

# I. Disposiciones generales

## MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA

**18543** *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.*

### I

El presente real decreto tiene por objeto principal el desarrollo reglamentario de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, en materia de operaciones vinculadas, mediante la modificación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades al objeto de adaptarlo al nuevo régimen de estas operaciones contenido en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 marzo.

Las modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, además de la finalidad señalada en el párrafo anterior, tienen por objeto adaptarlo a las recientes novedades introducidas en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades llevadas a cabo por diversos textos legales: la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea; la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio; la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera; la Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias y la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos.

Este real decreto se estructura en un artículo, tres disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y dos disposiciones finales.

### II

La modificación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se aborda en el artículo único de este real decreto. En desarrollo del artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se da nueva redacción a los capítulos V y VI título I del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

El capítulo V regula ciertos aspectos relativos a la determinación del valor normal de mercado, aspectos procedimentales, así como las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas y con personas o entidades residentes en paraísos fiscales, dividiéndose en seis secciones.

En la primera de ellas se señalan las pautas necesarias para realizar el análisis de comparabilidad a efectos de establecer el valor normal de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia, por cuanto este análisis constituye un elemento determinante del método de valoración que se emplee y por lo tanto de la valoración resultante.

La segunda sección regula los requisitos de deducibilidad de los acuerdos de reparto de costes suscritos entre personas o entidades vinculadas.

La sección tercera está dedicada a la documentación que el obligado tributario deberá aportar a requerimiento de la Administración tributaria para la determinación del valor normal de mercado de las operaciones vinculadas, desarrollando así lo dispuesto en el artículo 16.2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Se distinguen dos tipos de obligaciones de documentación: la correspondiente al grupo al que pertenece el obligado tributario, y la relativa al propio obligado tributario. Estas obligaciones están inspiradas tanto en el Código de Conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida a las empresas asociadas en la Unión Europea, que ha sido fruto de las actividades del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre precios de transferencia en el ámbito de la fiscalidad de las empresas asociadas en la Unión Europea, como en la exposición de motivos de la propia Ley 36/2006.

Al tratarse de una documentación armonizada y parcialmente centralizada, para los contribuyentes constituye una garantía de simplificación de sus obligaciones formales en relación con sus actividades transfronterizas. En la medida en que otros Estados miembros adopten disposiciones análogas, se evitará la exigencia de distintas obligaciones documentales por cada una de las Administraciones implicadas.

En la configuración de estas nuevas obligaciones se ha ponderado la necesidad de garantizar la actividad de comprobación de las operaciones vinculadas por parte de la Administración tributaria y el principio de minoración del coste de cumplimiento para los obligados tributarios.

Así, la exigencia de las obligaciones de documentación se ha modulado en función de dos criterios: las características de los grupos empresariales y el riesgo de perjuicio económico para la Hacienda Pública, de tal forma que para las empresas de reducida dimensión y para las personas físicas se simplifican al máximo estas obligaciones salvo que se refieran a operaciones de especial riesgo, en cuyo caso se exige la documentación correspondiente a la naturaleza de las operaciones de que se trate. Finalmente, no se exige documentación alguna

en relación con operaciones en las que el riesgo fiscal es reducido.

La sección cuarta regula los aspectos procedimentales relativos a la comprobación del valor normal de mercado de las operaciones vinculadas, de acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 16.9 de la Ley del Impuesto.

La sección quinta regula el denominado ajuste secundario, es decir, aborda la calificación de la renta que se pone de manifiesto cuando existe una diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado.

En la sección sexta se regulan las obligaciones de documentación exigibles a quienes realicen operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales.

Asimismo se modifica el artículo 62 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aclarando que la base de la retención o ingreso a cuenta cuando la obligación de retener o ingresar a cuenta tenga su origen en el ajuste secundario, será la diferencia entre el valor de mercado y el valor convenido.

El capítulo VI regula el procedimiento de los acuerdos de valoración previa de operaciones entre personas o entidades vinculadas así como el procedimiento para el acuerdo sobre operaciones vinculadas con otras Administraciones tributarias, de acuerdo con el mandato contenido en el apartado 7 del artículo 16 de la Ley del Impuesto.

### III

Las restantes modificaciones del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades contempladas en el artículo único son las que se citan a continuación:

En primer lugar se modifican los artículos 1, 2 y 5 en materia de amortizaciones al objeto de su adaptación al nuevo marco contable establecido en el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y se da nueva redacción al capítulo III del título I como consecuencia de las modificaciones de la Ley del Impuesto sobre Sociedades introducidas por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

En concreto, la nueva redacción de este capítulo responde a las adaptaciones de la Ley del Impuesto en materia de provisiones contables, así como en el tratamiento del régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común. Así, por una parte, se suprime la regulación de los planes de reparaciones extraordinarias y de los gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal que se regulaban en el artículo 13.2.d) de la Ley del Impuesto antes de la citada modificación, dado que se asume el criterio contable de imputación de tales gastos. No obstante, se desarrollan los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales al objeto de su deducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

En cuanto al régimen especial de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, se desarrollan los planes especiales de inversiones y gastos de estas comunidades para el caso en que no pueda aplicarse el beneficio obtenido dentro del plazo general de cuatro años, en consonancia con la nueva regulación dada al artículo 123 de la Ley del Impuesto.

En el título II del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades se modifica el artículo 39, que, en relación con la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, regula los planes especiales de reinversión, para adaptarlo a las modificaciones que la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el

Patrimonio, introdujo en el artículo 42 de la Ley del Impuesto, en particular, para el caso en que la entrada en funcionamiento de los elementos objeto de reinversión no pueda realizarse dentro del plazo de los tres años que, con carácter general, establece dicho artículo 42.

Se modifica el capítulo II del título III del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, dedicado al régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea. Las modificaciones introducidas responden a la necesidad de adaptar el texto reglamentario a las modificaciones que en la regulación de dicho régimen especial por la ley del Impuesto, introdujo la Ley 25/2006, de 17 de julio, por la que se modifica el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales y del sistema portuario y se aprueban medidas tributarias para la financiación sanitaria y para el sector del transporte por carretera, para cumplir con las previsiones de la de la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero de 2005, por la que se modifica la Directiva 90/434/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros. En particular, se incorpora la regulación de las obligaciones de comunicación de las nuevas operaciones amparadas en el régimen fiscal especial de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro del la Unión Europea.

Asimismo, se modifica el título IV del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades al objeto de desarrollar el régimen especial de los partidos políticos establecido por la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, en lo que se refiere tanto al procedimiento de reconocimiento de la exención por las explotaciones económicas propias que realicen, como de acreditación a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta respecto de las rentas exentas percibidas por los partidos políticos.

Por último, se modifica el título VI del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, dedicado a la aplicación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje, con objeto de adaptarlo a las modificaciones de dicho régimen introducidas en la Ley del Impuesto por la Ley 4/2006, de 29 de marzo, de adaptación del régimen de las entidades navieras en función del tonelaje a las nuevas directrices comunitarias sobre ayudas de Estado al transporte marítimo y de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias. En particular, se regula la aplicación de este régimen fiscal especial para las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques.

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día 31 de octubre de 2008,

### DISPONGO:

**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 se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 1 que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 1. *Amortización de elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias: normas comunes.*

1. Se considerará que la depreciación de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible e inversiones inmobiliarias es efectiva cuando sea el resultado de aplicar alguno de los métodos previstos en el apartado 1 del artículo 11 de la Ley del Impuesto.

2. Será amortizable el precio de adquisición o coste de producción, excluido, en su caso, el valor residual. Cuando se trate de edificaciones, no será amortizable la parte del precio de adquisición correspondiente al valor del suelo excluidos, en su caso, los costes de rehabilitación. Cuando no se conozca el valor del suelo se calculará prorrateando el precio de adquisición entre los valores catastrales del suelo y de la construcción en el año de adquisición. No obstante, el sujeto pasivo podrá utilizar un criterio de distribución del precio de adquisición diferente, cuando se pruebe que dicho criterio se fundamenta en el valor normal de mercado del suelo y de la construcción en el año de adquisición.

3. La amortización se practicará elemento por elemento.

Cuando se trate de elementos patrimoniales de naturaleza análoga o sometidos a un similar grado de utilización, la amortización podrá practicarse sobre el conjunto de ellos, siempre que en todo momento pueda conocerse la parte de la amortización acumulada correspondiente a cada elemento patrimonial.

Las instalaciones técnicas podrán constituir un único elemento susceptible de amortización. Se considerarán instalaciones técnicas las unidades complejas de uso especializado en el proceso productivo que comprenden edificaciones, maquinaria, material, piezas o elementos, incluidos los sistemas informáticos que, aun siendo separables por su naturaleza, están ligados de forma definitiva para su funcionamiento y sometidos al mismo ritmo de amortización, así como los repuestos o recambios válidos exclusivamente para este tipo de instalaciones.

4. Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias empezarán a amortizarse desde su puesta en condiciones de funcionamiento y los del inmovilizado intangible desde el momento en que estén en condiciones de producir ingresos.

