

SUMARIO

1. OPERACIONES VINCULADAS

Se ha publicado su reglamento con el desarrollo de las obligaciones de documentación.

La Agencia Tributaria está formando equipos de inspección especializados.

2. DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL SUELO PARA CALCULAR LA AMORTIZACIÓN DE INMUEBLES

Para desglosar el valor del suelo no puede utilizarse la valoración catastral de un ejercicio posterior al de la adquisición.

3. MOMENTO DE CONTABILIZACIÓN DE LAS VENTAS DE INMUEBLES POR LAS EMPRESAS INMOBILIARIAS

No bastará sólo que se haya incorporado el 80 por 100 de los costes de la construcción para la contabilización de la venta.

1. OPERACIONES VINCULADAS

Con fecha 18 de noviembre se ha publicado el Real Decreto que modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y desarrolla los aspectos relativos a la determinación del valor de mercado, aspectos procedimentales, así como las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.

Con la publicación del mismo, culmina un periodo de casi dos años desde la publicación en noviembre de 2006 de la Ley 36/2006 de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal por la que se modificó el artículo 16 del Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades obligando a partir de su entrada en vigor, el uno de diciembre de 2006, a que las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valoraran por el valor normal de mercado, de manera imperativa.

Como se recordará, la Ley dejaba la concreción de las obligaciones documentales a una futura reglamentación, que por fin, dos años después ha visto la luz y ha venido a añadir nuevas obligaciones administrativas, pero con una clara trascendencia fiscal

para las empresas, con independencia de su tamaño y ámbito de actuación ya que da igual que sea la mayor de las multinacionales o que simplemente sea una pequeña empresa familiar, si bien es cierto que las obligaciones de documentación para las Pymes resultan simplificadas.

Contenido de la documentación

La documentación que la Administración Tributaria podrá exigir es la siguiente:

1. Información correspondiente al grupo al que pertenece al obligado tributario (Master File)

Los apartados que a continuación se relacionan se referirán al periodo impositivo o de liquidación en el que el obligado tributario haya realizado operaciones vinculadas con cualquier entidad del grupo.

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

Empresas de reducida dimensión. NO será obligatoria la información señalada correspondiente al grupo, cuando el conjunto de operaciones del mismo no supere los 8 millones de euros de cifra de negocios en el ejercicio inmediato anterior (condición para la consideración de Pyme).

Empresas que no sean de reducida dimensión o que pertenezcan a un grupo con cifra de negocios total superior a 8 millones de euros

- a) Descripción general de la estructura organizativa, jurídica y operativa del grupo, así como cualquier cambio relevante de la misma.
- b) Identificación de las distintas entidades que, formando parte del grupo, realicen operaciones vinculadas que afecten directa o indirectamente al obligado tributario.
- c) Descripción general de la naturaleza, importes y flujos de las operaciones vinculadas entre las entidades del grupo en cuanto afecten al obligado tributario.
- d) Descripción general de las funciones ejercidas y de los riesgos asumidos por las distintas entidades del grupo, en cuanto afecten directa o indirectamente a las operaciones realizadas por el obligado tributario, incluyendo los cambios del periodo impositivo o de liquidación anterior.
- e) Una relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombre comerciales y demás activos intangibles, en cuanto afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario, así como el importe de las contraprestaciones derivadas de su utilización.

- f) Una descripción de la política del grupo en materia de precios de transferencia que incluya el método o métodos de fijación de los precios adoptado por el grupo, que justifique su adecuación al principio de libre competencia.
- g) Relación de los acuerdos de reparto de costes y contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo, en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- h) Relación de los acuerdos previos de valoración, o procedimientos amistosos celebrados o en curso, relativos a las entidades del grupo cuando afecten directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.
- i) La memoria del grupo o, en su defecto, informe anual equivalente.

2. Información correspondiente al propio obligado tributario (Specific File)

Al igual que en la información a elaborar correspondiente al grupo al que pertenece el obligado tributario, la información se referirá al periodo impositivo o de liquidación en que el obligado tributario haya realizado la operación vinculada. Cuando la documentación elaborada para un periodo impositivo o de liquidación continúe siendo válida para otros posteriores, no será necesaria la elaboración de nueva documentación, sin perjuicio de que deban efectuarse las adaptaciones que fueran necesarias.

