

Régimen fiscal de las operaciones vinculadas.

ALBERT PUJOL MAURI

Barcelona, 17 de diciembre de 2009

D[i]G
ADVOCATS

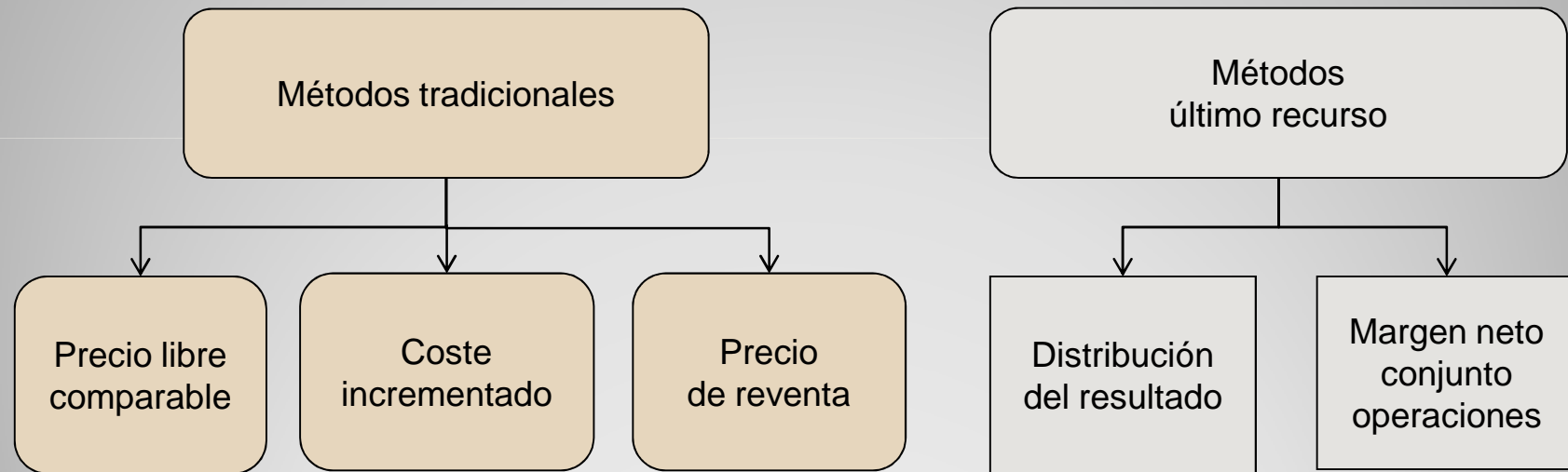
OBLIGACIÓN DE VALORAR POR EL VALOR DE MERCADO

Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado.

Se entenderá por **valor normal de mercado** aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

- Norma de valoración imperativa tanto para contribuyentes como para la Administración tributaria.
- No se condiciona a la existencia de perjuicio económico.
- La Administración tributaria efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan.
- La Administración tributaria quedará vinculada por dicho valor en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

MÉTODOS DE VALORACIÓN



OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN: LÍNEAS DE TRABAJO DEL REGLAMENTO

- Adopción código de conducta UE sobre obligaciones de documentación
 - **Masterfile** → obligación del grupo al que pertenezca el sujeto pasivo
 - Concepto del **grupo**: no comprende todos los supuestos de vinculación.
 - **Documentación** específica para cada país → obligación del sujeto pasivo

- Principio General: exigencia para todas las operaciones vinculadas (con independencia de los supuestos de vinculación o de que se trate de operaciones internacionales u operaciones interiores)

ART. 16.3 TRLIS

Son personas y entidades vinculadas, entre otras:

- a) Una entidad y sus socios y sus administradores.
- b) Una entidad y los cónyuges o parientes hasta tercer grado de sus socios y de sus administradores.
- c) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- d) Una entidad y los socios y los administradores de otra cuando ambas pertenezcan a un grupo.
- e) Una entidad y los cónyuges o parientes hasta tercer grado de los socios y de los administradores de otra cuando ambas pertenezcan a un grupo.
- f) Una entidad y otra participada directa o indirectamente por la primera en al menos un 25%.
- g) Dos entidades en las que los mismos socios o sus cónyuges o parientes hasta tercer grado participen, directa o indirectamente en al menos un 25%.
- h) Una entidad residente en España y sus establecimientos permanentes en el extranjero o una entidad no residente en España y sus establecimientos permanentes en ésta.