Los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias deberán amortizarse dentro del periodo de su vida útil, entendiéndose por tal el período en que, según el método de amortización adoptado, debe quedar totalmente cubierto su valor, excluido el valor residual, excepto que dicho período exceda del período concesional, caso de activos sometidos a reversión, donde el límite anual máximo se calculará atendiendo a este último período. Los costes relacionados con grandes reparaciones se amortizarán durante el período que medie hasta la gran reparación.

Tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado intangible su vida útil será el período durante el cual se espera, razonablemente, que produzcan ingresos.

5. Los elementos patrimoniales del inmovilizado intangible con vida útil definida, deberán amortizarse de acuerdo con lo previsto en el apartado 4 del artículo 11 de la Ley del Impuesto. Cuando la vida útil sea inferior a diez años, el límite anual máximo se calculará atendiendo a dicha duración.

6. Para un mismo elemento patrimonial no podrán aplicarse, ni simultánea ni sucesivamente, distintos métodos de amortización. No obstante, en casos excepcionales que se indicarán y se justificarán en la memoria de las cuentas anuales, podrá aplicarse un método de amortización distinto del que se venía aplicando, dentro de los previstos en este capítulo.

7. Cuando las renovaciones, ampliaciones o mejoras de los elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias se incorporen a dicho inmovilizado, el importe de las mismas se amortizará durante los períodos impositivos que resten para completar la vida útil de los referidos elementos patrimoniales. A tal efecto, se imputará a cada período impositivo el resultado de aplicar al importe de las renovaciones, ampliaciones o mejoras el coeficiente resultante de dividir la amortización contabilizada del elemento patrimonial practicada en cada período impositivo, en la medida en que se corresponda con la depreciación efectiva, entre el valor contable que dicho elemento patrimonial tenía al inicio del período impositivo en el que se realizaron las operaciones de renovación, ampliación o mejora.

Los elementos patrimoniales que han sido objeto de las operaciones de renovación, ampliación o mejora, continuarán amortizándose según el método que se venía aplicando con anterioridad a la realización de las mismas.

Cuando las operaciones mencionadas en este apartado determinen un alargamiento de la vida útil estimada del activo, dicho alargamiento deberá tenerse en cuenta a los efectos de la amortización del elemento patrimonial y del importe de la renovación, ampliación o mejora.

8. Las reglas del apartado anterior también se aplicarán en el supuesto de revalorizaciones contables realizadas en virtud de normas legales o reglamentarias que obliguen a incluir su importe en el resultado contable.

9. En los supuestos de fusión, escisión, total y parcial, y aportación, deberá proseguirse para cada elemento patrimonial adquirido el método de amortización a que estaba sujeto, excepto si el sujeto pasivo prefiere aplicar a los mismos su propio método de amortización, para lo cual deberá formular un plan de amortización, en los términos previstos en el artículo 5 de este Reglamento.

10. Las normas relativas a la amortización de los elementos actualizados de acuerdo con lo previsto en las leyes de regularización o actualización continuarán siendo aplicables hasta la extinción de la vida útil de los mismos.

La misma regla se aplicará respecto de los elementos patrimoniales revalorizados al amparo de la Ley 76/1980, de 26 de diciembre.»

Dos. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el apartado 4 del artículo 2 que quedará redactado de la siguiente manera:

«4. Tratándose de elementos patrimoniales del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias que se adquieran usados, es decir, que no sean puestos en condiciones de funcionamiento por primera vez, el cálculo de la amortización se efectuará de acuerdo con los siguientes criterios:

a) Sobre el precio de adquisición, hasta el límite resultante de multiplicar por 2 la cantidad derivada de aplicar el coeficiente de amortización lineal máximo.



b) Si se conoce el precio de adquisición o coste de producción originario, éste podrá ser tomado como base para la aplicación del coeficiente de amortización lineal máximo.

c) Si no se conoce el precio de adquisición o coste de producción originario, el sujeto pasivo podrá determinar aquél pericialmente. Establecido dicho precio de adquisición o coste de producción se procederá de acuerdo con lo previsto en la letra anterior.

Tratándose de elementos patrimoniales usados adquiridos a entidades pertenecientes a un mismo grupo de sociedades en el sentido del artículo 67 de la Ley del Impuesto, la amortización se calculará de acuerdo con lo previsto en el párrafo b), excepto si el precio de adquisición hubiese sido superior al originario, en cuyo caso la amortización deducible tendrá como límite el resultado de aplicar al precio de adquisición el coeficiente de amortización lineal máximo.

A los efectos de este apartado no se considerarán como elementos patrimoniales usados los edificios cuya antigüedad sea inferior a diez años.»

Tres. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el apartado 1 del artículo 5 que queda redactado de la siguiente manera:

«1. Los sujetos pasivos podrán proponer a la Administración tributaria un plan para la amortización de los elementos patrimoniales del inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias.»

Cuatro. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica la rúbrica del capítulo III del título I que quedará redactada de la siguiente manera:

### «CAPÍTULO III

#### **Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales. Planes especiales de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común»**

Cinco. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 10, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 10. *Planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.*

1. Los sujetos pasivos podrán someter a la Administración tributaria un plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de las obligaciones del sujeto pasivo o compromisos adquiridos por el mismo para prevenir o reparar daños sobre el medio ambiente.

b) Descripción técnica y justificación de la necesidad de la actuación a realizar.

c) Importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.

d) Criterio de imputación temporal del importe estimado de los gastos correspondientes a la actuación medioambiental y justificación del mismo.

e) Fecha de inicio de la actuación medioambiental.

3. La solicitud se presentará dentro de los tres meses siguientes a la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan de gastos formulado por el sujeto pasivo.

b) Aprobar un plan alternativo de gastos formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.

c) Desestimar el plan de gastos formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar en el plazo de tres meses.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse notificado una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan de gastos formulado por el sujeto pasivo.»

Seis. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 11, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 11. *Modificación del plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales.*

Los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales aprobados podrán modificarse a solicitud del sujeto pasivo, observándose las normas previstas en el artículo anterior. Dicha solicitud habrá de presentarse dentro de los tres últimos meses del período impositivo en el cual deba surtir efecto la modificación.»

Siete. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 12, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 12. *Planes especiales de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común.*

1. Cuando se pruebe que las inversiones y gastos deben efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de inversiones y gastos.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

a) Descripción de los gastos, inversiones y sus importes realizados dentro del plazo previsto en el apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto.

b) Descripción de las inversiones o gastos pendientes objeto del plan especial.

c) Importe efectivo o previsto de las inversiones o gastos del plan.

d) Descripción del plan temporal de realización de la inversión o gasto.

e) Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de inversiones y gastos.

3. El plan especial de reinversión se presentará antes de la finalización del último período impositivo a que se refiere el apartado 1 del artículo 123 de la Ley del Impuesto.

El sujeto pasivo podrá desistir de la solicitud formulada.

4. La Administración tributaria podrá recabar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios. Asimismo, será preceptivo recabar informe de los organismos de las Comunidades Autónomas que tengan competencia en materia forestal en las que tenga su domicilio fiscal el sujeto pasivo.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.

5. Instruido el procedimiento, e inmediatamente antes de redactar la propuesta de resolución, se pondrá de manifiesto al sujeto pasivo, quien dispondrá de un plazo de quince días para formular las alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estime pertinentes.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el sujeto pasivo.

b) Aprobar un plan especial de inversiones y gastos alternativo formulado por el sujeto pasivo en el curso del procedimiento.

c) Desestimar el plan especial de inversiones y gastos formulado por el sujeto pasivo.

La resolución será motivada.

El procedimiento deberá finalizar en el plazo de tres meses.

7. Transcurrido el plazo a que hace referencia el apartado anterior, sin haberse notificado una resolución expresa, se entenderá aprobado el plan especial de inversiones y gastos.

8. En caso de incumplimiento total o parcial del plan, el sujeto pasivo regularizará su situación tributaria en los términos establecidos en el apartado 3 del artículo 137 de la ley del Impuesto, teniendo en cuenta la inversión o gasto propuesta y la efectivamente realizada.»

Ocho. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 13, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 13. *Órgano competente.*

Será competente para instruir y resolver el procedimiento relativo a planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales y de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, el órgano de la Agencia Estatal de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con sus normas de estructura orgánica.»

Nueve. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 15 que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 15. *Obligaciones de información.*

A los efectos de lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 12 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos deberán presentar, conjuntamente con su declaración por el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que practiquen la deducción con-

templada en dicho apartado, la siguiente información:

a) En relación con la entidad directamente participada:

1.º Identificación y porcentaje de participación.

2.º Descripción de sus actividades.

3.º Valor y fecha de adquisición de las participaciones, así como el valor del patrimonio neto contable correspondiente a éstas, determinado a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.

4.º Justificación de los criterios de homogeneización valorativa y temporal, así como de imputación a los bienes y derechos de la entidad participada, de la diferencia existente entre el precio de adquisición de sus participaciones y el patrimonio neto contable imputable a las mismas en la fecha de su adquisición.

b) Importe de la inversión realizada en la adquisición de participaciones en entidades no residentes en territorio español incluida en la base de deducción del artículo 37 de la Ley del Impuesto.»

