

NEWLETTER JULIO 2016

NOVEDADES INTRODUCIDAS POR EL REGLAMENTO DEL IS EN MATERIA DE DOCUMENTACION DE OPERACIONES VINCULADAS

El nuevo reglamento, al que se le ha realizado una revisión global, muestra un contenido muy similar al anterior, aunque sí que introduce importantes cambios en determinados temas, siendo uno de ellos la **regulación de las operaciones vinculadas**.

El nuevo RIS pretende adaptarse a las obligaciones generales en materia de precios de transferencia que establece la OCDE, en el marco de las actuaciones del Plan de Acción BEPS, no sólo en cuanto a las **obligaciones de documentación** sino también en cuanto a la **determinación del valor de mercado**.

Recordemos que las modificaciones introducidas en el artículo 18 de la Ley del IS, relativo al régimen de las operaciones vinculadas, se centraban principalmente en:

- ✓ la simplificación de las obligaciones de documentación,
- ✓ la modificación del perímetro de vinculación,
- ✓ la eliminación de la jerarquía de los métodos de valoración
- ✓ la reducción del régimen sancionador.

Así el nuevo RIS modifica de forma notable el régimen de las obligaciones de documentación estableciendo:

- Las nuevas obligaciones de documentación, ya sea con carácter **simplificado** o **normal**, con un contenido muy diferente hasta el ahora vigente.
- La obligación para determinados contribuyentes de documentar la *“información país por país”*.
- El concepto de *“dato”* y de *“conjunto de datos”* a los efectos de la aplicación del régimen sancionador específico.

En el presente documento se comentarán las nuevas obligaciones de documentación que se derivan de la aplicación del nuevo RIS siendo estas las siguientes:

- 1 Información país por país. (Country by country reporting)
- 2 Documentación específica
 - Del grupo
 - Del contribuyente
- 3 Documentación con contenido simplificado.
- 4 Obligaciones de documentación de empresas de reducida dimensión.

1. INFORMACIÓN PAÍS POR PAÍS (COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING)

¿Dónde viene regulado?

La normativa en relación con la información país por país se concentra en el capítulo V del Título I, en concreto en los artículos 13 y 14 del RIS.

¿Cuándo será exigible?

La información país por país resultará exigible para ejercicios iniciados a partir de **1 de enero de 2016**.

¿Quién debe aportar la documentación?

La información país por país resultará exigible a:

- ✓ Entidades **residentes en territorio español cabeceras de un grupo** y que no sean al mismo tiempo dependientes de otra entidad residente o no residentes cuya facturación global sea superior a los **750 millones de euros en el ejercicio fiscal anterior**.
- ✓ Entidades **residentes en territorio español dependientes** directa o indirectamente de otra **entidad no residente** en territorio español que no sea al mismo tiempo dependiente de otra entidad residente o no residentes o **establecimientos permanentes de entidades no residentes**, cuya facturación global sea superior a los **750 millones de euros en el ejercicio fiscal anterior** y siempre que se produzca alguna de las siguientes circunstancias:
 - Hayan sido designadas por su entidad matriz no residente para elaborar dicha información.
 - La entidad matriz no residente no tenga obligación, en su país o territorio de residencia fiscal de presentar esta información.

- No exista un acuerdo de intercambio automático de información respecto de dicha información, con el país o territorio de residencia de la entidad no residente.
- Cuando, incluso existiendo un acuerdo de intercambio de información respecto de dicha información con el país de residencia de la dominante, se haya producido un incumplimiento sistemático del mismo que haya sido comunicado por la Administración tributaria española a las entidades dependientes o a los establecimientos permanentes residentes en territorio español.

De esta manera, en la práctica, todas las entidades residentes en España y los establecimientos permanentes de entidades no residentes que pertenezcan a un grupo cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 750 millones de euros deberán asegurarse que las entidades cabeceras de sus grupos deben elaborar esta documentación y que el país donde tengan su residencia cuenta con una cláusula de intercambio de información.

✓ ¿Qué información contendrá?

Este documento contendrá, agrupado por país o jurisdicción respecto al perímetro del grupo y respecto del periodo impositivo de la entidad dominante, la siguiente información cuantificada en euros:

- Ingresos brutos distinguiendo entre los obtenidos de partes vinculadas y de terceros.
- Resultado antes del Impuesto sobre Sociedades
- Importe de impuestos de naturaleza análoga al IS pagados, incluyendo retenciones.
- Importe de impuestos de naturaleza análoga al IS devengados, incluyendo retenciones.
- Cifra de capital y fondos propios.
- Activos materiales e inversiones inmobiliarias distintos de tesorería y derechos de crédito.
- Lista de entidades residentes, incluyendo los establecimientos permanentes y actividades realizadas.