Cuando la vinculación se refiera a la relación de socio con su entidad participada, la participación deberá ser igual o superior al 5% (1% para las sociedades cotizadas).

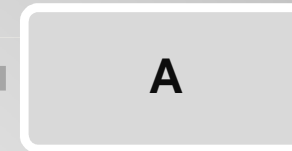
Existe un grupo cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otras. En particular cuando la sociedad dominante posea, por si sola o mediante acuerdos de terceros, la mayoría de los derechos de voto o tenga la facultad de nombrar a la mayoría de los derechos de voto o tenga la facultad de nombrar a la mayoría de los miembros del órgano de administración de su participada.



Familia

90%

100%



Existe identidad de consejeros en A y en B.

Es un grupo contable (grupo horizontal). No son grupo s/art. 42 Código de Comercio.

Operaciones entre A y B → Contablemente; entre empresas del grupo
→ Fiscalmente; entre empresas vinculadas (art 16.3 (i))

No obstante si la familia tuviera al menos un 25% en A y en B → No sería grupo contable

Operaciones vinculadas: participación significativa

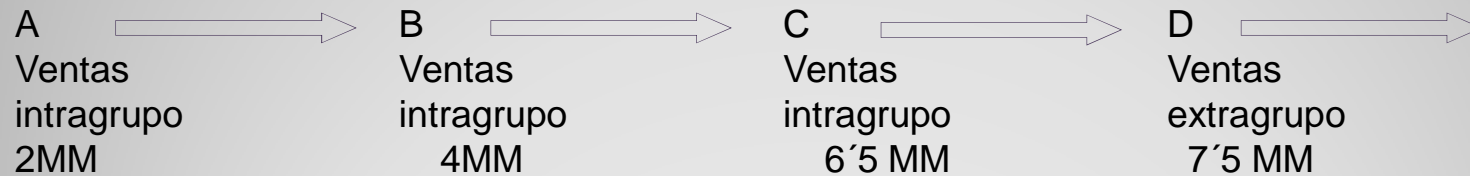
NO OBLIGACIÓN “MASTERFILE”



Grupos que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 108 TRLIS para la tributación por el tipo especial PYMES



Cifra de negocios del grupo inferior a 8 MM €



Determinación Cifra de Negocio (108 TRLIS) = 20 MM

Determinación Cifra de Negocio para consolidación = 7'5 MM

ASPECTOS A TENER EN CUENTA CON RELACIÓN 108 LIS.

- Filial de una Sociedad No Residente

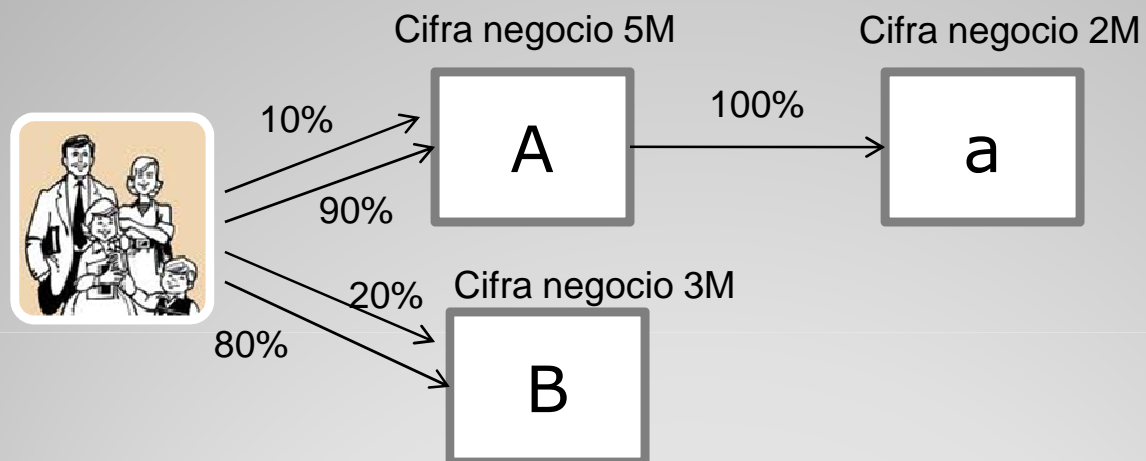
- Sociedad “nueva tendencia” → No realiza actividades económicas → TEAC → No
consideración empresa ↓ de

Obligación Masterfile ← Fuera ámbito artículo 108

Si la Holding de un grupo es de nueva tendencia → También ↓ fuera artículo 108

Obligación Masterfile

- Para la determinación de la cifra de negocio también debe tenerse en cuenta la cifra de negocio de la actividad directamente desarrollado por la persona física (socio).