Diez. Se modifica el capítulo V del título I, que queda redactado en los siguientes términos:

#### «CAPÍTULO V

#### **Determinación del valor normal de mercado y obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas y con personas o entidades residentes en paraísos fiscales**

##### SECCIÓN 1.ª DETERMINACIÓN DEL VALOR NORMAL DE MERCADO DE LAS OPERACIONES VINCULADAS

#### Artículo 16. *Determinación del valor normal de mercado de las operaciones vinculadas: análisis de comparabilidad.*

1. A los efectos de determinar el valor normal de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia a que se refiere el apartado 1 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, se compararán las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables.

2. Para determinar si dos o más operaciones son equiparables se tendrán en cuenta, en la medida en que sean relevantes y que el obligado tributario haya podido disponer de ellas razonablemente, las siguientes circunstancias.

a) Las características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.

b) Las funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones objeto de análisis, identificando los riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.

c) Los términos contractuales de los que, en su caso, se deriven las operaciones teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.

d) Las características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios, u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones vinculadas.

e) Cualquier otra circunstancia que sea relevante en cada caso, como las estrategias comerciales. En ausencia de datos sobre comparables de empresas independientes o cuando la fiabilidad de los disponibles sea limitada, el obligado tributario deberá documentar dichas circunstancias.

Si alguna de las circunstancias anteriormente citadas no se ha tenido en cuenta porque el obligado tributario considera que no es relevante, deberá hacer una mención a las razones por las que se excluyen del análisis.

En todo caso deberán indicarse los elementos de comparación internos o externos que deban tenerse en consideración.

3. Cuando las operaciones vinculadas que realice el obligado tributario 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 a que se refiere este apartado se efectuará teniendo en cuenta el conjunto de dichas operaciones.

4. Dos o más operaciones son equiparables cuando no existan entre ellas diferencias significativas en las circunstancias a que se refiere el apartado 2 anterior que afecten al precio del bien o servicio o al margen de la operación, o cuando existiendo diferencias, puedan eliminarse efectuando las correcciones necesarias.

El análisis de comparabilidad así descrito forma parte de la documentación a que se refiere el artículo 20 de este Reglamento y cumple la obligación prevista en el párrafo b) del apartado 1 del citado artículo.

5. El análisis de comparabilidad y la información sobre las operaciones equiparables constituyen los factores que determinarán, en cada caso, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, el método de valoración más adecuado.

6. A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Ley del Impuesto, el obligado tributario podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor normal de mercado cuando se trate de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la entidad sea una de las previstas en el artículo 108 de la Ley del Impuesto, más del 75 por ciento de sus ingresos del ejercicio procedan del desarrollo de actividades profesionales, cuente con los medios materiales y humanos adecuados y el resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios sea positivo.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios a la entidad no sea inferior al 85 por ciento del resultado previo a que se refiere la letra a).

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:

1.º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la sociedad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2.º No sea inferior a dos veces el salario medio de los asalariados de la sociedad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a dos veces el salario medio anual del conjunto de contribuyentes previsto en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

El incumplimiento del requisito establecido en este número 2.º en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales.

#### SECCIÓN 2.ª REQUISITOS DE DEDUCIBILIDAD DE LAS OPERACIONES VINCULADAS

**Artículo 17.** *Requisitos de los acuerdos de reparto de costes suscritos entre personas o entidades vinculadas.*

A efectos de lo previsto en el apartado 6 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, los acuerdos de reparto de costes de bienes y servicios suscritos por el obligado tributario deberán incluir la identificación de las demás personas o entidades participantes, en los términos previstos en la letra a) del apartado 1 del artículo 20 de este Reglamento, el ámbito de las actividades y proyectos específicos cubiertos por los acuerdos, su duración, criterios para cuantificar el reparto de los beneficios esperados entre los partícipes, la forma de cálculo de sus respectivas aportaciones, especificación de las tareas y responsabilidades de los partícipes, consecuencias de la adhesión o retirada de los partícipes así como cualquier otra disposición que prevea adaptar los términos del acuerdo para reflejar una modificación de las circunstancias económicas.

#### SECCIÓN 3.ª OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS

**Artículo 18.** *Obligación de documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas.*

1. A los efectos de lo dispuesto en artículo 16.2 de la Ley del Impuesto, y para la determinación del valor de mercado de las operaciones entre personas o entidades vinculadas, el obligado tributario deberá aportar, a requerimiento de la Administración tributaria, la documentación establecida en esta sección, la cual deberá estar a disposición de la Administración tributaria a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración o liquidación.

Dicha obligación se establece sin perjuicio de la facultad de la Administración tributaria de solicitar aquella documentación o información adicional que considere necesaria en el ejercicio de sus funciones, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.

2. La documentación a que se refiere esta sección deberá elaborarse 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 de la Ley del Impuesto. En su preparación, el obligado tributario podrá utilizar aquella documentación relevante de que disponga para otras finalidades. Dicha documentación estará formada por:

a) La documentación relativa al grupo al que pertenezca el obligado tributario. Se entiende por grupo, a estos efectos, el establecido en el apartado 3 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, así como el constituido por una entidad residente o no residente y sus establecimientos permanentes en el extranjero o en territorio español.

Tratándose de un grupo en los términos previstos en el apartado 3 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, la entidad dominante podrá optar por



preparar y conservar la documentación relativa a todo el grupo. Cuando la entidad dominante no sea residente en territorio español, deberá designar a una entidad del grupo residente en territorio español para conservar la documentación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior se entenderá sin perjuicio del deber del obligado tributario de aportar a requerimiento de la Administración tributaria en plazo y de forma veraz y completa la documentación relativa al grupo al que pertenezca.

b) La documentación del obligado tributario.

3. No 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 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.

4. 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.

**Artículo 19. Obligación de documentación del grupo al que pertenezca el obligado tributario.**

1. La documentación relativa al grupo comprende la siguiente:

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

b) Identificación de las distintas entidades que, formando parte del grupo, realicen operaciones vinculadas en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el obligado tributario.

c) Descripción general de la naturaleza, importes y flujos de las operaciones vinculadas entre las entidades del grupo en cuanto afecten, directa o indirectamente, a las operaciones realizadas por el 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 respecto del período impositivo o de liquidación anterior.

e) Una relación de la titularidad de las patentes, marcas, nombres 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 en cuanto 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. Las obligaciones documentales previstas en el apartado anterior se referirán al período impositivo o de liquidación en el que el obligado tributario haya realizado operaciones vinculadas con cualquier otra entidad del grupo, y serán exigibles para los grupos que no cumplan con lo previsto en el artículo 108 de la Ley del Impuesto.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo o de liquidación 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. A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.10 de la Ley del Impuesto constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras a), c), d), f) e i) del apartado 1 de este artículo. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato la información relativa a cada una de las personas, entidades o importes mencionados las letras b) y e) de dicho apartado. También tendrá la consideración de dato cada uno de los acuerdos de reparto de costes, contratos de prestación de servicios, acuerdos previos de valoración y procedimientos amistosos a los que se refieren las letras g) y h).

**Artículo 20. Obligación de documentación del obligado tributario.**

1. 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 las que se realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.

Asimismo, cuando se trate de operaciones realizadas con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, deberá identificarse a las personas que, en nombre de dichas personas o entidades, hayan intervenido en la operación y, en caso de que se trate de operaciones con entidades, la identificación de los administradores de las mismas.

b) Análisis de comparabilidad en los términos descritos en el artículo 16.2 de este 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 intervalo de valores derivados del mismo.

d) 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 17 de este Reglamento.

e) Cualquier otra información relevante de la que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones vinculadas, así como los pactos parasociales suscritos con otros socios.

2. Las obligaciones documentales previstas en el apartado anterior se referirán al período impositivo o de liquidación en el que el obligado tributario haya realizado la operación vinculada.

Cuando la documentación elaborada para un período impositivo o de liquidación 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. 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 operaciones realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a los que resulte de aplicación el 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.

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 la operación consista en la transmisión de negocios o valores o participaciones representativas 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.

c) Las previstas en las letras a), c) y e) del apartado 1 en los supuestos de transmisión de inmuebles o de operaciones sobre intangibles.

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 les 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.

4. En relación con cada operación o conjunto de operaciones, cuando éstas se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua por el obligado tributario, y a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 16.10 de la Ley del Impuesto, constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras b), c), d) y e) del apartado 1 y las descritas en las letras b), d) y e) del apartado 3. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato la información relativa a cada una de las personas o entidades a que se refiere la letra a) del apartado 1.

