

Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas (BOE 10.07.06).

ANTECEDENTES:

- **Ley 36/2006, de 29 de noviembre**, de medidas para la prevención del fraude fiscal:
 - o Regulación de las obligaciones de documentación que deben acompañar a las operaciones vinculadas.
 - o Adaptación de la normativa española a las directrices de la OCDE y al Foro Europeo sobre precios de transferencia.

- **RD 1793/2008, de 3 noviembre**, por el que se modifica el RIS (RD 1777/2004, de 30 de julio) (Desarrollo reglamentario de la Ley 36/2006).

- **RDL 6/2010, de 9 de abril**, de medidas para el impulso de la recuperación económica y del empleo:
 - o Modifica el artículo 16 TRLIS (RD Leg. 4/2004, de 5 de marzo):
 - Exime de las obligaciones de documentación a aquellas empresas cuya cifra de negocios del período impositivo no supere los 8 millones de euros, siempre que el importe conjunto de dichas operaciones realizadas por el sujeto pasivo en ese período no supere los 100.000 euros (*primera simplificación subjetiva*).
 - Excepto: que se realicen con personas o entidades residentes en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

 - La DA Única del RDL establece un plazo de tres meses desde su entrada en vigor para modificar la normativa tributaria que regula las obligaciones de documentación, con el objeto de adaptarla a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y al derecho comparado.

- **Consejo de Ministros del 9.07.10:**

- El Consejo de Ministros del 9.07.10 aprueba el REAL DECRETO por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.
- Los principales elementos destacados por el Consejo de Ministros respecto de la nueva regulación aprobada son los siguientes:
 - *Desaparece la obligación de documentar las operaciones vinculadas cuando el volumen total de las efectuadas con la misma persona o entidad no supere los 250.000 euros.*
 - *Se mantiene la obligación de documentar las operaciones con paraísos fiscales, con personas físicas en estimación objetiva y las transmisiones de negocios, carteras, inmuebles o intangibles.*
 - *El Gobierno da cumplimiento al mandato contenido en la DA Única del RDL de Medidas para el Impulso de la Recuperación Económica y del Empleo, también conocido como Pacto de Zurbano, aprobado el 9 de abril, que fijaba un plazo de tres meses para modificar la regulación de las obligaciones de documentación.*
 - *El citado RDL supuso un primer paso en la simplificación de las obligaciones documentales derivadas de la realización de operaciones vinculadas, al eximir expresamente de tal obligación a aquellas empresas cuya cifra de negocio durante el ejercicio fiscal no superara los ocho millones de euros, siempre y cuando el importe conjunto de las operaciones vinculadas realizadas por la empresa en dicho período no superara los cien mil euros.*
 - **Nuevo Umbral mínimo de 250.000 euros**
 - *El RD aprobado establece un umbral mínimo de 250.000 euros por debajo del cual, con carácter general, no resulta necesario cumplir con las obligaciones de documentación exigidas por el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades:*
 - *Con independencia del tamaño de la empresa.*

- *Con independencia del carácter interno o internacional de las operaciones.*

▪ **Excepciones:**

- *La exoneración no será efectiva cuando dichas operaciones se formalicen (en estos casos se mantiene la obligación de documentar las operaciones):*

- *Con personas o entidades residentes en paraísos fiscales.*
- *Con personas físicas que tributen bajo el régimen de estimación objetiva.*
- *En aquellos supuestos en los que se transmitan negocios, carteras, inmuebles o se realicen operaciones con intangibles.*

- **Efectos prácticos:** *la nueva regulación liberará a una gran mayoría de las empresas de reducida dimensión de cumplir con las obligaciones formales relacionadas con las operaciones vinculadas que realicen en su actividad empresarial habitual.*

▪ **Otras operaciones**

- *La exoneración se extenderá también:*
 - *A las operaciones que se realicen entre agrupaciones de interés económico (AIE) o uniones temporales de empresas (UTEs) para cualquier operación que realicen con una entidad del mismo grupo fiscal al que pertenezcan sus miembros.*
 - *A las entidades de crédito integradas a través de un Sistema Institucional de Protección (SIP), en las operaciones que tengan relación con el cumplimiento del referido sistema.*

▪ **Retroactividad a febrero de 2009**

- *El nuevo marco jurídico será aplicado con carácter retroactivo desde el 19 de febrero de 2009, por ser la fecha a partir de la cual resultan exigibles las obligaciones documentales.*