- Es un grupo contable (no es un grupo mercantil del artículo 42 Código de Comercio)
- A, B y a → Tributan por el régimen general. Importe Cifra Negocio: 10M
- grupo fiscal → A y a

OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN: CUESTIONES

- La documentación se deberá aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración o liquidación.
- Se elaborará teniendo en cuenta la complejidad y volumen de las operaciones de forma que permita a la Administración comprobar que la valoración de las mismas se ha ajustado a lo previsto en el artículo 16 TRLIS.
- Clases de documentación:
 - La documentación relativa **al grupo** al que pertenezca el obligado tributario.
Se entiende por grupo el establecido en el 16.3 TRLIS, así como el constituido por una entidad residente o no residente y sus establecimientos permanentes en el extranjero o en territorio español.
 - La documentación del **obligado tributario**

OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN: DOCUMENTACIÓN DEL GRUPO. (ART.19)

- Descripción de la **estructura** organizativa, jurídica y operativa del grupo. Conjunto de datos
- **Identificación de las entidades** del grupo. Dato
- **Descripción general de las operaciones** vinculadas entre las entidades del grupo. Conjunto de datos
- Descripción general de las **funciones ejercidas** y de los **riesgos asumidos** por las distintas entidades del grupo. Conjunto de datos
- Relación de **activos intangibles** y el importe de las contraprestaciones derivadas de su utilización. Dato
- Una descripción de la **política** del grupo en materia de precios de transferencia. Conjunto de datos
- Relación de los **acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo, cuando afecten al obligado tributario**. Dato
- Relación de los **acuerdos previos de valoración o procedimientos amistosos**. Dato
- La **memoria** del grupo, o, en su defecto, informa anual equivalente. Conjunto de datos

OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN: DOCUMENTACIÓN DEL OBLIGADO TRIBUTARIO (ART.20)

- **Identificación** del obligado y de las personas o entidades con las que se realice la operación.
Dato
- **Descripción detallada de la operación** (naturaleza, características e importe). Dato
- **Análisis de comparabilidad**. Conjunto de datos
- **Método de valoración, razones que justifican su selección, forma de aplicación** y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo. Conjunto de datos.
- **Criterios de reparto de servicios prestados** conjuntamente a favor de varias personas o entidades vinculadas, y los correspondientes acuerdos. Conjunto de datos.
- **Acuerdos de repartos de costes**. Conjunto de datos.
- **Cualquier otra información** de que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los **pactos parasociales**. Conjunto de datos.

OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN: EXCEPCIONES

- Documentación simplificada
 - Se atiende al volumen de la empresa o si se trata de personas físicas
 - No se exige la totalidad de los conceptos (análisis de comparabilidad ...)
 - Se exceptúa de la obligación de documentación del grupo las ERD

- Excepciones a las obligaciones de documentación en casos de riesgo reducido
 - Operaciones grupos consolidados
 - Operaciones entidades transparentes (agrupaciones de interés económico)
 - OPAs y OPVs

OBLIGACIONES SIMPLIFICADAS DE DOCUMENTACIÓN.
DOCUMENTACIÓN DEL SUJETO PASIVO. 1/2
PERSONAS FÍSICAS O REDUCIDA DIMENSIÓN.

