

PROYECTO DE LEY DE MEDIDAS PARA LA PREVENCIÓN DEL FRAUDE FISCAL: LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA

El Proyecto de Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal (Proyecto de Ley), actualmente en trámite parlamentario, introduce, para los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2007, importantes novedades, entre otros aspectos, en materia de precios de transferencia.

La reforma del artículo 16 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), relativo a las operaciones efectuadas con personas o entidades vinculadas, persigue el establecimiento de obligaciones concretas para los sujetos pasivos tanto en lo que se refiere a la valoración de dichas transacciones como respecto a la documentación que deben elaborar y conservar. La reforma introduce un nuevo procedimiento para la comprobación del valor de mercado y establece la posibilidad de imponer sanciones por el incumplimiento de las obligaciones de documentación.

A expensas de lo que nos depara la tramitación parlamentaria así como el desarrollo reglamentario, actualmente en fase de redacción, las principales novedades introducidas por el Proyecto de Ley en materia de precios de transferencia son las siguientes:

- **Obligación del sujeto pasivo:** El Proyecto de Ley impone al sujeto pasivo la obligación de valorar por su valor normal de mercado las operaciones que realice con personas o entidades vinculadas, independientemente de su impacto tributario, a diferencia de la normativa vigente, que únicamente confiere una facultad de valoración a mercado a la Administración Tributaria cuando la valoración convenida determine una menor tributación en España o un diferimiento de la misma.
- **Facultad de la Administración:** La Administración Tributaria puede comprobar la valoración otorgada por un sujeto pasivo a sus operaciones

con personas o entidades vinculadas y efectuar los ajustes que considere oportunos si estima que las valoraciones aplicadas no son acordes con el valor normal de mercado, pero no está obligada a corregir la valoración acordada por el sujeto pasivo. Así, la Inspección no tiene obligación de efectuar aquellos ajustes que generen un mayor gasto deducible o un menor ingreso computable para el sujeto pasivo. Ahora bien, la valoración que determine la Administración Tributaria respecto de una determinada transacción resulta aplicable también al resto de personas o entidades vinculadas que intervengan en la misma.

- **Obligaciones de documentación:** Los sujetos pasivos deben mantener a disposición de la Administración Tributaria la oportuna documentación que justifique la valoración a mercado de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas. El contenido concreto de esta obligación de documentación se desarrollará reglamentariamente, probablemente, respondiendo al principio de minoración del coste de cumplimiento pero con garantía del ejercicio de la potestad de comprobación de la Administración. Es previsible que se establezcan criterios específicos, en cuanto a la obligación de documentación, según las características de los sujetos pasivos, por ejemplo, los requisitos para grupos consolidados o PYMES podrían ser más flexibles.
- **Concepto de vinculación:** El Proyecto de Ley amplía el concepto de vinculación, por una parte, sustituyendo el término “*sociedad*” por otro más amplio, “*entidad*”, por otra, modificando la referencia a “*ascendientes y descendientes*” de socios y/o administradores por la expresión “*personas unidas por razones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado*”, adicionalmente, redefiniendo el concepto de Grupo como el conjunto de varias sociedades que constituyan una unidad de decisión según los criterios del artículo 42

del Código de Comercio y, por último, haciendo referencia no solo a los Administradores de derecho, sino también a los de hecho.

- **Metodos de valoración:** El Proyecto de Ley da nueva redacción al artículo 16 del TRLIS regulando de forma más correcta los diferentes métodos de valoración para la determinación del valor normal de mercado, señalando tres métodos principales: el método del precio libre comparable, el método del coste incrementado y el método del precio de reventa, sin un orden de prelación entre ellos, y dos métodos subsidiarios: el método de la distribución del resultado de la operación y el método del margen neto del conjunto de las operaciones.
- **Servicios:** El Proyecto de Ley modifica la regulación vigente, sustituyendo la expresión *“servicios de apoyo a la gestión”* por otra mucho más amplia, *“gastos en concepto de servicios”*. Por otra parte, se elimina la necesidad, para estos servicios, de que exista un contrato escrito previo, si bien la deducción de estos gastos queda condicionada a que los servicios en cuestión *“produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad para su destinatario”*, circunstancia poco precisa que es susceptible de convertirse en una fuente de litigios.
- **Cost sharing:** La nueva normativa amplía la regulación de los llamados *“contratos de reparto de costes”*, que resultan aplicables no sólo a las actividades de investigación y desarrollo, sino a cualquier otro tipo de actividad susceptible de ser acogida a este tipo de acuerdos.
- **Acuerdos previos de valoración:** El Proyecto de Ley amplía la vigencia de los acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas y entidades vinculadas aprobados por la Administración Tributaria a un máximo de cuatro años (actualmente tres), ampliándose su alcance a todas las operaciones del periodo impositivo en curso a la fecha de su aprobación e incluso a las realizadas en el periodo impositivo anterior, siempre que no

hubiera finalizado el plazo voluntario de presentación de la declaración del Impuesto correspondiente.

- **Ajuste secundario:** En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto al normal de mercado, la diferencia entre ambos tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal correspondiente a la naturaleza de las rentas que se pongan de manifiesto. En particular, las diferencias que pudieran ponerse de manifiesto en las relaciones entre una sociedad y sus socios tendrá la consideración de participación en beneficios o aportación a los fondos propios, según los casos.
- **Procedimiento de comprobación:** La nueva normativa contiene la regulación de las líneas principales de comprobación y ajuste en materia de precios de transferencia, sin perjuicio de su remisión a un posterior desarrollo reglamentario. La nueva regulación señala expresamente que las actuaciones de la Inspección se entenderán realizadas exclusivamente con el obligado tributario al que se inspeccione y reconoce la posibilidad de instar la tasación pericial contradictoria en relación con la determinación del valor normal de mercado.
- **Infracciones y sanciones:** El Proyecto de Ley describe las infracciones tributarias específicas derivadas del incumplimiento de las nuevas obligaciones introducidas en materia de precios de transferencia y regula su régimen sancionador. A este respecto, constituyen infracciones graves, la no aportación o aportación incompleta, inexacta o con datos falsos de la documentación que el sujeto pasivo debe mantener a disposición de la Administración y el hecho de que el valor normal de mercado que se desprenda de la documentación aportada difiera del declarado en los distintos impuestos.

Por lo que respecta al régimen sancionador, cuando no proceda la realización de corrección valorativa, la sanción consistirá en multa pecuniaria de 15.000 euros por cada dato o conjunto de datos, omitido, inexacto o falso, mientras que, si resulta procedente la realización de correcciones valorativas, la sanción será equivalente al 15% de la diferencia entre el valor acordado y el de mercado, con un mínimo que asciende al doble de la sanción que correspondería si no procediese corrección. Se excluyen de sanción aquellos casos en los que, habiendo cumplido las obligaciones de documentación y declarado la valoración convenida, la Administración practique correcciones valorativas por discrepar respecto de la valoración acordada. Estas sanciones podrán reducirse por firma en conformidad, con acuerdo y/o pronto pago.

En conclusión, la reforma normativa, en relación con los precios de transferencia, nos plantea un escenario para el ejercicio 2007, que obliga a una revisión de las políticas de valoración y documentación de las operaciones vinculadas seguidas hasta la fecha por la práctica totalidad de las empresas, tanto si forman parte de un grupo multinacional como si están organizadas a través de una única sociedad, siempre que efectúen transacciones con otras personas o entidades vinculadas.

Pablo de Juan Fidalgo
Asociado de Garrigues, Abogados y Asesores Tributarios