✓ ¿Cuándo se debe presentar la información?

Esta información deberá ser completada en los **12 meses posteriores a la finalización del periodo impositivo**.

Por tanto, el primer informe país por país se presentará en diciembre 2017 respecto al ejercicio 2016 para las empresas con un ejercicio fiscal coincidente con el año natural.

✓ ¿En qué formato ha de presentarse la documentación?

El suministro de la información país por país se efectuará en el modelo elaborado a tal efecto y que será aprobado por el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

✓ ¿Cuál es el objetivo de esta nueva obligación?

La información país por país está ideada como un instrumento que permita evaluar los riesgos en la política de precios de transferencia de un grupo de entidades vinculadas y asegurar que la inspección tributaria pueda, de una forma eficaz, tener una foto global de la cadena de valor de las empresas.

2. DOCUMENTACION ESPECIFICA

¿Dónde aparece regulado?

La documentación específica del contribuyente y del grupo al que pertenece el contribuyente aparece regulada en los artículos 16 y 15 del RIS respectivamente.

¿Quién debe presentar la documentación específica?

Deberán presentar la documentación específica las **personas o entidades vinculadas con cifra de negocios igual o superior a 45 millones de euros**, incluyendo los establecimientos permanentes de entidades no residentes en territorio español.

Cuándo será exigible?

La documentación específica tanto del contribuyente, como la exigida al grupo al que pertenece el contribuyente resultará exigible para ejercicios iniciados a partir de **1 de enero de 2016**.

¿Cuál es el contenido de la documentación específica del contribuyente?

La documentación específica del contribuyente deberá comprender:

- *Información del contribuyente:*
 - Estructura de dirección, organigrama y personas o entidades destinatarias de los informes sobre la evolución de las actividades del contribuyente, indicando los países o territorios en que dichas personas o entidades tienen su residencia fiscal.
 - Descripción de las actividades del contribuyente, de su estrategia de negocio y, en su caso, de su participación en operaciones de reestructuración o de cesión o transmisión de activos intangibles en el período impositivo.

- Principales competidores.
- Información de las operaciones vinculadas:
 - Descripción detallada de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.
 - Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.
 - Análisis de comparabilidad detallado, en los términos descritos en el artículo 17 de este Reglamento.
 - Explicación relativa a la selección del método de valoración elegido, incluyendo una descripción de las razones que justificaron la elección del mismo, así como su forma de aplicación, los comparables obtenidos y la especificación del valor o intervalo de valores derivados del mismo.
 - En su caso, criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes a que se refiere el artículo 18 de este Reglamento.
 - Copia de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que estén relacionados con las operaciones vinculadas señaladas anteriormente.
 - Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el contribuyente para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas.
- Información económico-financiera del contribuyente:
 - Estados financieros anuales del contribuyente.
 - Conciliación entre los datos utilizados para aplicar los métodos de precios de transferencia y los estados financieros anuales, cuando corresponda y resulte relevante.
 - Datos financieros de los comparables utilizados y fuente de la que proceden.

¿Cuál es el contenido de la documentación específica del grupo?

La documentación relativa al grupo de sociedades al que pertenece el contribuyente, deberá comprender:

- Información relativa a la estructura y organización del grupo
 - Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cualquier cambio relevante en la misma.

- Identificación de las distintas entidades que formen parte del grupo.
- Información relativa a las actividades del grupo:
 - Actividades principales del grupo, así como descripción de los principales mercados geográficos en los que opera el grupo, fuentes principales de beneficios y cadena de suministro de aquellos bienes y servicios que representen, al menos, el 10 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del grupo, correspondiente al período impositivo.
 - Descripción general de las funciones ejercidas, riesgos asumidos y principales activos utilizados por las distintas entidades del grupo, incluyendo los cambios respecto del período impositivo anterior.
 - Descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de los precios adoptados por el grupo.
 - Relación y breve descripción de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios relevantes entre entidades del grupo.
 - Descripción de las operaciones de reorganización y de adquisición o cesión de activos relevantes, realizadas durante el período impositivo.
- Información relativa a los activos intangibles del grupo:
 - Descripción general de la estrategia global del grupo en relación al desarrollo, propiedad y explotación de los activos intangibles, incluyendo la localización de las principales instalaciones en las que se realicen actividades de investigación y desarrollo, así como la dirección de las mismas.
 - Relación de los activos intangibles del grupo relevantes a efectos de precios de transferencia, indicando las entidades titulares de los mismos, así como descripción general de la política de precios de transferencia del grupo en relación con los mismos.
 - Importe de las contraprestaciones correspondientes a las operaciones vinculadas del grupo, derivadas de la utilización de los activos intangibles, identificando las entidades del grupo afectadas y sus territorios de residencia fiscal.
 - Relación de acuerdos entre las entidades del grupo relativos a intangibles, incluyendo los acuerdos de reparto de costes, los principales acuerdos de servicios de investigación y acuerdos de licencias.
 - Descripción general de cualquier transferencia relevante sobre activos intangibles realizada en el período impositivo, incluyendo las entidades, países e importes.