1. Regla general → obligaciones mínimas:
 - **Identificación** del obligado tributario y de las personas o entidades con las que se realice la operación. Dato
 - **Descripción detallada de la operación** (naturaleza, características e importe).
 - Identificación **método de valoración** y valor o intervalo de valores derivados del mismo. Conjunto de datos
 - **Cualquier otra información** de que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los **pactos parasociales**. Conjunto de datos

2. **Transmisión de inmuebles o intangibles** → **obligaciones mínimas** y además:
 - Razones que justifican la elección del método de valoración y la forma de aplicación. Conjunto de datos

OBLIGACIONES SIMPLIFICADAS DE DOCUMENTACIÓN.
DOCUMENTACIÓN DEL SUJETO PASIVO.
PERSONAS FÍSICAS O REDUCIDA DIMENSIÓN. 2/2

3. **Transmisión de acciones no cotizadas** → **obligaciones mínimas** y además método de valoración: porcentajes, ratios o tipos aplicados. Conjunto de datos.
4. Operaciones de **estimación objetiva** y entidades participativas 25% → obligaciones mínimas y además :
 - **Razones que justifican la elección del método** de valoración y la forma de aplicación. Conjunto de datos.
 - **Análisis de comparabilidad.** Conjunto de datos
5. **Regla especial sociedades profesionales**
 - Justificación cumplimiento requisitos 16.6. Conjunto de datos
 - **Identificación** del obligado tributario y de las personas o entidades con las que se realice la operación y descripción detallada de la operación (naturaleza, características e importe). Dato

OBLIGACIÓN DE DOCUMENTACIÓN DEL OBLIGADO TRIBUTARIO

OBLIGACIONES DOCUMENTACIÓN OPERACIONES VINCULADAS		DOCUMENTACIÓN INDIVIDUAL (OBLIG. TRIBUTARIO)				
		a)	b)	c)	d)	e)
		Identificación, naturaleza e importe	Análisis contabilidad	Método valoración. Val contables	Acuerdos y criterios reparto. Costes y servicios	Cualquier otra información.
GRUPOS CONSOLIDACIÓN FISCAL		NO EXIGIBLE DOCUMENTACIÓN				
U.T.E.'S, A.I.E. ...		NO EXIGIBLE DOCUMENTACIÓN				
UNA DE LAS PARTES: REDUCIDA DIMENSIÓN O PERSONA FÍSICA	IRPF (EO) - SDAD \geq 25%				-	
	Transmisión negocios o valores o participaciones no cotizadas		-	-	-	+ Ratios, magnitudes, tipos, etc, flujos
	Transmisión inmuebles e intangibles		-		-	
	Prestaciones servicios profesionales	Justificación requisitos 16.6	-	-	-	-
	Resto		-	Método valoración + intervalo valores	-	
AMBAS PARTES NO REDUCIDA DIMENSIÓN						

OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN EN OPERACIONES CON RESIDENTES EN PARAÍOS FISCALES. 21 TER RIS

- Regla general → obligaciones completas (las relativas al sujeto pasivo) y además identificación de quienes actúan en nombre de las personas con las que se realizan la operación
- Se prevén excepciones para operaciones comerciales habituales (compraventas internacionales):
 - Si la operación responde a motivos económicos
 - Si se realizan operaciones equiparables con no vinculadas, y se acredite equiparación en precios

ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD ART. 16

- Se **compararán las circunstancias** de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre partes independientes que pudieran ser equiparables. Para ello se tendrán en cuenta:
 - Las **características** específicas de los bienes o servicios.
 - Las **funciones** y riesgos asumidos ponderando, en su caso, los **activos utilizados**
 - Los **términos contractuales** (responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante)
- Dos o más **operaciones son equiparables** cuando **no existan entre ellas diferencias significativas o pueda eliminarse efectuando las correcciones necesarias**.
- En todo caso deben indicarse los **elementos internos o externos de comparación**.
- Cuando las operaciones se encuentren **estrechamente ligadas** entre sí o hayan sido realizadas de **forma continua**, de manera que su valoración independiente no resulte adecuada, el análisis de comparabilidad se efectuará teniendo en cuenta el **conjunto de dichas operaciones**.

RÉGIMEN SANCIONADOR

Se ha establecido un régimen sancionador específico que garantiza el cumplimiento de la obligación documental 16.10.