La documentación específica del obligado tributario deberá comprender:

- a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, domicilio fiscal y número de identificación fiscal del obligado tributario y de las personas o entidades con los que se realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.
- b) Análisis de comparabilidad en los términos descritos en el Reglamento.
- c) Una 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, y la especificación del valor o intervalos de valores derivados del mismo.
- d) Criterios de reparto 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, en su caso.
- e) Cualquier otra información de que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los pactos parasociales suscritos con otros socios.

Información cuando el obligado tributario es una empresa de reducida dimensión o una persona física

- I) **Operaciones realizadas por contribuyentes del IRPF en régimen de estimación objetiva con sociedades 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 100 del capital social o de los fondos propios.** Deberán cumplimentar los apartados **a), b), c) y e)** anteriores.
- II) **Venta de participaciones.** Cuando una de las partes que intervenga sea una Pyme o una persona física y la operación vinculada consista en la transmisión de negocios, valores o participaciones que no coticen en bolsa deberá cumplir con la información de los puntos a) y e) anteriores así como las magnitudes, porcentajes, ratios y tipos de interés aplicables a los descuentos de flujos, expectativas y demás valores empleados en la determinación del valor.
- III) **Transmisión de inmuebles o de operaciones sobre intangibles.** Deberán cumplimentar los apartados **a), c) y e)** anteriores.
- IV) **Prestaciones de servicios de profesionales.** Las previstas en el apartado **a)**, así como la justificación del cumplimiento de los requisitos establecidos para la valoración de los servicios de profesionales prestados a su propia sociedad y que cumpla con la condición de Pyme.
- V) **Resto de los casos (intereses, salarios, royalties, alquileres, etc.).** Cuando una de las partes intervinientes sea una Pyme o una persona física, deberá cumplir con la información de la letra a) y e), así como la identificación del método de valoración utilizado y el intervalo de valores derivados del mismo.

No exigencia de la documentación (ni la correspondiente al grupo ni la del obligado tributario)

No será exigible la documentación en relación con las siguientes operaciones vinculadas:

- a) Las realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal.
- b) A las realizadas con sus miembros por las agrupaciones de interés económico y las uniones temporales de empresas “UTEs”.
- c) Las realizadas en el ámbito de ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores.

Sociedades de profesionales. Valor normal de mercado en las prestaciones de servicios de los socios profesionales personas físicas a una entidad vinculada. Precisión reglamentaria

En los casos enunciados se considerará que el valor normal de mercado coincide con el valor convenido cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- a) Que la entidad sea de reducida dimensión, más del 75 por 100 de sus ingresos del ejercicio procedan de actividades profesionales y el resultado del ejercicio antes de las retribuciones a los socios-profesionales sea positivo.
- b) Que la cuantía de las retribuciones a la totalidad de los socios-profesionales no sea inferior al 85 por 100 del resultado previo a sus retribuciones.
- c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumpla con determinadas condiciones.

2. DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL SUELO PARA CALCULAR LA AMORTIZACIÓN DE INMUEBLES

En el caso de edificaciones, la normativa del Impuesto sobre Sociedades dispone que la amortización corresponde únicamente al valor de la construcción con exclusión del valor del suelo. Si se desconoce el valor atribuible al suelo, el mismo se calcula atendiendo a la proporción en que se encuentre en relación con el valor total, tomando como base los valores catastrales.

La Audiencia Nacional en sentencia del pasado 18 de diciembre de 2007, matiza que el valor catastral a que se refiere la normativa ha de ser el existente en el ejercicio de adquisición de los inmuebles, por lo que si en dicho ejercicio no existen valores catastrales del inmueble, no puede forzarse la norma acudiendo a los valores catastrales del bien amortizado correspondientes a otros ejercicios. De esta manera rechaza el criterio mantenido por el TEAC en diversas ocasiones según el cual, para la determinación del valor del suelo se pueden utilizar los valores catastrales de ejercicios posteriores al de adquisición del inmueble.