- Información relativa a la actividad financiera:
 - Descripción general de la forma de financiación del grupo, incluyendo los principales acuerdos de financiación suscritos con personas o entidades ajenas al grupo.
 - Identificación de las entidades del grupo que realicen las principales funciones de financiación del grupo, así como el país de su constitución y el correspondiente a su sede de dirección efectiva.
 - Descripción general de la política de precios de transferencia relativa a los acuerdos de financiación entre entidades del grupo.

- Situación financiera y fiscal del grupo:
 - Estados financieros anuales consolidados del grupo, siempre que resulten obligatorios para el mismo o se elaboren de manera voluntaria.
 - Relación y breve descripción de los acuerdos previos de valoración vigentes y cualquier otra decisión con alguna autoridad fiscal que afecte a la distribución de los beneficios del grupo entre países.

¿A qué periodo impositivo se referirá las obligaciones documentales?

Éstas se referirán al período impositivo en el que el contribuyente haya realizado la operación vinculada.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo continúe siendo válida en otros posteriores, no será necesaria la elaboración de nueva documentación, sin perjuicio de que deban efectuarse las adaptaciones que fueran necesarias.

3. DOCUMENTACION ESPECIFICA CONTENIDO SIMPLIFICADO

¿Dónde viene regulado?

La documentación específica con contenido simplificado está regulado en el artículo 16.4 del RIS.

¿Quién debe presentar la documentación simplificada?

Deberán presentar la documentación simplificada las **personas o entidades vinculadas con cifra de negocios inferior a 45 millones de euros**.

¿Cuándo será exigible?

La documentación específica con contenido simplificado, a diferencia de la información país por país y de los documentos del grupo y contribuyente resultará exigible para ejercicios iniciados el **1 de enero de 2015**.

¿Cuál es el contenido de la documentación simplificada?

La documentación específica tendrá el siguiente contenido simplificado:

- Descripción de la naturaleza, características e importe de las operaciones vinculadas.
- Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del contribuyente y de las personas o entidades vinculadas con las que se realice la operación.
- Identificación del método de valoración utilizado.
- Comparables obtenidos y valor o intervalos de valores derivados del método de valoración utilizado.

¿A qué operaciones no resultará de aplicación la documentación simplificada?

El contenido simplificado de la documentación específica a que se refiere el apartado anterior no resultará de aplicación a las siguientes operaciones:

- Las realizadas por **contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de **estimación objetiva** con entidades en las que aquellos o sus cónyuges, ascendientes o descendientes, de forma individual o conjuntamente entre todos ellos, tengan un porcentaje igual o superior al 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.
- Las operaciones de transmisión de negocios.
- Las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación 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 a negociación en mercados regulados situados en países o territorios calificados como paraísos fiscales.
- Las operaciones de transmisión de inmuebles.
- Las operaciones sobre activos intangibles.

4. OBLIGACIONES DE DOCUMENTACION DE LAS EMPRESAS DE REDUCIDA DIMENSION

✓ ¿Quién puede presentar la documentación específica con documento normalizado?

- Las personas o entidades con volumen neto de cifra de negocios **inferior a 10 millones de euros** en el ejercicio anterior, podrán cumplimentar la documentación específica mediante un **documento normalizado** elaborado al efecto contenido en el **Anexo V** de la [Orden HAP/871/2016, de 6 de junio](#), por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2015, no debiendo aportar información sobre los comparables obtenidos.

¿Cuándo será exigible?

La posibilidad de suministrar la documentación del contribuyente a través de un documento normalizado entrará en vigor desde el **1 de enero de 2015**.

¿Cuáles son las especificidades de las obligaciones de documentación de las Empresas de Reducida Dimensión?

Las empresas de Reducida Dimensión deberán aportar exclusivamente la documentación específica de contenido simplificado relativa al contribuyente. Se elimina la obligación de disponer de la información del grupo

Asimismo, siempre y cuando no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, las obligaciones específicas de documentación **no deberán incorporar el análisis de comparabilidad**.

CUADRO RESUMEN DE ENTRADAS EN VIGOR						
TIPO DE DOCUMENTACION						
CIFRA DE NEGOCIOS (MM €)	País x país	Grupo	Contribuyente	Doc. Simplificada	Doc. Normalizada	
> 750	2016	2016	2016			
45 a 750		2016	2016			
10 a 45				2015		
< 10						2015