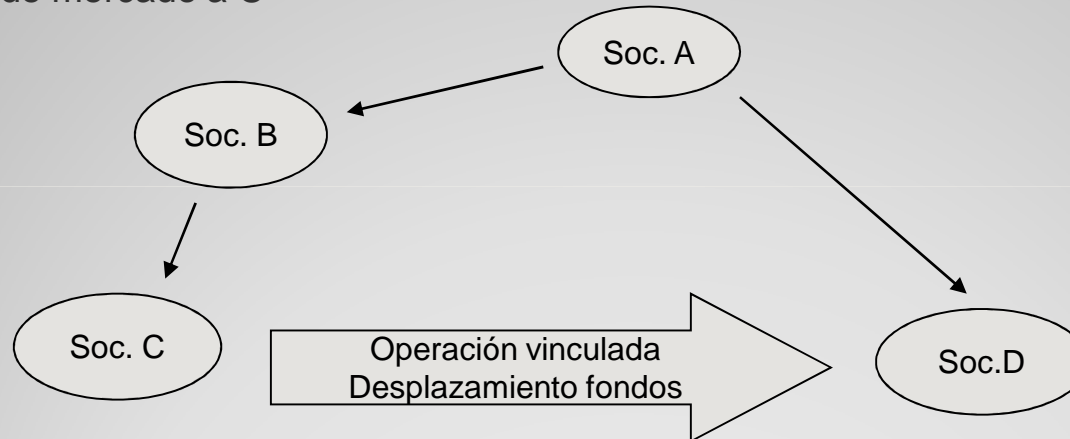
- Constituye infracción tributaria no cumplir las obligaciones de documentación
- También constituye infracción tributaria que el valor normal de mercado que se derive de las obligaciones de documentación no coincida con el declarado
 - Correcta valoración de las operaciones → 1.500€ por cada dato [b) e) g) h)]
→ 15.000€ por cada conjunto de datos [a) c) d) f) i)]
 - Incorrecta valoración de las operaciones → 15% importe de la corrección y se excluyen otras sanciones que pudieran resultar de aplicación
→ *con un mínimo del doble de la sanción anterior*
 - Cumplimiento de la obligación de documentación e incorrecta valoración de las operaciones. → No hay sanción
 - Reglamento: se define dato y conjunto de datos

AJUSTE SECUNDARIO EN EL ARTICULO 16.8 LIS NORMA GENERAL 1/3

- Generalidad: se prevé para todas las operaciones vinculadas
 - para todas las entidades vinculadas
 - para todas las operaciones
- Automaticidad : siempre que exista una diferencia entre el precio y el valor de mercado de la operación. No se distingue entre diferencias mayores o menores
- No es necesario probar la intencionalidad de las parte dirigida a realizar una operación encubierta
- Tampoco que el precio de la operación vinculada genere un perjuicio para la hacienda Pública (menor tributación o diferimiento)
- La norma es imperativa. Debe aplicarlo tanto los contribuyentes con la Administración tributaria.
- No existe ninguna precisión legal sobre las consecuencias jurídicas que conlleva la recalificación (¿inseguridad jurídica?)

AJUSTE SECUNDARIO EN EL ARTICULO 16.8 LIS NORMA GENERAL 2/3

❑ Ejemplo: una operación vinculada entre dos sociedades del mismo grupo, de modo que D vende por encima de mercado a C



- Reparto encubierto de beneficios de C a A y una aportación de capital encubierta de A a D ¿Que papel juega B?
- Préstamo de C a D ¿hay que computar intereses a valor de mercado?
- Una transmisión lucrativa de C a D. Consecuencia: ingreso para D y no es gasto deducible para C. Genera una mayor tributación global.

AJUSTE SECUNDARIO EN EL ARTICULO 16.8 LIS NORMA GENERAL 3/3

- ❑ Una operación vinculada entre una sociedad y el hermano de uno de los socios. Por ejemplo este último vende por encima de valor de mercado. La diferencia a favor de la persona física
- Reparto de beneficios a favor del hermano?. No parece posible, porque no es socio
- ¿Reparto de beneficios a favor del socio y una donación entre hermanos?
- Una transmisión lucrativa de la sociedad al hermano del socio. Supondrá la no deducibilidad para la sociedad y la necesaria tributación para el socio

REGLA ESPECIAL. OPERACIONES ENTRE EL SOCIO Y LA SOCIEDAD DIFERENCIA A FAVOR DEL SOCIO

(artículo 21.bis 2º RIS): Distingue dos partes de la citada diferencia.

