

***RIESGO FISCAL EN OPERACIONES
INTERSOCIETARIAS DE GRUPOS
MULTINACIONALES***

Carlos López Rodríguez
(carlos.lopez@bdo.es)

SOCIEDADES HOLDING RESIDENTES EN ESPAÑA

RÉGIMEN FISCAL DE LAS SOCIEDADES E.T.V.E.

- OBJETO SOCIAL.- GESTIÓN Y ADMINISTRACIÓN DE VALORES REPRESENTATIVOS DE FONDOS PROPIOS EN ENTIDADES NO RESIDENTES
- EXENCIÓN DE DIVIDENDOS Y GANANCIAS DE CAPITAL POR LA VENTA DE PARTICIPACIONES OBTENIDOS POR LA E.T.V.E.
- APLICACIÓN DE DEDUCCIÓN POR DOBLE IMPOSICIÓN POR LOS SOCIOS DE LA E.T.V.E..
- OTROS BENEFICIOS FISCALES DE GENERAL APLICACIÓN.
 - ✓ DEDUCCIÓN DE INTERESES POR LA FINANCIACIÓN RECIBIDA.
 - ✓ DEPRECIACIÓN DE LA CARTERA DE VALORES.
 - ✓ AMORTIZACIÓN DEL FONDO DE COMERCIO.
 - ✓ OTROS: ARTC. 23 Y ARTC. 37 TRLIS.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN

- VIGILANCIA DE LA APLICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES VÍA INSPECCIONES TRIBUTARIAS.
- BENEFICIOS CUESTIONADOS POR LA ADMINISTRACIÓN:
 - ✓ DEDUCIBILIDAD DE LOS INTERESES POR LA FINANCIACIÓN RECIBIDA.
 - ✓ DEPRECIACIÓN DE LA CARTERA DE VALORES.
- ARGUMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN
 - ✓ AUSENCIA DE MOTIVO ECONÓMICO VÁLIDO.
 - ✓ VIOLACIÓN DE LOS PRINCIPIOS CONTABLES.
 - ✓ FONDO ECONÓMICO DE LA OPERACIÓN DIFERENTE AL NEGOCIO JURÍDICO EMPLEADO

***FONDO DE COMERCIO
FINANCIERO EN ENTIDADES
NO RESIDENTES***

FONDO DE COMERCIO FINANCIERO

- **REGULACIÓN.- ARTC. 12. 5 TRLIS**

CUANDO SE ADQUIERAN VALORES REPRESENTATIVOS DE LA PARTICIPACIÓN EN FONDOS PROPIOS DE ENTIDADES NO RESIDENTES EN TERRITORIO ESPAÑOL EL IMPORTE DE LA DIFERENCIA ENTRE EL PRECIO DE ADQUISICIÓN DE LA PARTICIPACIÓN Y SU VALOR TEÓRICO CONTABLE SE IMPUTARÁ A LOS BIENES Y DERECHOS DE LA ENTIDAD NO RESIDENTE (ES DECIR, SE AUMENTA EL VALOR DE ESTOS BIENES EN EL IMPORTE DE LAS PLUSVALÍAS OCULTAS), Y LA PARTE DE LA DIFERENCIA QUE NO HAYA SIDO IMPUTADA SERÁ DEDUCIBLE DE LA BASE IMPONIBLE, CON EL LÍMITE ANUAL MÁXIMO DE LA VEINTEAVA PARTE DE SU IMPORTE.

- **REQUISITOS:**

- ✓ PARTICIPACIÓN SUPERIOR AL 5 %.
- ✓ GRAVAMEN IDÉNTICO O ANÁLOGO AL I.S.
- ✓ ACTIVIDAD EMPRESARIAL EN EL EXTRANJERO.

POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN

- SOCIEDADES HOLDING.- EXCESO EN LA VALORACIÓN DE LA SOCIEDAD ADQUIRIDA Y, POR TANTO, FONDO DE COMERCIO INEXISTENTE.
- DIFERENCIA ENTRE CRITERIO CONTABLE Y FISCAL:
 - ✓ TEMPORAL.- DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS. DIFERENCIA TEMPORAL QUE REVIERTE CUANDO LA PARTICIPACIÓN ES TRANSMITIDA.
 - ✓ PERMANENTE.- LA INDIFERENCIA DE LA CONTABILIDAD LO CONVIERTE EN INCENTIVO FISCAL PURO.
- BORRADOR PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

PRECIOS

DE

TRANSFERENCIA

NORMATIVA APLICABLE

- **NORMATIVA ESPAÑOLA**

- ✓ ARTIC. 16, 17.2 Y 20 T.R.L.I.S.
- ✓ ARTIC. 16 A 29 T.R.R.I.S.

- **NORMATIVA INTERNACIONAL**

- ✓ O.C.D.E.:
 - ARTIC. 9.1 Y 2 MODELO C.D.I.
 - INFORME TRANSFER PRICING 1.995.
- ✓ UNIÓN EUROPEA:
 - CONVENIO DE ARBITAJE (BRUSELAS 23/07/1990)
 - TRABAJOS FORO CONJUNTO DE LA U.E. SOBRE PRECIOS TRANSFERENCIA
 - CÓDIGO CONDUCTA EN DOCUMENTACIÓN (27/06/2006).

OBJETIVOS DE LA REFORMA

- HACER COINCIDIR EL CRITERIO DE VALORACIÓN EN LOS ÁMBITOS FISCAL Y CONTABLE.- LOS BIENES Y SERVICIOS ADQUIRIDOS DEBERÁN CONTABILIZARSE A VALOR DE MERCADO.
- ENGARCE ARTC. 16 CON LA DOCTRINA DE LA O.C.D.E. EN TRES ASPECTOS:
 - ✓ MÉTODOS DE VALORACIÓN.
 - ✓ REGULACIÓN SERVICIOS INTRAGRUPPO.
 - ✓ REGULACIÓN ACUERDOS REPARTO DE COSTES.

CONTENIDO DEL RÉGIMEN

• APLICACIÓN DEL V.N.M.:

- ✓ ANTES DE LA REFORMA. ARTC. 16 LIS:
 - POTESTAD DE LA ADMON.
 - CONDICIÓN: TRIBUTACIÓN INFERIOR O DIFERIDA.
 - CARGA DE LA PRUEBA Y OBLIGACIONES DOCUMENTACIÓN.
 - NO SANCIONES ESPECÍFICAS
 - AJUSTE BILATERAL NACIONAL E INTERNACIONAL.

- ✓ REFORMA. CAMBIO RADICAL
 - OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE.
 - CONTABILIZACIÓN A V.N.M.
 - LA ADMON PODRÁ COMPROBAR (ANTES VALORAR).
 - CARGA DE LA PRUEBA Y OBLIGACIÓN DOCUMENTACIÓN.
 - RÉGIMEN SANCIONADOR.
 - AJUSTE BILATERAL.

CONTENIDO DEL RÉGIMEN

- **OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN:**

- ✓ ANTES DE LA REFORMA:

- NO DOCUMENTACIÓN ESPECÍFICA.
 - SOLO DOCUMENTACIÓN MÍNIMA.

- ✓ REFORMA. CAMBIO RADICAL

- OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE DOCUMENTACIÓN.
 - A DISPOSICIÓN DE LA ADMON Y CONTEMPORÁNEA.
 - DESARROLLO REGLAMENTARIO EN CURSO.

- **MÉTODOS DE VALORACIÓN:**

- ✓ ANTES DE LA REFORMA:

- ARTC. 16: 4 MÉTODOS O.C.D.E. APLICADOS DE FORMA JERÁRQUICA.
 - SOLO DOCUMENTACIÓN MÍNIMA.

- ✓ REFORMA. CAMBIO RADICAL

- AVANCE HACIA O.C.D.E.
 - 3 MÉTODOS TRADICIONALES SIN JERARQUÍA Y 2 MÉTODOS ALTERNATIVOS.

CONTENIDO DEL RÉGIMEN

- **SERVICIOS INTRAGRUPPO:**

- ✓ ANTES DE LA REFORMA:

- CONTRATO ESCRITO PREVIO.
 - CONCEPTO CONTROVERTIDO.