#### SECCIÓN 4.<sup>a</sup> COMPROBACIÓN DEL VALOR NORMAL DE MERCADO DE LAS OPERACIONES VINCULADAS

##### Artículo 21. *Comprobación del valor normal de mercado de las operaciones vinculadas.*

1. Cuando la corrección valorativa no sea el objeto único de la regularización que proceda practicar en el procedimiento de inspección en el que se lleve a cabo, la propuesta de liquidación que derive de la misma se documentará en un acta distinta de las que deban formalizarse por los demás elementos de la obligación tributaria. En dicha acta se justificará la determinación del valor normal de mercado conforme a alguno de los métodos previstos en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto y se señalarán adecuadamente los motivos que determinan la corrección de la valoración efectuada por el obligado. La liquidación derivada de este acta tendrá carácter provisional de acuerdo con lo establecido en el artículo 101.4.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Si el obligado tributario interpone recurso o reclamación contra la liquidación provisional practicada como consecuencia de la corrección valorativa, se notificará dicha liquidación y la existencia del procedimiento revisor a las demás personas o entidades vinculadas afectadas al objeto de que puedan personarse en el procedimiento, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 223.3 y 232.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación, se notificará la liquidación provisional practicada a las demás personas o entidades vinculadas afectadas para que aquellas que lo deseen puedan optar de forma conjunta por interponer el oportuno recurso de reposición o reclamación económico-administrativa. Si, por no existir acuerdo entre las distintas partes o entidades vinculadas se simultanearan ambas vías de revisión, se tramitará el recurso o reclamación presentado en primer lugar y se declarará inadmisibile el segundo o ulterior.

3. Cuando para la aplicación de los métodos previstos en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto haya sido necesario comprobar el valor de bienes o derechos por alguno de los medios establecidos en el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria, el obligado tributario podrá promover la tasación pericial contradictoria para corregir el valor comprobado de dicho bien o derecho. Si el obligado tributario promueve la tasación pericial contradictoria, el órgano competente notificará al obligado tributario y a las demás personas o entidades vinculadas afectadas el informe emitido por un perito de la Administración, concediéndoles un plazo de 15 días para que puedan proceder al nombramiento de común acuerdo de un perito, que deberá tener título adecuado a la naturaleza de los bienes o derechos a valorar, tramitándose el procedimiento de tasación pericial contradictoria conforme a lo dispuesto en el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Una vez finalizado el procedimiento de tasación pericial contradictoria, se procederá conforme a lo señalado en el apartado 2 anterior, en cuanto a los posibles recursos o reclamaciones a interponer contra la liquidación provisional derivada del valor resultante de la tasación.

Cuando conforme a lo dispuesto en este apartado sea posible promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria y hayan transcurrido los plazos oportunos sin que el obligado tributario



haya promovido dicha tasación o interpuesto recurso o reclamación, la liquidación provisional practicada se notificará a las demás personas o entidades vinculadas afectadas para que aquellas que lo deseen puedan optar de forma conjunta por promover la tasación pericial contradictoria o interponer el oportuno recurso o reclamación. Si, por no existir acuerdo entre las distintas partes o entidades vinculadas la solicitud de tasación pericial contradictoria se simultaneare con un recurso o reclamación, se sustanciará aquélla en primer lugar, a efectos de determinar el valor a que se refiere el artículo 16.1.2.º de la Ley del Impuesto. La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria surtirá efectos suspensivos conforme a lo dispuesto en el artículo 135.1 de la Ley General Tributaria y determinará la inadmisión de los recursos y reclamaciones que se hubieran podido simultanear con dicha tasación pericial contradictoria.

Una vez finalizado el procedimiento de tasación pericial contradictoria a que se refiere el párrafo anterior, las partes o entidades vinculadas podrán optar de forma conjunta en los términos previstos en el apartado 2 anterior, por interponer recurso de reposición o reclamación económico-administrativa contra la liquidación provisional derivada del valor resultante de la tasación.

4. Una vez que la liquidación practicada al obligado tributario haya adquirido firmeza, la Administración tributaria regularizará la situación tributaria de las demás personas o entidades vinculadas conforme al valor comprobado y firme, reconociendo, en su caso, los correspondientes intereses de demora. Esta regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación correspondiente al último período impositivo cuyo plazo de declaración e ingreso hubiera finalizado en el momento en que se produzca tal firmeza. Tratándose de impuestos en los que no exista período impositivo, dicha regularización se realizará mediante la práctica de una liquidación correspondiente al momento en que se produzca la firmeza de la liquidación practicada al obligado tributario.

En esta liquidación se tendrán en cuenta los efectos correspondientes al valor comprobado y firme respecto de todos y cada uno de los períodos impositivos afectados por la corrección valorativa llevada a cabo por la Administración tributaria e incluirá, en su caso, los correspondientes intereses de demora calculados desde la finalización del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación o desde la fecha de la presentación fuera de plazo de la autoliquidación si la regularización da lugar a una devolución de cada uno de los ejercicios en los que la operación vinculada haya producido efectos, hasta la fecha en que se practica la liquidación correspondiente al ejercicio en que el valor comprobado de dicha operación es eficaz frente a las demás personas o entidades vinculadas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16.9.3.º de la Ley del Impuesto y en el párrafo anterior.

Los obligados tributarios deberán, asimismo, aplicar el valor comprobado en las declaraciones de los períodos impositivos siguientes a aquel al que se refiera la regularización administrativa cuando la operación vinculada produzca efectos en los mismos.

Para la práctica de la liquidación anterior, los órganos de inspección podrán ejercer las facultades previstas en el artículo 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y realizar las actuaciones de obtención de información que consideren necesarias.

5. El procedimiento regulado en este artículo no se aplicará a las personas o entidades afectadas por la corrección valorativa que no sean residentes en territorio español o establecimientos permanentes situados en el mismo, de acuerdo con lo dispuesto en el número 4.º del apartado 9 del artículo 16 de la Ley.

Las personas o entidades afectadas no residentes en territorio español, salvo que se trate de establecimientos permanentes radicados en el mismo, que puedan invocar un tratado o convenio que haya pasado a formar parte del ordenamiento interno, deberán acudir al procedimiento amistoso o al procedimiento arbitral para eliminar la posible doble imposición generada por la corrección valorativa, de acuerdo con lo dispuesto en el número 5.º del apartado 9 del artículo 16 de la Ley.

#### SECCIÓN 5.ª AJUSTE SECUNDARIO

Artículo 21 bis. *Diferencias entre el valor convenido y el valor normal de mercado de las operaciones vinculadas.*

1. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

2. En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá con carácter general el siguiente tratamiento:

a) Cuando la diferencia fuese a favor del socio o partícipe, la parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad se considerará como retribución de fondos propios para la entidad, y como participación en beneficios de entidades para el socio.

La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, para la entidad tendrá la consideración de retribución de los fondos propios, y para el socio o partícipe de utilidad percibida de una entidad por la condición de socio, accionista, asociado o partícipe de acuerdo con lo previsto en el artículo 25.1.d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

b) Cuando la diferencia fuese a favor de la entidad, la parte de la diferencia que se corresponda con el porcentaje de participación en la misma tendrá la consideración de aportación del socio o partícipe a los fondos propios de la entidad, y aumentará el valor de adquisición de la participación del socio o partícipe.

La parte de la diferencia que no se corresponda con el porcentaje de participación en la entidad, tendrá la consideración de renta para la entidad, y de liberalidad para el socio o partícipe. Cuando se trate de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente, la renta se considerará como ganancia patrimonial de acuerdo con lo previsto en el artículo 13.1.i).4.º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

3. La calificación de la renta puesta de manifiesto por la diferencia entre el valor normal de mercado y el valor convenido, podrá ser distinta de la

prevista en el apartado 2 anterior, cuando se acredite una causa diferente a las contempladas en el citado apartado 2.

SECCIÓN 6.<sup>a</sup> OBLIGACIONES DE DOCUMENTACIÓN DE LAS OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES NO VINCULADAS RESIDENTES EN PARAÍSO FISCALES

Artículo 21 ter. *Obligación de documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales.*

1. A efectos de lo previsto en el artículo 17.2 de la Ley del Impuesto, quienes realicen operaciones con personas o entidades residentes en países o territorios considerados como paraísos fiscales, que no tengan la consideración de personas o entidades vinculadas en los términos previstos en el artículo 16 de la Ley del Impuesto, estarán sujetos a las siguientes obligaciones de documentación:

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 las que se realice la operación, así como descripción detallada de su naturaleza, características e importe.

Asimismo, deberá identificarse a las personas que, en nombre de dichas personas o entidades, hayan intervenido en la operación y, en caso de que se trate de operaciones con entidades, la identificación de los administradores de las mismas.

b) Análisis de comparabilidad en los términos descritos en el artículo 16.2 de este 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 intervalo de valores derivados del mismo.

d) Criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades residentes en paraísos fiscales, así como los correspondientes acuerdos, si los hubiera, y acuerdos de reparto de costes a que se refiere el artículo 17 de este Reglamento.

e) Cualquier otra información de que haya dispuesto el obligado tributario para determinar la valoración de sus operaciones.

2. No serán exigibles las obligaciones de documentación previstas en el apartado anterior respecto de servicios y compraventas internacionales de mercancías, incluidas las comisiones de mediación en éstas, así como los gastos accesorios y conexos, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el obligado tributario pruebe que la realización de la operación a través de un país o territorio considerado como paraíso fiscal responde a la existencia de motivos económicos válidos.

b) Que obligado tributario realice operaciones equiparables con personas o entidades no vinculadas que no residan en países o territorios considerados como paraísos fiscales y acredite que el valor convenido de la operación se corresponde con el valor convenido en dichas operaciones equiparables, una vez efectuadas, en su caso, las correcciones necesarias.