- La diferencia **correspondiente al porcentaje** de participación será:
 - para el socio: participación en beneficios de entidades
 - para la sociedad: retribución de fondos propios

- La diferencia **que no corresponda al porcentaje** de participación será:
 - para el socio: utilidad percibida de una entidad por la condición de socio (art.25.1.d LIRFP)
 - para la sociedad . Retribución de fondos propios

REGLA ESPECIAL. OPERACIONES ENTRE EL SOCIO Y LA SOCIEDAD DIFERENCIA A FAVOR DEL SOCIO – SEGÚN EL REGLAMENTO

Ejemplo 1º: La sociedad A es socia en un 10% de la sociedad B. La sociedad A vende a B un bien por 10.000€, siendo de 6.000 el valor del mercado.

Sociedad	A		Sociedad	B
Ingreso contable	10.000		Gasto contable	-10.000
Ingreso fiscal (Vm)	6.000		Gasto fiscal (Vm)	-6.000
Ajuste bilateral / correlativo RC – 4.000 ICNF			Ajuste primario RC + 4.000 GCNF	

Sociedad A	<u>Ajuste secundario</u>	Sociedad B
	400€ = (10% 4.000) Distribución de beneficios 3.600€ = (90% 4.000) Utilidad percibida por la condición de socio	
RC + 4.000 IFNC		No es deducible
DDI Interna (artículo 30 TRLIS): 100% x 30% x ¿400 ó 4.000? = ¿120 ó 1.200€?		

REGLA ESPECIAL. OPERACIONES ENTRE EL SOCIO Y LA SOCIEDAD DIFERENCIA A FAVOR DEL SOCIO – SEGÚN EL REGLAMENTO

Ejemplo 2º: Antonio (empresario en estimación directa) es socio en un 10% de la sociedad B. Antonio vende a un B un bien por 10.000€, siendo de 6.000 el valor del mercado

Antonio			Sociedad	B
Ingreso contable	10.000		Gasto contable	-10.000
Ingreso fiscal (Vm)	6.000		Gasto fiscal (Vm)	-6.000
Ajuste bilateral / correlativo RC – 4.000 ICNF			Ajuste primario RC + 4.000 GCNF	

Antonio	<u>Ajuste secundario</u>	Sociedad B
	400€ = (10% 4.000) Distribución de beneficios 3.600€ = (90% 4.000) Utilidad percibida por la condición de socio	
BI ahorro 18% 4.000 = 720 €		No es fiscalmente deducible
Exención de 1.500€ (artículo 9. LIRPF) No aplicable a los 3.600 de utilidad del socio		

REGLA ESPECIAL. OPERACIONES ENTRE EL SOCIO Y LA SOCIEDAD DIFERENCIA A FAVOR DE LA SOCIEDAD

- ❑ TEXTO LEGAL (artículo 16.8 LIS): Si la diferencia (entre el valor convenido y el valor de mercado) es a favor de la sociedad, se considerará aportación de fondos propios en la proporción que corresponda al porcentaje de participación en la entidad
- ❑ REGLAMENTO (artículo 21.bis 2º RIS): Distingue dos partes de la citada diferencia
 - La diferencia correspondiente al porcentaje de participación será:
 - Para el socio: aportación de fondos propios. Aumenta el valor de adquisición fiscal de la participación.
 - Para la sociedad: aportación de fondos propios. No es un ingreso fiscal.
 - La diferencia que no corresponda al porcentaje de participación será:
 - Para el socio: una liberalidad. No deducible.
 - Para la sociedad: Un ingreso fiscal. Cuando se trate de contribuyentes del IRNR se calificará como ganancia patrimonial.

REGLA ESPECIAL. OPERACIONES ENTRE EL SOCIO Y LA SOCIEDAD DIFERENCIA A FAVOR DE LA SOCIEDAD - SEGÚN EL REGLAMENTO

Ejemplo 1º: Antonio es socio en un 10% de la sociedad B. La sociedad B vende a Antonio un bien por 10.000€, siendo de 6.000 el valor de mercado.