- ✓ REFORMA.

- CONCEPTO MÁS AMPLIO.
 - CONDICIÓN: VENTAJA O UTILIDAD EN DESTINATARIO.
 - SERVICIOS PRESTADOS A VARIAS SOCIEDADES.

- **ACUERDOS REPARTO DE COSTES:**

- ✓ ANTES DE LA REFORMA:

- EXISTÍA NORMA ESPECIAL PARA GASTOS DE I+D: CONTRATO PREVIO Y REPARTO RACIONAL.

- ✓ REFORMA.

- DIRECTRICES O.C.D.E.

CONTENIDO DEL RÉGIMEN

- **ACUERDOS PREVIOS VALORACIÓN:**

- ✓ ANTES DE LA REFORMA:

- NOVEDAD LEY 43/1995, IS.
 - SUPUESTOS TASADOS. ACUERDO “A PRIORI”
 - DURACIÓN 6 MESES. VALIDEZ: 3 PERÍODOS.
 - APLICACIÓN ESCASA.

- ✓ REFORMA.

- ADMONES TRIBUTARIAS DE OTROS PAÍSES.
 - VALIDEZ: PERÍODO MÁXIMO: 4 PERÍODO EN CURSO Y ANTERIOR.

- **RÉGIMEN SANCIONADOR:**

- ✓ ANTES DE LA REFORMA:

- NO TIPIFICADAS SANCIONES ESPECÍFICAS (L.G.T.)

- ✓ REFORMA.

CONTENIDO DEL RÉGIMEN

- **INFRACCIÓN TRIBUTARIA GRAVE**

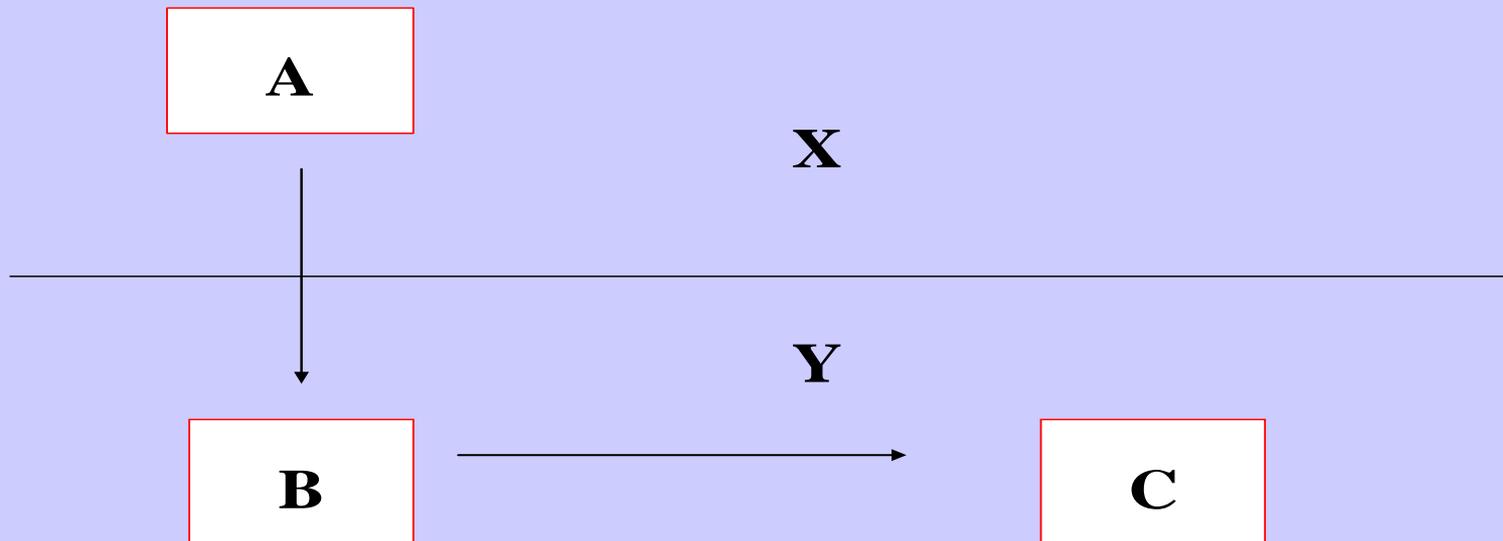
- ✓ NO APORTACIÓN DE LA DOCUMENTACIÓN O APORTACIÓN INCOMPLETA , INEXACTA O FALSA.
- ✓ NO COINCIDENCIA ENTRE VALOR RESULTANTE DE LA DOCUMENTACIÓN Y APLICADO POR EL CONTRIBUYENTE.