3. En relación con cada operación o conjunto de operaciones, cuando éstas se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua por el obligado tributario, a que se refiere el apartado 1 y a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 16.10 de la Ley del Impuesto,

constituyen distintos conjuntos de datos las informaciones a que se refieren cada una de las letras b), c), d) y e) del apartado 1. A estos mismos efectos, tendrá la consideración de dato la información relativa a cada una de las personas o entidades a que se refiere la letra a) del apartado 1.»

Once. Se modifica el capítulo VI del título I, que queda redactado en los siguientes términos:

«CAPÍTULO VI

**Acuerdos de valoración previa de operaciones entre personas o entidades vinculadas**

Artículo 22. *Actuaciones previas.*

1. Las personas o entidades vinculadas que pretendan solicitar a la Administración tributaria que determine el valor normal de mercado de las operaciones efectuadas entre ellas podrán presentar una solicitud previa, cuyo contenido será el siguiente:

a) Identificación de las personas o entidades que vayan a realizar las operaciones.

b) Descripción sucinta de las operaciones objeto del mismo.

c) Elementos básicos de la propuesta de valoración que se pretenda formular.

2. La Administración tributaria analizará la solicitud previa, pudiendo recabar de los interesados las aclaraciones pertinentes y comunicará a los interesados la viabilidad o no del acuerdo previo de valoración.

Artículo 23. *Inicio del procedimiento.*

1. Las personas o entidades vinculadas podrán presentar la solicitud de determinación del valor normal de mercado, que contendrá una propuesta de valoración fundamentada en el valor de mercado con una descripción del método propuesto y un análisis justificando que la forma de aplicación del mismo respeta el principio de libre competencia, de las operaciones efectuadas entre ellas con carácter previo a su realización. Asimismo, podrán presentar ante la Administración tributaria una propuesta para la aplicación de un coeficiente distinto del establecido en el apartado 1 del artículo 20 de la Ley del Impuesto.

La solicitud deberá ser suscrita por las personas o entidades solicitantes, que deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones cuya valoración se solicita conocen y aceptan la solicitud de valoración.

2. La solicitud deberá acompañarse de la documentación a que se refieren los artículos 19.1 y 20.1 de este Reglamento, en cuanto resulte aplicable a la propuesta de valoración, y se adaptará a las circunstancias del caso.

3. En las propuestas relativas al coeficiente de subcapitalización deberá aportarse la siguiente documentación:

a) Cuentas anuales de la entidad.

b) Endeudamiento que, en relación al capital fiscal, estima el sujeto pasivo que hubiere podido obtener en condiciones normales de mercado de personas o entidades no vinculadas y justificación del mismo.

c) Descripción del grupo de sociedades al que pertenece la entidad.

d) Identificación de las entidades no residentes vinculadas con las que la entidad ha contraído o contraerá el endeudamiento.

e) Coeficiente de endeudamiento que se propone y justificación del mismo, destacando las circunstancias económicas que deban entenderse básicas en orden a su aplicación.

f) Justificación del tratamiento de reciprocidad.

4. En los 30 días siguientes a la fecha en que la solicitud de inicio haya tenido entrada en el registro del órgano competente, éste podrá requerir al solicitante para que, en su caso, subsane los errores o la complete con cualquier otra información que la Administración tributaria considere relevante para la determinación del valor normal de mercado. El solicitante dispondrá del plazo de 10 días para aportar la documentación o subsanar los errores. La falta de atención del requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud.

5. Se podrá acordar motivadamente la inadmisión a trámite de la solicitud cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que la propuesta de valoración que se pretende formular carezca manifiestamente de fundamento para determinar el valor normal de mercado.

b) Que se hubieran desestimado propuestas de valoración sustancialmente iguales a la propuesta que se pretende formular.

c) Que se considere que no hay un riesgo de doble imposición que puede evitarse mediante la propuesta de valoración.

d) Cualquier otra circunstancia que permita determinar que la propuesta que se pretende formular será desestimada.

6. Transcurrido el plazo señalado en el apartado 4 anterior, sin haber notificado a los obligados tributarios la inadmisión de la solicitud, el procedimiento se entenderá iniciado.

#### Artículo 24. Régimen de la documentación presentada.

1. La documentación presentada únicamente tendrá efectos en relación al procedimiento regulado en este capítulo y será exclusivamente utilizada respecto del mismo.

2. Lo previsto en los artículos anteriores no eximirá a los sujetos pasivos de las obligaciones que les incumben de acuerdo con lo establecido en el artículo 29 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, o en otra disposición, en cuanto el cumplimiento de las mismas pudiera afectar a la documentación referida en el artículo 22 de este Reglamento.

3. En los casos de desistimiento, caducidad o desestimación de la propuesta se procederá a la devolución de la documentación aportada.

#### Artículo 25. Tramitación.

La Administración tributaria examinará la propuesta junto con la documentación presentada. A estos efectos, podrá requerir a los obligados tributarios cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta, así como explicaciones o aclaraciones adicionales sobre la misma.

#### Artículo 26. Terminación y efectos del acuerdo.

1. La resolución que ponga fin al procedimiento podrá:

a) Aprobar la propuesta de valoración presentada por el obligado tributario.

b) Aprobar, con la aceptación del obligado tributario, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

c) Desestimar la propuesta de valoración formulada por el obligado tributario.

2. El acuerdo previo de valoración se formalizará en un documento que incluirá al menos:

a) Lugar y fecha de su formalización.

b) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de los de los obligados tributarios a los que se refiere la propuesta.

c) Conformidad de los obligados tributarios con el contenido del acuerdo.

d) Descripción de las operaciones a las que se refiere la propuesta.

e) Elementos esenciales del método de valoración e intervalo de valores que, en su caso, se derivan del mismo, así como las circunstancias económicas que deban entenderse básicas en orden a su aplicación, destacando las asunciones críticas.

f) Periodos impositivos o de liquidación a los que será aplicable el acuerdo y fecha de entrada en vigor del mismo.

3. En la desestimación de la propuesta de valoración se incluirá junto con la identificación de los obligados tributarios los motivos por los que la Administración tributaria desestima la propuesta.

4. El procedimiento deberá finalizar en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado la resolución expresa, la propuesta podrá entenderse desestimada.

5. La Administración tributaria y los obligados tributarios deberán aplicar lo que resulte de la propuesta aprobada.

6. La Administración tributaria podrá comprobar que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada se corresponden con los efectivamente habidos y que la propuesta aprobada ha sido correctamente aplicada.

Cuando de la comprobación resultare que los hechos y operaciones descritos en la propuesta aprobada no se corresponden con la realidad, o que la propuesta aprobada no ha sido aplicada correctamente, la Inspección de los Tributos procederá a regularizar la situación tributaria de los obligados tributarios.

7. El desistimiento de cualquiera de las obligaciones tributarias determinará la terminación del procedimiento.

#### Artículo 27. Recursos.

La resolución que ponga fin al procedimiento o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que contra los actos de liquidación que en su día se dicten puedan interponerse.

#### Artículo 28. Órganos competentes.

Será competente para iniciar, instruir y resolver el procedimiento el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. El titular de dicho Departamento designará el Equipo o Unidad al que corresponderá la tramitación del procedimiento y la propuesta de resolución.

#### Artículo 29. Información sobre la aplicación del acuerdo para la valoración de las operaciones efectuadas con personas o entidades vinculadas.

Conjuntamente con la declaración del Impuesto sobre Sociedades, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, los obligados tributarios presentarán un



escrito relativo a la aplicación del acuerdo previo de valoración aprobado, cuyo contenido deberá comprender, entre otra, la siguiente información:

a) Operaciones realizadas en el período impositivo o de liquidación al que se refiere la declaración a las que ha sido de aplicación el acuerdo previo.

b) Precios o valores a los que han sido realizadas las operaciones anteriores como consecuencia de la aplicación del acuerdo previo.

c) Descripción, si las hubiere, de las variaciones significativas de las circunstancias económicas que deban entenderse básicas para la aplicación del método de valoración a que se refiere el acuerdo previo.

d) Operaciones efectuadas en el período impositivo o de liquidación similares a aquéllas a las que se refiere el acuerdo previo, precios por los que han sido realizadas y descripción de las diferencias existentes respecto de las operaciones comprendidas en el ámbito del acuerdo previo.

No obstante, en los acuerdos firmados con otras Administraciones, la documentación que deberá presentar el obligado tributario anualmente será la que se derive del propio acuerdo.

#### Artículo 29 bis. *Modificación del acuerdo previo de valoración.*

1. En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas. El procedimiento de modificación podrá iniciarse de oficio o a instancia de los obligados tributarios.

2. La solicitud de modificación deberá ser suscrita por las personas o entidades solicitantes, que deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades vinculadas que vayan a realizar las operaciones cuya valoración se solicita, conocen y aceptan la solicitud de modificación, y deberá contener la siguiente información:

a) Justificación de la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) Modificación que, a tenor de dicha variación, resulta procedente.