Antonio			Sociedad	B
Gasto contable	- 10.000		Ingreso contable	10.000
Gasto fiscal (Vm)	- 6.000		Ingreso fiscal (Vm)	6.000
Ajuste primario RC + 4.000 GCNF			Ajuste bilateral / correlativo RC - 4.000 ICNF	

Antonio	<u>Ajuste secundario</u>	Sociedad B
Incremento del valor fiscal de la participación (no hay tributación)	400€ = (10% 4.000) Aportación de fondos	Incremento de los fondos propios (no hay tributación)
Liberalidad No deducible	3.600€ = (90% 4.000) Transmisión lucrativa	RC + 3.600 IFNC

REGLA ESPECIAL. OPERACIONES ENTRE EL SOCIO Y LA SOCIEDAD DIFERENCIA A FAVOR DE LA SOCIEDAD - SEGÚN EL REGLAMENTO

Ejemplo 2º : La sociedad B es socia en un 10% de la sociedad no residente X. La sociedad X vende a B un bien por 10.000€, siendo de 6.000 el valor de mercado.

Sociedad	B		Sociedad no residente	X
Gasto contable	10.000		No tributa en España	
Gasto fiscal (Vm)	6.000			
Ajuste primario RC + 4.000 GCNF				

Sociedad B	<u>Ajuste secundario</u>	Sociedad X
Incremento del valor fiscal de la participación (no hay tributación)	400€ = (10% 4.000) Aportación de fondos	Incremento de los fondos propios (no hay tributación)
Liberalidad No deducible	3.600€ = (90% 4.000) Transmisión lucrativa	IRNR (art. 13.1.i.4º LIRNR) 18% 3.600 = 648€

LAS SANCIONES EN MATERIA DE AJUSTE SECUNDARIO

- ❑ A efectos sancionadores podrían distinguirse dos casos diferentes en relación con la conducta del contribuyente que no efectúa el ajuste secundario.
 - El contribuyente conoce que ha pactado un precio diferente del valor de mercado de la operación, e incluso puede haber declarado dicho valor de mercado (contablemente o efectuando los ajuste primario y bilateral), pero no efectúa la recalificación de rentas en los termino señalados el el artículo 16.8 del TRLIS, entonces habría cometido la infracción señalada en el artículo 16.10º del TRLIS.
 - El contribuyente declara lo que considera ser el valor de mercado de la operación y coincide con el precio, luego no efectúa el ajuste secundario porque entiende que no procede. Si la Administración fija un valor de mercado), entonces la conducta del contribuyente no constituye infracción tributaria:
 - Dicha conducta no está tipificada.
 - Ausencia de culpabilidad.

RETENCIÓN E INGRESO A CUENTA EN EL AJUSTE SECUNDARIO

- ❑ Artículo 62.7 RIS: “Cuando la obligación de retener o ingresar a cuenta tenga su origen en el ajuste secundario derivado de lo previsto en el artículo 16.8 de la Ley del Impuesto, constituirá la base la diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado” (artículos 93.6 y 103.2 del RIRPF y 13.5 RIRNR).
- ❑ Cobertura legal de la retención e ingreso a cuenta en el ajuste secundario. Recalificación de rentas a todos los efectos. Ejemplo: dividendos encubiertos.
 - Obligación de retener o ingresar a cuenta deriva de la naturaleza de la renta objeto de la recalificación.
 - Aplicables los supuestos de no retención o ingreso a cuenta. Especialmente relevante el supuesto de pago de dividendos a sociedades residentes que apliquen la deducción por doble imposición interna al 100% (artículo 140.4.d TRLIS).
 - Base de la retención o ingreso a cuenta: diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado.
 - Tipo de retención o ingreso a cuenta: aplicable a la renta objeto de calificación. Dividendos (18%).

RETENCIÓN E INGRESO A CUENTA EN EL AJUSTE SECUNDARIO

- ❑ ¿Qué influencia tiene la doctrina contenida en las sentencias del Tribunal Supremo de 5 de marzo de 2008 y 16 de junio de 2008?
 - Exigir al retenedor el pago de la retención cuando ya ha sido pagada por el contribuyente la deuda tributaria supone una clara, rotunda y abusiva doble imposición.
 - Cabe exigir al retenedor los efectos perjudiciales del retraso (intereses de demora) y, en su caso, las sanciones.
- ❑ Si el ajuste secundario deriva de una actuación de la Administración en fase de comprobación, entonces procede la regulación con el contribuyente.
 - No cabría exigir el importe de la retención a la otra parte vinculada.
 - No cabría exigir sanción si la causa de la regularización es una discrepancia razonable en la determinación del valor de mercado.
 - Devengo de los intereses de demora (no requiere un retraso culpable).

