes valoracions no són tan senzilles de realitzar. Per exemple, a l'hora de valorar els preus de mercat en matèria de lloguers de locals, la disparitat de factors que intervenen (població, ubicació en zona comercial o no, dimensions, estat de conservació, serveis de que disposa, etc...), fa que aquells siguin molt heterogenis, i que exigeixin un estudi particularitzat, cas a cas, amb gran recopilació de dades.

Una primera opció que ofereix la normativa es la de sol·licitar a la pròpia Administració Tributaria que efectui una valoració amb caràcter previ a l'operació. En aquest cas, però, igualment s'haurà d'acompanyar amb la sol·licitud una proposta de valoració de preu de mercat.

En cas que no vulguem sol·licitar la valoració prèvia per part de l'Administració Tributaria, o en operacions que ja estan iniciades, haurem de documentar pel nostre compte aquella valoració; essent del tot aconsellable que aquestes valoracions siguin el més objectives i fonamentades possibles, acudint a professionals dels diversos sectors, que tinguin coneixements profunds dels preus de mercat d'aquell sector específic.

És en relació a les valoracions de preu de mercat de les operacions immobiliàries, i molt especialment en relació a les operacions de lloguer, on la Cambra de la Propietat Urbana pot oferir un servei inestimable als seus associats; ja que disposa d'una ampla experiència i informació sobre aquest mercat, acumulada al llarg d'anys d'intervenir en la recepció de les fiances obligatòries per lloguer que s'han de dipositar a l'Incasol, així com en la intermediació, assessorament i redacció de contractes d'arrendament.

En base a aquesta informació, i la facilitada per la pròpia persona o entitat interessada, la Cambra de la Propietat Urbana fa una valoració personalitzada.

Amb aquestes breus línees us hem volgut informar d'aquestes noves obligacions fiscals que afecten les operacions vinculades; operacions que són molt freqüents en els nostre entorn.

Finalment us volem de recordar que aquest articles tenen un caire divulgatiu i informatiu, amb les corresponents limitacions d'espai, i que en cap cas poden substituir l'assessorament del professional. En aquest sentit, els professionals de la Cambra de la Propietat Urbana us podran atendre adequadament, oferint-vos un ampli ventall de serveis professionals i d'assessorament, en aquest tema i en molts d'altres relacionats amb la propietat urbana.

Serveis Jurídics de la Cambra de la Propietat de Girona