El desistimiento de cualquiera de las personas o entidades afectadas determinará la terminación del procedimiento de modificación.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, y previa audiencia de los obligados tributarios, quienes dispondrán al efecto de un plazo de quince días, dictará resolución motivada, que podrá:

a) Aprobar la modificación formulada por los obligados tributarios.

b) Aprobar, con la aceptación del obligado tributario, una propuesta de valoración que difiera de la inicialmente presentada.

c) Desestimar la modificación formulada por los obligados tributarios, confirmando o dejando sin efecto el acuerdo previo de valoración inicialmente aprobado.

3. Cuando el procedimiento de modificación haya sido iniciado por la Administración tributaria, el contenido de la propuesta se notificará a los obligados tributarios quienes dispondrán de un plazo de un mes contados a partir del día siguiente al de la notificación de la propuesta para:

a) Aceptar la modificación.

b) Formular una modificación alternativa, debidamente justificada.

c) Rechazar la modificación, expresando los motivos en los que se fundamentan.

La Administración tributaria, una vez examinada la documentación presentada, dictará resolución motivada, que podrá:

a) Aprobar la modificación, si los obligados tributarios la han aceptado.

b) Aprobar la modificación alternativa formulada por los obligados tributarios.

c) Dejar sin efecto el acuerdo por el que se aprobó la propuesta inicial de valoración.

d) Declarar la continuación de la aplicación de la propuesta de valoración inicial.

4. En el caso de mediar un acuerdo con otra Administración tributaria, la modificación del acuerdo previo de valoración requerirá la previa modificación del acuerdo alcanzado con dicha Administración. A tal efecto se seguirá el procedimiento previsto en el artículo 29 quater y siguientes de este Reglamento.

5. El procedimiento deberá finalizarse en el plazo de 6 meses. Transcurrido dicho plazo sin haberse notificado una resolución expresa, la propuesta de modificación podrá entenderse desestimada.

6. La resolución que ponga fin al procedimiento de modificación o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que puedan dictarse.

7. La aprobación de la modificación, tendrá los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, en relación a las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación o, en su caso, a la comunicación de propuesta de modificación.

8. La resolución por la que se deje sin efecto el acuerdo previo de valoración inicial determinará la extinción de los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, en relación a las operaciones que se realicen con posterioridad a la solicitud de modificación o, en su caso, a la comunicación de propuesta de modificación.

9. La desestimación de la modificación formulada por los obligados tributarios determinará:

a) La confirmación de los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, cuando no quede probada la variación significativa de las circunstancias económicas.

b) La extinción de los efectos previstos en el artículo 26 de este Reglamento, respecto de las operaciones que se realicen con posterioridad a la desestimación, en los demás casos.

#### Artículo 29 ter. *Prórroga del acuerdo previo de valoración.*

1. Los obligados tributarios podrán solicitar a la Administración tributaria que se prorrogue el plazo de validez del acuerdo de valoración que hubiera sido aprobado. Dicha solicitud deberá presentarse antes de los 6 meses previos a la finalización de dicho plazo de validez y se acompañará de la documentación que consideren conveniente para justificar que las circunstancias puestas de manifiesto en la solicitud original no han variado.

2. La solicitud de prórroga del acuerdo previo de valoración deberá ser suscrita por las personas o entidades que suscribieron el acuerdo previo cuya prórroga se solicita, y deberán acreditar ante la Administración que las demás personas o entidades

vinculadas que vayan a realizar las operaciones conocen y aceptan la solicitud de prórroga.

3. La Administración tributaria dispondrá de un plazo de seis meses para examinar la documentación a que se refiere el apartado 1 anterior, y notificar a los obligados tributarios la prórroga o no del plazo de validez del acuerdo de valoración previa. A tales efectos, la Administración podrá solicitar cualquier información y documentación adicional así como la colaboración del obligado tributario.

4. Transcurrido el plazo a que se refiere el apartado anterior sin haber notificado la prórroga del plazo de validez del acuerdo de valoración previa, la solicitud podrá considerarse desestimada.

5. La resolución por la que se acuerde la prórroga del acuerdo o el acto presunto desestimatorio no serán recurribles, sin perjuicio de los recursos y reclamaciones que puedan interponerse contra los actos de liquidación que en puedan dictarse.

**Artículo 29 quáter. Procedimiento para el acuerdo sobre operaciones vinculadas con otras Administraciones tributarias.**

El procedimiento para la celebración de acuerdos con otras Administraciones tributarias se regirá por las normas previstas en este capítulo con las especialidades establecidas en los artículos 29 quinquies a 29 nonies de este Reglamento.

**Artículo 29 quinquies. Inicio del procedimiento.**

1. En el caso de que los obligados tributarios soliciten que la propuesta formulada se someta a la consideración de otras Administraciones tributarias del país o territorio en el que residan las personas o entidades vinculadas, la Administración tributaria valorará la procedencia de iniciar dicho procedimiento. La desestimación del inicio del procedimiento deberá ser motivada, y no podrá ser impugnada.

2. Cuando la Administración tributaria en el curso de un procedimiento previo de valoración, considere oportuno someter el asunto a la consideración de otras Administraciones tributarias que pudieran resultar afectadas, lo pondrá en conocimiento las personas o entidades vinculadas. La aceptación por parte del obligado tributario será requisito previo a la comunicación a la otra Administración.

3. El obligado tributario deberá presentar la solicitud de inicio acompañada de la documentación prevista en el artículo 23.

**Artículo 29 sexies. Tramitación.**

1. En el curso de las relaciones con otras Administraciones tributarias, las personas o entidades vinculadas vendrán obligados a facilitar cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes tengan relación con la propuesta de valoración.

Los obligados tributarios podrán participar en las actuaciones encaminadas a concretar el acuerdo, cuando así lo convengan los representantes de ambas Administraciones tributarias.

2. La propuesta de acuerdo de las Administraciones tributarias se pondrá en conocimiento de los sujetos interesados, cuya aceptación será un requisito previo a la firma del acuerdo entre las Administraciones implicadas.

La oposición a la propuesta de acuerdo determinará la desestimación de la propuesta de valoración.

**Artículo 29 septies. Resolución.**

En caso de aceptación de la propuesta de acuerdo, el órgano competente suscribirá el acuerdo

con las otras Administraciones tributarias, dándose traslado de una copia del mismo a los interesados.

**Artículo 29 octies. Órganos competentes.**

Corresponderá al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria iniciar, informar, instruir el procedimiento, establecer las relaciones pertinentes con las Administraciones a que se refiere el artículo anterior, resolver el procedimiento y suscribir el acuerdo con la otra Administración tributaria. El titular de dicho Departamento designará el Equipo o Unidad al que corresponderá la tramitación del procedimiento y la propuesta de resolución.

**Artículo 29 nonies. Solicitud de otra Administración tributaria.**

Cuando otra Administración tributaria solicite a la Administración tributaria la iniciación de un procedimiento dirigido a suscribir un acuerdo para la valoración de operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se observarán las reglas previstas en los artículos anteriores en cuanto resulten de aplicación.»

**Doce.** Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2007, se modifican los apartados 1 y 2 del artículo 39, que quedarán redactados de la siguiente manera:

«1. Cuando se pruebe que, por sus características técnicas, la inversión o su entrada en funcionamiento deba efectuarse necesariamente en un plazo superior al previsto en el apartado 6 del artículo 42 de la Ley del Impuesto, los sujetos pasivos podrán presentar planes especiales de reinversión.

2. La solicitud deberá contener los siguientes datos:

- a) Descripción de los elementos patrimoniales transmitidos o que serán transmitidos.
- b) Importe efectivo o previsto de la transmisión.
- c) Descripción de los elementos patrimoniales en los que se materializará la reinversión.
- d) Descripción del plan temporal de realización de la reinversión y de su entrada en funcionamiento.
- e) Descripción de las circunstancias específicas que justifican el plan especial de reinversión.»

**Trece.** Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2006, se modifica la rúbrica del título III, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Aplicación de los regímenes especiales de las entidades de tenencia de valores extranjeros y de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.»

**Catorce.** Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2006, se modifica la rúbrica del capítulo II del título III que quedará redactado de la siguiente manera:

«Régimen de fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.»

Quince. Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2006, se modifica el artículo 42, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 42. *Comunicación de la opción por el régimen especial.*

1. La aplicación del régimen establecido en el capítulo VIII del título VII de la Ley del Impuesto requerirá que se opte por el mismo de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 96 de dicha Ley.

2. La opción deberá comunicarse, en los términos establecidos en este capítulo, a la Administración tributaria.

3. La comunicación de la opción deberá efectuarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la operación.

Si la inscripción no fuera necesaria, el plazo se computará desde la fecha en que se otorgue la escritura pública que documente la operación y en la cual, conforme al apartado 1 del artículo 96 de la Ley del Impuesto, ha de constar necesariamente el ejercicio de la opción.

En las operaciones de cambio de domicilio social, la comunicación deberá efectuarse dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción en el registro del Estado miembro del nuevo domicilio social de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación.»