RETENCIÓN E INGRESO A CUENTA EN EL AJUSTE SECUNDARIO

❑ Procede la retención: Cuando una parte vinculada satisfaga o pague la renta recalificada de forma dineraria.

➤ Ejemplo: el reparto encubierto de dividendos cuando el socio vende por encima de valor de mercado.

❑ Procede el ingreso a cuenta: Cuando una parte vinculada satisfaga o pague la renta recalificada en especie (artículo 42 LIRPF entiende que existe una retribución en especie cuando se adquieren bienes, derechos o servicios gratuitamente o por precio inferior al normal de mercado).

➤ Ejemplo: el reparto encubierto de dividendos cuando el socio compra por debajo de mercado.

INCIDENCIA DEL AJUSTE SECUNDARIO EN OTROS IMPUESTOS

❑ ¿Si debe liquidarse el ITPAJD – Operaciones Societarias en los supuestos de ajuste secundario en los que existe una aportación de fondos del socio a la sociedad?

➤ Argumentos a favor:

- Carácter antielusivo de la norma de recalificación.
- Nueva redacción del hecho imponible en O.S. (Ley 4/2008): “Las aportaciones que efectúen los socios que no supongan un aumento del capital social” (artículo 19.1.2º LITPAJD).

➤ Argumentos en contra:

- principio de estanqueidad. Se Trata de una norma aplicable al IS, IRPF y al IRNR, que se mencionan expresamente en el artículo 16 del TRLIS.
- Propia redacción del artículo 16.8 del TRLIS: “(...) el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia”.
- Regulación específica de las operaciones vinculadas en la LIVA.

NOTAS

-Imposibilidad determinación precio de mercado
coste



valoración por el precio de

el aceptado por ambas partes

La AEAT entiende que siempre existe valor de mercado.

- La Administración será la que realice los ajustes cuando determine que el valor de mercado es distinto del que aparece contabilizado.

- Supuestos:

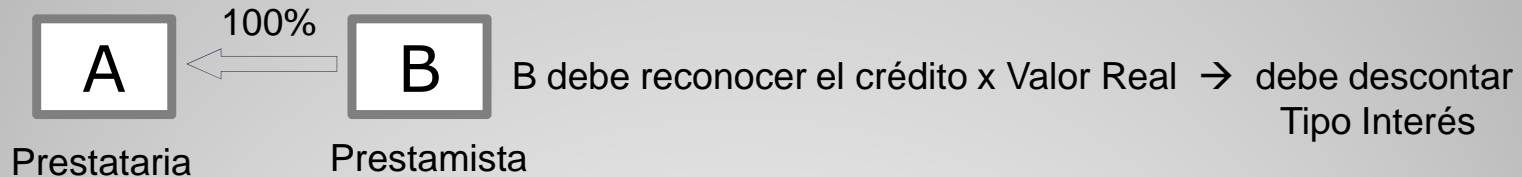
a) Valor pactado \neq valor de mercado \rightarrow se registró la operación por el VM. La contabilidad estaría correcta y se reconocerían las dos operaciones: la principal y la secundaria.

b) Valor pactado \neq VM \rightarrow se registra por valor pactado \rightarrow Se debe justificar el precio. No puede hacerse el ajuste directamente en el IS ya que comportaría reconocer que la contabilidad es errónea.

Apartado ajustes en la declaración IS es para las Administraciones

PRÉSTAMO MATRIZ-FILIAL

Tipo interés 0%:



Préstamo es de 1000 €
Interés calculado (5%) = 50 €

PASIVO = 950
Ingreso financiero = 50

↳ Cargo de cuenta reservas (reparte dividendos)

Si contabilizamos 1.000 € de Pasivo no es ajustado a la realidad

CUANDO SE CONTABILIZA POR EL VALOR DE MERCADO Y NO POR EL PACTADO

Existe obligación de retener (cuando proceda) → y si no se hace **SANCIÓN**

En cambio si se determina que el valor de mercado es el pactado, se documenta y se contabiliza como tal, y posteriormente la administración determina que el VM es otro y el contribuyente ha cumplido con la obligación documental

No será sancionable

como la obligación principal no será sancionable la obligación secundaria (retención) no debería ser sancionada.