- **SANCIONES**

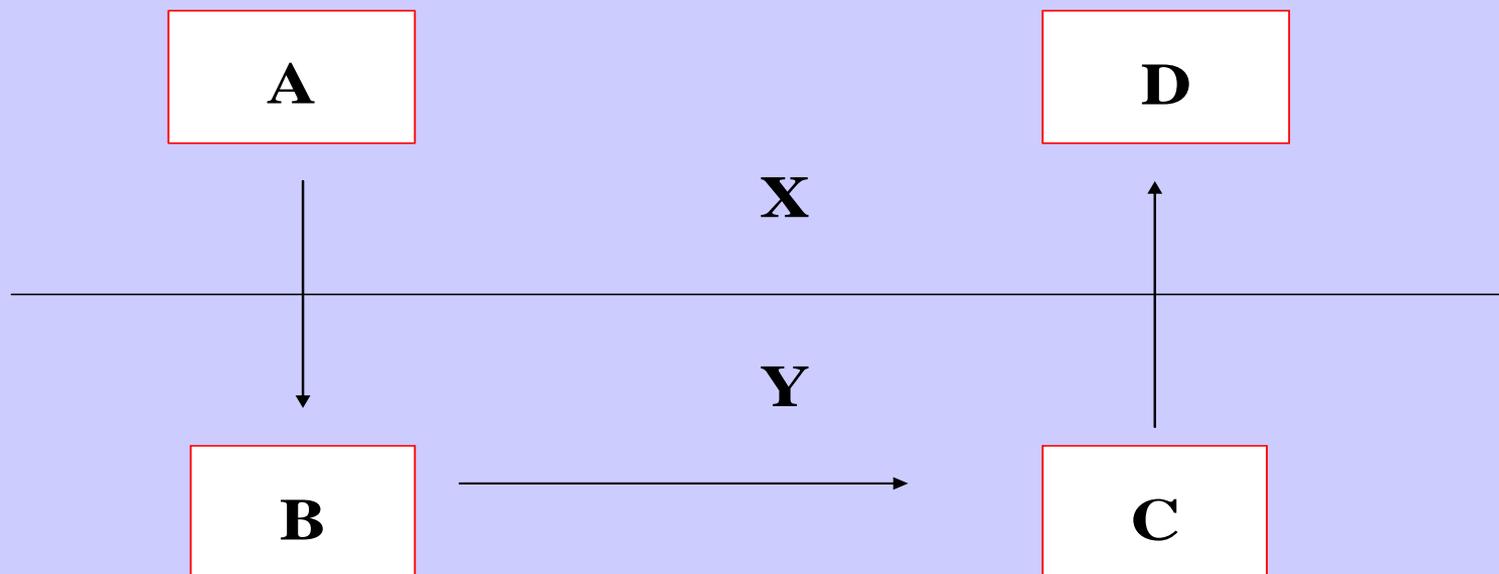
- ✓ NO PROCEDE CORRECCIÓN VALORATIVA: 1.500 € / 15.000 €
- ✓ SÍ PROCEDE CORRECCIÓN VALORATIVA: 15%
- ✓ SÍ PROCEDE CORRECCIÓN VALORATIVA PERO NO EXISTE FALTA DE INGRESO.- NO SANCIÓN.