- **CONTENIDO DEL RD 897/2010:**

- La parte no dispositiva del RD señala expresamente lo siguiente:
 - El presente RD da cumplimiento al mandato recogido en esa DA Única del RDL 6/2010.
 - Se reduce la carga formal que suponen las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.
 - Se modifica la normativa tributaria atendiendo la necesidad de establecer un umbral mínimo cuantitativo, por debajo del cual no sea necesario elaborar, salvo determinadas operaciones, las obligaciones de documentación exigidas por el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.
 - Dicho umbral mínimo es complementario del establecido por el RDL 6/2010 (*segunda simplificación subjetiva*) que alcanza a todos los sujetos pasivos del Impuesto, incluidas las empresas cuya cifra de negocios del período impositivo no supere los 8 millones de euros.
 - Quedan excluidas de las obligaciones de documentación el conjunto de las operaciones que no excedan de 250.000 euros:
 - En su cómputo no se tienen en consideración las operaciones específicas para las que existe obligación de documentación salvo que queden exceptuadas por lo establecido en RDL 6/2010:
 - Realizadas en el período impositivo...
 - Con la misma persona o entidad vinculada...
 - Cualquiera que sea el tamaño de la empresa...
 - Tengan carácter interno o internacional de las operaciones.
 - La exclusión se extiende tanto a las obligaciones de documentación del grupo, como a las correspondientes al obligado tributario.

- **Excepciones** para determinadas operaciones específicas (todas ellas siguen conservando las obligaciones de documentación existentes en la actualidad):
 - Operaciones realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales;
 - Operaciones realizadas con personas físicas a las que resulte de aplicación el método de estimación objetiva, siempre que se realicen en el ámbito de la actividad económica sometida a dicho método;
 - Transmisión de negocios, carteras, inmuebles u operaciones con activos intangibles que tengan esa calificación según los criterios contables.
- Para cuantificar el importe de las operaciones se tiene en consideración la contraprestación del conjunto de las mismas.
- En relación con las ERD el importe de las operaciones vinculadas excluidas de la obligación de documentación supondrá en la práctica, que dichas empresas no se vean incurso en la necesidad de cumplir con esa obligación en las operaciones vinculadas relacionadas con la actividad empresarial habitual que desarrollan esas empresas.
 - Se extiende la exclusión de las obligaciones de documentación a las operaciones que realicen:
 - Las Agrupaciones de Interés Económico (AIE)
 - Las Uniones Temporales de Empresas (UTEs)
 - En ambos casos, tanto con las empresas miembros de esas entidades como con cualquier otra empresa del mismo grupo fiscal al que pertenecen aquellas empresas miembros.
 - Las realizadas entre entidades de crédito integradas a través de un sistema institucional de protección (SIP) aprobado por el Banco de España, que tengan relación con el cumplimiento por parte de dicho sistema institucional de los requisitos establecidos en la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de Coeficientes de Inversión, Recursos Propios y Obligaciones de Información de los Intermediarios Financieros.

- Otras modificaciones: Se modifica la letra a) del artículo 64 del RIS:
 - o Adapta el porcentaje de retención del 19% al establecido en el apartado 6 del artículo 140 de la Ley del Impuesto.

CONTENIDO ÍNTEGRO DEL ARTICULADO DEL RD 897/2010, de 9 de julio (BOE 10.07.10)

Artículo único. Modificación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Se introducen las siguientes modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio:

Uno. Con efectos para los **períodos impositivos que concluyan a partir de 19 de febrero de 2009**, se modifican los **apartados 3 y 4 del artículo 18** del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, y se añade el apartado 5, que quedan redactados de la siguiente forma:

«3. No será exigible la documentación prevista en esta Sección a las **personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo sea inferior a ocho millones de euros**, siempre que el **total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado**. Para determinar el **importe neto de la cifra de negocios** se tendrán en consideración los criterios establecidos en el **artículo 108 de la Ley del Impuesto**. No obstante, **deberán documentarse en todo caso** las operaciones realizadas con **personas o entidades vinculadas que residan en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, excepto** que residan en un **Estado miembro de la Unión Europea** y el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a **motivos económicos válidos** y que esas personas o entidades **realizan actividades económicas**.