Por último, entiende que existiendo otro valor de referencia del valor del suelo, como el valor registral, el criterio legal queda desplazado, al no concurrir el supuesto fáctico que lo sustenta, y que la utilización de dicho valor registral es correcta.

3. MOMENTO DE CONTABILIZACIÓN DE LAS VENTAS DE INMUEBLES POR LAS EMPRESAS INMOBILIARIAS

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en respuesta a una consulta publicada en su Boletín del pasado mes de Junio, acerca de si a la entrada en vigor del nuevo Plan General de Contabilidad se mantiene el criterio contemplado en la adaptación sectorial a las empresas inmobiliarias, según el cual para los inmuebles en fase de construcción, la empresa puede entender que se encuentra sustancialmente terminado y en condiciones de entrega material en el momento en que se hayan

incorporado al menos el 80 por 100 de los costes de construcción, a efectos de reflejar el correspondiente ingreso por ventas, establece:

Con los nuevos criterios recogidos en la norma 14ª de registro y valoración del nuevo PGC, se deberá llevar a cabo un análisis de si se han transmitido o no los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad del inmueble, lo que conlleva un análisis individualizado de las condiciones contractuales de la operación, junto con el resto de condiciones reguladas en el PGC.

A su vez, en cuanto a los ingresos por ventas, la norma citada anteriormente establece que sólo se contabilizarán los ingresos procedentes de la venta de bienes cuando la empresa haya transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los bienes, con independencia de su transmisión jurídica.

En consecuencia, de acuerdo con el PGC de 2007 a efectos de determinar cuándo se ha de registrar el correspondiente ingreso por ventas, se deberá llevar a cabo un análisis de si se han transmitido o no los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad del inmuebles, junto con el resto de condiciones fijadas por la norma 14ª de registro y valoración del nuevo PGC.

De acuerdo con la legislación y la práctica habitual en nuestro país, no se puede entender que con la acumulación del 80 por 100 de los costes incurridos en la construcción, dispuesta en la normas de adaptación del PGC a las empresas inmobiliarias, se produzca la transmisión de los riesgos y beneficios significativos.

La citada transmisión de riesgos y ventajas significativos, en el caso de inmuebles en fase de construcción en el desempeño de la actividad inmobiliaria, se producirá, con carácter general, cuando el inmueble se encuentre prácticamente terminado (pudiendo considerarse a estos efectos, el certificado final de la totalidad de la obra o de la fase completa y terminada de la misma) y se haya otorgado escritura pública de compraventa o, en su defecto, el vendedor haya hecho algún acto de puesta a disposición del inmueble al comprador.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE NOVIEMBRE DE 2008

Medidas financieras

Orden EHA/3118/2008, de 31 de octubre, por la que se desarrolla el Real Decreto-ley 6/2008, de 10 de octubre, por el que se crea el Fondo para la Adquisición de Activos Financieros.

Resolución de 31 de octubre de 2008, de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, por la que se dispone la publicación de los Acuerdos adoptados por el Fondo para la Adquisición de Activos Financieros, el 27 de octubre de 2008, sobre composición de la Comisión Ejecutiva y las directrices de inversión del Fondo.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 265 de fecha 3 de noviembre de 2008.

Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Orden EHA/3202/2008, de 31 de octubre, por la que se aprueba el modelo 291 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración informativa de cuentas de no residentes», así como los diseños físicos y lógicos para su presentación por soporte directamente legible por ordenador, y se establece el procedimiento para su presentación telemática por teleproceso.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 271 de fecha 10 de noviembre de 2008.

Orden EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban el modelo 216 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso» y el modelo 296 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta».

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 277 de fecha 17 de noviembre de 2008.

Impuesto sobre Sociedades. Reglamento

Real Decreto 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 278 de fecha 18 de noviembre de 2008.

Imposición directa. Procedimientos amistosos

Real Decreto 1794/2008, de 3 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 278 de fecha 18 de noviembre de 2008.

Medidas tributarias. Prevención del fraude fiscal, entidades sin fines lucrativos y mecenazgo

Real Decreto 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, se modifica el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, y se modifican y aprueban otras normas tributarias.