Dieciséis. Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2006, se modifica el artículo 43, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 43. *Sujeto obligado a realizar la comunicación. Órganos administrativos competentes.*

1. En el caso de operaciones de fusión o escisión, la comunicación a que se refiere el artículo anterior deberá ser efectuada por la entidad o entidades adquirentes.

Tratándose de operaciones de fusión o de escisión en las cuales ni la entidad transmitente ni la entidad adquirente tengan su residencia fiscal en España y en las que no sea de aplicación el régimen establecido en el artículo 84 de la Ley del Impuesto, por no disponer la transmitente de un establecimiento permanente situado en este país, la opción por el régimen especial corresponderá al socio residente afectado. El ejercicio de la opción se efectuará por éste, cuando así lo consigne en la casilla correspondiente del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. En el caso de operaciones de aportación no dineraria, la comunicación deberá ser presentada por la entidad o entidades adquirentes.

Si éstas no tuviesen su residencia fiscal en España, ni actuasen en este país por medio de un establecimiento permanente, la obligación de comunicar recaerá sobre la persona o entidad transmitente.

3. En las operaciones de canje de valores la comunicación se presentará por la entidad adquirente.

Cuando ni la entidad adquirente de los valores ni la entidad participada cuyos valores se canjean sean residentes en España, la opción por el régimen especial corresponderá al socio residente afectado. El ejercicio de la opción se efectuará por éste,

cuando así lo consigne en la casilla correspondiente del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4. En las operaciones de cambio de domicilio social la comunicación se presentará por la propia sociedad.

5. La comunicación se dirigirá a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria del domicilio fiscal de las entidades, o establecimientos permanentes si se trata de entidades no residentes, que, conforme a los apartados anteriores, estén obligadas a efectuarla, o a las Dependencias Regionales de Inspección o a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, tratándose de sujetos pasivos adscritos a las mismas.

Cuando, conforme a lo establecido en el apartado 3 para las operaciones de canje de valores, la comunicación se deba efectuar por una entidad no residente en España, la comunicación se dirigirá al órgano que, de entre los indicados, corresponda en función de las circunstancias que concurran en la entidad participada.»

Diecisiete. Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2006, se modifica el artículo 44, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 44. *Contenido de la comunicación.*

En la comunicación se expresarán los datos identificativos de las entidades participantes en la operación y se describirá ésta. A la comunicación se acompañará, en su caso, la siguiente documentación:

a) En los supuestos de fusión o escisión, copia de la escritura pública de fusión o escisión inscrita en el Registro Mercantil, y de aquellos documentos que, según la normativa mercantil, deben obligatoriamente acompañar a la escritura para su inscripción en el Registro.

Si la inscripción no fuera necesaria, copia de la escritura pública que documente la operación y en la cual, conforme al artículo 96.1 de la Ley del Impuesto, ha de constar necesariamente el ejercicio de la opción.

b) En los supuestos de aportación no dineraria o de canje de valores, copia de la escritura pública de constitución o aumento de capital social, y de los documentos que, según la normativa mercantil, deben obligatoriamente acompañar a la misma.

Si no fuese precisa escritura de constitución o aumento de capital social, copia de la escritura en que se documente la operación.

c) En el caso de que las operaciones anteriores se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, también deberá aportarse copia del correspondiente folleto informativo.

d) En las operaciones de cambio de domicilio social, copia de la escritura pública o documento equivalente en que se documente la operación y de aquellos otros documentos que deban obligatoriamente acompañar para su inscripción en el Registro del Estado miembro de destino.»

Dieciocho. Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 1 de enero de 2008, se modifica el artículo 45, que quedará redactado de la siguiente manera:

«Artículo 45. *Obligación de información.*

En los supuestos a los que se refiere el segundo párrafo del apartado 3 del artículo 89 de la Ley del Impuesto, la entidad adquirente deberá presentar,



conjuntamente con su declaración del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios en los que aplique la deducción contemplada en el mencionado precepto, la siguiente información:

- a) Identificación de la entidad transmitente y del porcentaje de participación ostentado en ella.
- b) Valor y fecha de adquisición de las participaciones de la entidad transmitente, así como el valor de los fondos propios correspondiente a dichas participaciones, determinados a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.
- c) Justificación de los criterios de homogeneización valorativa y temporal, de la imputación a los bienes y derechos de la entidad transmitente de la diferencia existente entre el precio de adquisición de sus participaciones y el valor de los fondos propios correspondiente a las mismas en la fecha de disolución de dicha entidad, así como del cumplimiento de los requisitos contemplados en los párrafos a) y b) del apartado 3 del artículo 89 de la Ley del Impuesto.»

Diecinueve. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 6 de julio de 2007, se modifica la rúbrica del título IV que quedará redactado de la siguiente manera:

#### «TÍTULO IV

##### **Regímenes especiales de agrupaciones de interés económico españolas y europeas, uniones temporales de empresas, sociedades patrimoniales, consolidación fiscal y de los partidos políticos»**

Veinte. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 6 de julio de 2007, se añaden los artículos 48 bis y 48 ter que quedarán redactados de la siguiente manera:

«Artículo 48 bis. *Explotaciones económicas propias de los Partidos Políticos exentas en el Impuesto sobre Sociedades.*

1. Para disfrutar de la exención prevista en el artículo 10. Dos d) de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, estos deberán formular solicitud dirigida al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria antes de que finalice el período impositivo en que deba surtir efectos.

El partido político solicitante aportará, junto con el escrito de solicitud, copia simple de la escritura de constitución y estatutos, certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio de Interior así como, memoria, en la que se explique y justifique que las explotaciones económicas para las que solicita la exención coinciden con su propia actividad.

A estos efectos, se entenderá que las explotaciones económicas coinciden con la actividad propia del partido político cuando:

- a) Contribuyan directa o indirectamente a la consecución de sus fines.
- b) Cuando el disfrute de esta exención no produzca distorsiones en la competencia en relación con empresas que realicen la misma actividad.
- c) Que se preste en condiciones de igualdad a colectividades genéricas de personas. Se entenderá que no se cumple este requisito cuando los promotores, afiliados, compromisarios y miembros de sus órganos de dirección y administración, así como los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos, sean los destinatarios principales de la actividad o se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios.

2. El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria resolverá de forma motivada la exención solicitada. Dicha exención quedará condicionada, a la concurrencia en todo momento, de las condiciones y requisitos previstos en la Ley Orgánica 8/2007 y en el presente artículo.

Se entenderá otorgada la exención si el citado Departamento no ha notificado la resolución en un plazo de seis meses.

3. Una vez concedida la exención a que se refieren los apartados anteriores no será preciso reiterar su solicitud para su aplicación a los períodos impositivos siguientes, salvo que se modifiquen las circunstancias que justificaron su concesión o la normativa aplicable.

El partido político deberá comunicar al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria cualquier modificación relevante de las condiciones o requisitos exigibles para la aplicación de la exención. Dicho Departamento podrá declarar, previa audiencia del partido político por un plazo de 10 días, si procede o no la continuación de la aplicación de la exención. De igual forma se procederá cuando la Administración tributaria conozca por cualquier medio la modificación de las condiciones o los requisitos para la aplicación de la exención.

4. El incumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de esta exención determinará la pérdida del derecho a su aplicación a partir del propio período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento.

5. Para favorecer el adecuado control de la actividad económico-financiera de los partidos políticos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria comunicará al Tribunal de Cuentas las solicitudes de exención presentadas y el resultado de las mismas.

Artículo 48 ter. *Acreditación a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta respecto de las rentas exentas percibidas por los partidos políticos.*

La acreditación de los partidos políticos a efectos de la exclusión de la obligación de retener o ingresar a cuenta a que se refiere el artículo 11.º Dos de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, se efectuará mediante certificado expedido por el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, previa solicitud a la que se acompañará copia del certificado de inscripción en el Registro de Partidos Políticos del Ministerio del Interior.

Este certificado hará constar su período de vigencia, que se extenderá desde la fecha de su emisión hasta la finalización del período impositivo en curso del solicitante.»

Veintiuno. Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 31 de marzo de 2006, se modifica el apartado 1 del artículo 50, que quedará redactado de la siguiente manera:

«1. Podrán optar por la tributación por este régimen:

- a) Las entidades cuyo objeto social incluya la explotación de buques propios o arrendados. La opción deberá referirse a todos los buques, propios o arrendados, que explote el solicitante, así como a los que se adquieran o arrienden con posterioridad.

b) Las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques. La opción comprenderá todos los buques gestionados por el solicitante, así como los que gestione con posterioridad.

En ambos supuestos, los buques deberán cumplir los requisitos del apartado 2 del artículo 124 de la Ley de Impuesto.»