4. **Tampoco será exigible la documentación** prevista en esta Sección en relación con las siguientes operaciones vinculadas:

a) Las realizadas entre entidades que se integren en **un mismo grupo de consolidación fiscal** que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto.

b) A las realizadas con sus miembros o con otras entidades integrantes del mismo grupo de consolidación fiscal que haya optado por el régimen regulado en el capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto, por las **agrupaciones de interés económico** de acuerdo con lo previsto en la Ley 12/1991, de 29 de abril, de agrupaciones de interés económico, y las **uniones temporales de empresas**, reguladas en la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de empresas y de sociedades de desarrollo industrial regional e inscritas en el registro especial del Ministerio de Economía y Hacienda.

c) Las realizadas en el ámbito de **ofertas públicas de venta o de ofertas públicas de adquisición de valores**.

d) Las realizadas entre **entidades de crédito integradas a través de un sistema institucional de protección** aprobado por el Banco de España, que tengan relación con el cumplimiento por parte del referido sistema institucional de protección de los requisitos establecidos en la letra d) del apartado 3 del artículo 8 de la Ley 13/1985, de 25 de mayo, de Coeficientes de Inversión, Recursos Propios y obligaciones de Información de los Intermediarios Financieros.

e) **Las realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, cuando la contraprestación del conjunto de esas operaciones no supere el importe de 250.000 euros de valor de mercado**. En este cómputo se excluirán las operaciones a que se refieren los números 1.º, 2.º, 3.º y 4.º siguientes de esta letra.

Lo dispuesto en la letra e) anterior **no se aplicará cuando**:

1.º Se trate de operaciones realizadas con **personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales**, **excepto** que residan en un **Estado miembro de la Unión Europea** y el sujeto pasivo acredite que las operaciones responden a **motivos económicos válidos** y que esas personas o entidades **realizan actividades económicas**.

2.º Se trate de **operaciones 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 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**.

3.º La operación consista en la **transmisión de negocios o valores o participaciones representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidos a negociación** en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE.

4.º La operación consista en la **transmisión de inmuebles o de operaciones sobre activos que tengan la consideración de intangibles de acuerdo con los criterios contables**.

Cuando al obligado tributario le resulte de aplicación lo establecido en el **artículo 16.6** de este Reglamento, la no exigencia de las obligaciones de documentación previstas en esta Sección en relación con las **prestaciones de servicios profesionales** se entenderá sin perjuicio del deber de probar el efectivo cumplimiento de los requisitos establecidos en el citado artículo 16.6.

5. El obligado tributario deberá incluir en las declaraciones que así se prevea, la información relativa a sus operaciones vinculadas en los términos que se establezca por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.»

Dos. Con efectos *para los períodos impositivos que concluyan a partir de 19 de febrero de 2009*, se modifica el **apartado 3 del artículo 20** del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, que queda redactado de la siguiente forma:

«3. Las obligaciones documentales previstas en el apartado 1 anterior serán exigibles en su totalidad, salvo cuando una de las partes que intervenga en la operación sea una de las entidades a que se refiere el artículo 108 de la Ley del Impuesto o una persona física y no se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, en cuyo caso las obligaciones específicas de documentación de los obligados tributarios comprenderán:

a) Las previstas en las letras a), b), c) y e) del apartado 1 cuando se trate de las operaciones previstas en el número 2.º de la letra e) del artículo 18.4 de este Reglamento.

b) Las previstas en las letras a) y e) del apartado 1, así como las magnitudes, porcentajes, ratios, tipos de interés aplicables a los descuentos de flujos, expectativas y demás valores empleados en la determinación del valor cuando se trate de la operación prevista en el número 3.º de la letra e) del artículo 18.4 de este Reglamento.

c) Las previstas en las letras a), c) y e) del apartado 1 en los supuestos previstos en el número 4.º de la letra e) del artículo 18.4 de este Reglamento.

d) La prevista en la letra a) del apartado 1, así como la justificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 16.6 de este Reglamento, cuando se trate de las prestaciones de servicios profesionales a las que resulte de aplicación lo previsto en el citado artículo.

e) Las previstas en las letras a) y e) del apartado 1, así como la identificación del método de valoración utilizado y el intervalo de valores derivados del mismo, en el resto de los casos.»

Tres. Con efectos **para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010**, se modifica la **letra a) del artículo 64** del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, que queda redactado de la siguiente forma:

«a) Con carácter general, el **19 por ciento**.

Cuando se trate de rentas procedentes del arrendamiento o subarrendamiento de inmuebles urbanos situados en Ceuta, Melilla o sus dependencias, obtenidas por entidades domiciliadas en dichos territorios o que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal, dicho porcentaje se dividirá por dos.»

Disposición transitoria única. Aplicación temporal.

Las modificaciones introducidas por el presente real decreto en los **artículos 18 y 20** del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, sobre obligaciones de documentación, tienen efectos para las **operaciones vinculadas realizadas en los períodos impositivos que concluyan a partir de 19 de febrero de 2009**, mientras que la modificación del **artículo 64** tiene efectos para los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2010**.

Disposición final única. Entrada en vigor.

El presente real decreto entrará en vigor el **día siguiente al de su publicación** en el «Boletín Oficial del Estado».