Ministerio de la Presidencia. B.O.E. número 278 de fecha 18 de noviembre de 2008.

Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes

Orden EHA/3300/2008, de 7 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 196, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes). Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, declaración informativa anual de personas autorizadas y de saldos en cuentas de toda clase de instituciones financieras.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 278 de fecha 18 de noviembre de 2008.

Copa del América

Real Decreto 1893/2008, de 14 de noviembre, por el que se desarrollan medidas fiscales y de seguridad social en el ejercicio 2008 para atender los compromisos derivados de la organización y celebración de la 33.^a edición de la Copa del América en la ciudad de Valencia.

Ministerio de la Presidencia. B.O.E. número 283 de fecha 24 de noviembre de 2008.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS

Régimen económico fiscal de Canarias

Corrección de errores de la Ley 3/2008, de 31 de julio, de devolución parcial de la cuota del Impuesto Especial de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre combustibles derivados del petróleo y de establecimiento de una deducción autonómica en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la variación del euribor.

B.O.E. número 274 de fecha 13 de noviembre de 2008.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE DICIEMBRE DE 2008

SEMANALMENTE

Impuestos Especiales

Se presentará **semanalmente** la relación de documentos de acompañamiento expedidos y recibidos en el tráfico intracomunitario durante la semana anterior. Modelos 551 y 552.

HASTA EL DÍA 5

Impuestos especiales

- Noviembre 2008. Todas las empresas. Modelo 511.

HASTA EL DÍA 12

Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)

- Noviembre 2008. Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

HASTA EL DÍA 22

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, ganancias de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva o de aprovechamientos forestales de vecinos en montes públicos y rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.

- Noviembre 2008. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128.

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de No Residentes

Ejercicio en curso:

- Régimen general. Modelo 202
- Grandes empresas (excepto Grupos Fiscales). Modelo 218.
- Régimen de consolidación fiscal (Grupos Fiscales). Modelo 222.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- Noviembre 2008. Grandes Empresas. Modelo 320
- Noviembre 2008. Exportadores y otros Operadores Económicos Modelo 330.
- Noviembre 2008. Grandes Empresas inscritas en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos. Modelo 332.
- Noviembre 2008. Operaciones asimiladas a las importaciones Modelo 380.

Impuesto sobre la Prima de Seguros

- Noviembre 2008. Modelo 430.

Impuestos Especiales

- Septiembre 2008. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.

- Septiembre 2008. Grandes Empresas (*) Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
 - Noviembre 2008. Todas las empresas. Modelos 564, 566.
 - Noviembre 2008. Todas las Empresas (*) Modelos 570, 580
 - Noviembre 2008. Grandes Empresas. Modelo 560.
- (*) Los Operadores registrados y no registrados, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el Modelo 510.

Impuesto General Indirecto Canario

- Grandes Empresas: Declaración-liquidación mes de noviembre. Modelo 410.
- Exportadores y otros Operadores Económicos: Declaración-liquidación mes de noviembre. Modelo 411.
- Grandes Empresas, Exportadores y otros Operadores Económicos fabricantes o comercializadores de labores de tabaco rubio: Declaración-liquidación mes de noviembre. Modelo 490.

HASTA EL DÍA 31 DE DICIEMBRE

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- Renuncia o revocación Estimación Directa Simplificada y Estimación Objetiva para 2009 y sucesivos. Modelo 036/037.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- Renuncia o revocación Regímenes Simplificado y Agricultura, Ganadería y Pesca para 2009 y sucesivos. Modelo 036/037.
- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el Régimen Especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2009 y sucesivos. Modelo 036.
- Opción o revocación por la determinación global de la base imponible en el Régimen Especial de las Agencias de Viajes para 2009 y sucesivos. Modelo 036.
- Opción o revocación de la aplicación de la prorrata especial para 2009. Modelo 036/037.
- Opción tributación en destino de ventas a distancia a otros países de la U.E. para 2009 y 2010. Modelo 036.
- Renuncia al régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2009. Sin modelo.
- Comunicación de alta en el Régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.
- Opción o renuncia por la modalidad avanzada del Régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.
- Comunicación anual relativa al Régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.