FRAUDE DEL IVA EN OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS

FRAUDE CARRUSEL



FRAUDE CARRUSEL



LEY 36/2006 MEDIDAS PREVENCIÓN FRAUDE FISCAL

- SERÁN RESPONSABLES SUBSIDIARIOS DE LAS CUOTAS TRIBUTARIAS QUE SE HAYAN DE SATISFACER LAS SOCIEDADES DESTINATARIAS DE LAS MISMAS QUE DEBIERAN RAZONABLEMENTE PRESUMIR QUE EL IMPUESTO REPERCUTIDO O DEBIDO REPERCUTIR NO HAYA SIDO O NO VAYA A SER OBJETO DE DECLARACIÓN E INGRESO.
- SE CONSIDERA QUE SE DEBERÁ RAZONABLEMENTE PRESUMIR QUE EL IMPUESTO REPERCUTIDO O DEBIDO REPERCUTIR NO SE HA DECLARADO NI INGRESADO CUANDO SE HAYA SATISFECHO UN PRECIO NOTORIAMENTE ANÓMALO.
- SE ENTENDERÁ POR PRECIO NOTORIAMENTE ANÓMALO:
 - ✓ EL QUE SEA SENSIBLEMENTE INFERIOR AL CORRESPONDIENTE A DICHOS BIENES EN LAS CONDICIONES EN QUE SE HA REALIZADO LA OPERACIÓN (PRECIO DE MERCADO).
 - ✓ EL QUE SEA SENSIBLEMENTE INFERIOR AL SATISFECHO EN ADQUISICIONES ANTERIORES DE BIENES IDÉNTICOS.
 - ✓ EL SEA SENSIBLEMENTE INFERIOR AL PRECIO DE ADQUISICIÓN DE DICHOS BIENES POR PARTE DE QUIEN HA EFECTUADO LA ENTREGA.
- TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

***TRIBUNAL DE JUSTICIA
DE LA U.E.:***

***DOS SENTENCIAS
INTERESANTES***

ASUNTO CADBURY SCHWEPPE

- SENTENCIA DEL T.J.C.E. DE SEPTIEMBRE DE 2006.
- CASO: GRUPO EMPRESARIAL RESIDENTE EN REINO UNIDO QUE TRASLADA SU PRODUCCIÓN A OTRO ESTADO MIEMBRO, IRLANDA, EXCLUSIVAMENTE POR RAZONES FISCALES.
- PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL:
 - ✓ NO EXISTE EVASIÓN FISCAL.
 - ✓ EL MOTIVO FISCAL ES VÁLIDO SIEMPRE Y CUANDO SE LLEVE A CABO UNA AUTÉNTICA ACTIVIDAD ECONÓMICA EN EL OTRO PAÍS.
- APLICACIÓN PRÁCTICA EN ESPAÑA.- ARTC. 21.3.B) T.R.L.I.S.

ASUNTO MARKS & SPENCER

- SENTENCIA DEL T.J.C.E. DE DICIEMBRE DE 2005.
- CASO: GRUPO EMPRESARIAL RESIDENTE EN REINO UNIDO QUE UTILIZA LAS PÉRDIDAS DE SUS FILIALES EN EL RESTO DE LA U.E. PARA COMPENSAR EL BENEFICIO OBTENIDO EN REINO UNIDO.
- PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL.- ES CONTRARIA AL DERECHO COMUNITARIO UNA LEGISLACIÓN QUE PERMITE EL APROVECHAMIENTO FISCAL POR LA MATRIZ DE LAS PÉRDIDAS DE FILIALES RESIDENTES EN EL PAÍS DE LA MATRIZ, PERO QUE NO PERMITE APROVECHAR LAS PÉRDIDAS OBTENIDAS POR FILIALES RESIDENTES EN OTROS ESTADOS MIEMBROS DE LA U.E., SIEMPRE QUE LA FILIAL NO HAYA PODIDO APROVECHAR ESAS PÉRDIDAS EN SU ESTADO DE RESIDENCIA NI PUEDA HACERLO EN EL FUTURO.
- APLICACIÓN PRÁCTICA EN ESPAÑA.- APLICABLE EN CASOS EN QUE NO SEA POSIBLE DOTAR LA PROVISIÓN POR DEPRECIACIÓN DE CARTERA O SE QUIERAN DIFERIR LOS RESULTADOS INTRAGRUPPO.

BDO