Veintidós. Con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir del 31 de marzo de 2006, se modifican los apartados 1, 3 y 7 del artículo 51, que quedarán redactados de la siguiente manera:

«1. La solicitud que, en su caso, deberá estar referida a la totalidad de los buques explotados, o respecto de los que se realice la gestión técnica y de tripulación, por las entidades del mismo grupo fiscal que cumplan las condiciones indicadas en el artículo anterior deberá ir acompañada de los siguientes documentos:

a) Estatutos de la entidad, o proyecto de éstos si aún no se ha constituido.

b) Respecto de las entidades ya constituidas, certificado de inscripción de la entidad en el registro de buques y empresas navieras o en el registro especial de buques y empresas navieras, y respecto de las no constituidas, proyecto de constitución o solicitud de inscripción en los citados registros. Esta documentación no se exigirá a las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques.

c) Identificación y descripción de las actividades de las entidades respecto de las cuales se solicita la aplicación del régimen.

d) Acreditación, respecto de cada buque, del título en virtud del cual se utiliza o se utilizará, o se lleva a cabo, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación, del ámbito territorial en el que se llevará a cabo su gestión estratégica y comercial, de su abanderamiento y de su afectación exclusiva a las actividades contempladas en el artículo 124.2.b) de la Ley del Impuesto.

e) En el caso de sociedades ya constituidas, el último balance aprobado de la entidad.

f) Acreditación o, en el caso de entidades no constituidas, previsión del valor neto contable y del valor de mercado de los buques en que concurran las circunstancias previstas en el párrafo segundo del apartado 2 del artículo 125 de la Ley del Impuesto.

g) En el caso de entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques, documento demostrativo del cumplimiento de las prescripciones del código CGS, expedido en los términos establecidos en la prescripción 13.2 del Código Internacional de Gestión y para la Seguridad de la Explotación de los buques y la prevención de la contaminación, adoptado por la Organización Marítima Internacional mediante la Resolución A 741.»

«3. El órgano competente para la instrucción y resolución de este procedimiento será la Dirección General de Tributos, que podrá solicitar del sujeto pasivo cuantos datos, informes, antecedentes y justificantes sean necesarios.

Asimismo, podrá recabar informe de los organismos competentes para verificar la existencia de una contribución a los objetivos de la política comunitaria de transporte marítimo, especialmente en lo relativo al nivel tecnológico de los buques que garantice la seguridad en la navegación y la prevención de la contaminación del medio ambiente y al mantenimiento del empleo comunitario tanto a bordo como en tareas

auxiliares al transporte marítimo, y para verificar la actividad realizada por las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques. La solicitud del citado informe determinará la interrupción del plazo de resolución a que se refiere el apartado 5 de este artículo.

El sujeto pasivo podrá, en cualquier momento del procedimiento anterior al trámite de audiencia, presentar las alegaciones y aportar los documentos y justificantes que estime pertinentes.»

«7. Si con posterioridad a la concesión de una autorización el sujeto pasivo adquiere, arrienda, toma en fletamento o gestiona, en su totalidad, otros buques que cumplan los requisitos del régimen, deberá presentar, en los términos expuestos en los apartados anteriores, una nueva solicitud referida a estos. La autorización adicional se concederá por el período temporal de vigencia que reste a la autorización inicial de régimen.»

Veintitrés. Se añade un nuevo apartado 7 al artículo 62, que quedará redactado de la siguiente manera:

«7. 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 de la misma la diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado.»

**Disposición transitoria primera. Modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.**

1. Lo dispuesto en los artículos 10 a 14 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, según redacción anterior a la establecida por el presente Real Decreto será de aplicación a los planes aprobados con anterioridad a 1 de enero de 2008, así como a los planes solicitados dentro del plazo establecido en dichos artículos aun cuando su aprobación sea posterior a dicha fecha. Los gastos derivados de dichos planes se integrarán en la base imponible de los períodos impositivos que correspondan de acuerdo con lo establecido en los mismos, sin que tenga efectos fiscales, en su caso, el abono a reservas consecuencia de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, relacionado con esos gastos que fueron contabilizados e integrados en la base imponible de períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008.

Los gastos contabilizados en períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha, para la cobertura de reparaciones extraordinarias o de gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, que no fueron deducibles por no corresponder a un plan aprobado por la Administración tributaria, se integrarán en la base imponible de los períodos impositivos iniciados a partir de dicha fecha en los que se realice el abandono o las reparaciones.

2. El plazo de presentación de los planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales, en los que la fecha de nacimiento de la obligación o compromiso de la actuación medioambiental haya tenido lugar en períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2008 pero anterior a la fecha de entrada en vigor del presente Real Decreto, será de tres meses contados a partir de esta última fecha.

Para los gastos por actuaciones medioambientales correspondientes a obligaciones o compromisos nacidos en períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2008, para los que no se haya solicitado un plan de gastos de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, podrá solicitarse un plan de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales en el plazo estable-

cido en el párrafo anterior, de manera que los gastos que correspondan a los períodos impositivos iniciados antes de dicha fecha se integrarán en la base imponible del período impositivo en que se apliquen a su finalidad.

**Disposición transitoria segunda.** *Aplicación del Régimen tributario de los partidos políticos para determinados períodos impositivos.*

El régimen tributario de los partidos políticos establecido en la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos, en relación a sus explotaciones económicas propias exentas, será aplicable a los períodos impositivos iniciados a partir del 6 de julio de 2007 aun cuando hayan finalizado antes de la entrada en vigor de este Real Decreto, siempre que dentro de los tres meses siguientes a la entrada en vigor del mismo, los partidos políticos presenten la solicitud a que se refiere el artículo 48 bis del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

**Disposición transitoria tercera.** *Obligaciones de documentación.*

Las obligaciones de documentación establecidas en la sección 3.<sup>a</sup> y en la sección 6.<sup>a</sup> del capítulo V del Título I del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, serán exigibles a partir de los 3 meses siguientes a la entrada en vigor del presente Real Decreto.

**Disposición derogatoria única.** *Derogación normativa.*

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2008, queda derogado el artículo 14 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

**Disposición final primera.** *Título competencial.*

El presente Real Decreto se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.14.<sup>a</sup> de la Constitución, que atribuye al Estado competencia exclusiva en materia de Hacienda General.

**Disposición final segunda.** *Entrada en vigor.*

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

Dado en Madrid, el 3 de noviembre de 2008.

JUAN CARLOS R.

El Vicepresidente Segundo del Gobierno  
y Ministro de Economía y Hacienda,  
PEDRO SOLBES MIRA

**18544** *REAL DECRETO 1794/2008, de 3 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.*

I

El presente real decreto tiene por objeto la aprobación del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, desarrollándose de esta forma la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes apro-

bado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, introducida por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Este real decreto contiene un artículo único y dos disposiciones finales.

En virtud de su artículo único, se aprueba el texto del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

II

Los procedimientos amistosos constituyen un mecanismo de solución de conflictos entre dos Administraciones tributarias cuando la actuación de una o de ambas Administraciones produce o es susceptible de producir una imposición no conforme con el Convenio para evitar la Doble Imposición suscrito entre ambos Estados, o puede producir una doble imposición. Constituyen, por tanto, un mecanismo suplementario para solucionar problemas no resueltos en otras disposiciones de los Convenios.

Debe destacarse que en el ámbito internacional este tipo de mecanismos de resolución de conflictos han adquirido un mayor protagonismo en los últimos tiempos; por ello, y en aras de una mayor seguridad jurídica, las Administraciones tributarias han ido desarrollando diferentes mecanismos que permitan la aplicación efectiva de estos procedimientos. Ejemplos de lo anterior es la adopción, en el ámbito de la Unión Europea, de un Código de Conducta para la aplicación del Convenio 90/436/CEE, de 23 de julio de 1990, relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de beneficios de empresas asociadas y de la aprobación en el ámbito de la OCDE de un manual para la aplicación efectiva de los procedimientos amistosos.

En el marco de los procedimientos amistosos previstos en los convenios y tratados internacionales hay que distinguir entre aquellos regulados en el artículo correspondiente de cada Convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y otro Estado, y los procedimientos regulados en el Convenio Europeo de Arbitraje, Convenio 90/436/CEE, de 23 de julio de 1990, relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de beneficios de empresas asociadas. Existen importantes diferencias entre ambos textos que han aconsejado una regulación separada de ambos tipos de procedimientos; así, por ejemplo, en el Convenio Europeo de Arbitraje existe un período de tiempo para que los dos Estados afectados se pongan de acuerdo para eliminar la doble imposición, transcurrido el cual, si no se ha alcanzado un acuerdo, se constituye una comisión consultiva que emite un dictamen que será obligatorio para ambos Estados, salvo que acuerden algo distinto en un plazo concreto. Sin embargo, en los procedimientos amistosos previstos en los Convenios para evitar la Doble Imposición no existe la obligación de resolver y, de forma coherente, no hay plazo temporal concreto para resolver. El Convenio no obliga a llegar a un resultado sino a la voluntad de alcanzarlo.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, y en consonancia con los últimos trabajos desarrollados en el seno de la OCDE, que se han plasmado en la introducción de un nuevo apartado al artículo 25 –que regula los procedimientos amistosos– del Modelo Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, que prevé el establecimiento de un plazo para que las Administraciones tributarias alcancen un acuerdo, y, ante la ausencia del mismo, se establece la posibilidad de acudir a una comisión consultiva para que resuelva las cuestiones pendientes entre ambas Administraciones, el reglamento que ahora se aprueba contempla la posibilidad de creación de una comisión consultiva siempre que esté previsto en el convenio que resulte de aplicación.