

LUCAS DURÁN, Manuel, CRESPO GARRIDO, María, CALVO VÉRGEZ, Juan (Dirs.): *Las operaciones vinculadas en el impuesto sobre sociedades*, Editorial: Cizur Menor (Navarra): Thomson Reuters-Lex Nova, España, 2016, 609 páginas. ISBN: 978-84-9099-955-4

por

M.^a FERNANDA MORETÓN SANZ

Profesora TU Derecho civil UNED

Coordinadora del Programa de Doctorado en Derecho y CCSociales

Este volumen colectivo está dirigido por María CRESPO GARRIDO y Manuel LUCAS DURÁN, Profesores Titulares de Hacienda Pública y de Derecho Tributario y Financiero de la Universidad de Alcalá, respectivamente. Por su parte y con Juan CALVO VÉRGEZ, Profesor de la Universidad de Extremadura, de Derecho Tributario y Financiero, forman un grupo de excelencia académica, con una amplia y dilatada trayectoria profesional, tanto en el mundo académico y profesional, de la que haremos gracia en esta recensión remitiéndonos a cualquiera de las bases de datos de artículos y revistas, donde se da buena cuenta de sus aportaciones científicas.

Adicionalmente, como obra colectiva que es, se incorporan otros académicos de distintas universidades y expertos en operaciones vinculadas y el impuesto sobre sociedades.

En suma y como ahora tendremos ocasión de ventilar, dado su contenido, este volumen colectivo constituye una obra rigurosa y de gran utilidad sobre las operaciones vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades, tras la reforma de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo contiene las especialidades incluidas por el Real Decreto 634/2015, regulador del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, con especial referencia a la valoración de las operaciones y sus ajustes, a las obligaciones de documentación y el nuevo régimen sancionador. Recuérdese que uno de los objetivos de la reforma del Impuesto tenía por objeto la simplificación en materia de operaciones vinculadas, tal y como explicita la Exposición de Motivos de la Ley.

En este sentido y siguiendo dicha EM «El régimen de las operaciones vinculadas fue objeto de una profunda modificación con ocasión de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, y que tuvo como elemento esencial la introducción de unas obligaciones de documentación específicas exigibles a las operaciones vinculadas. Por otra parte, el tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas constituye un elemento trascendental internacionalmente, al cual se dedican específicamente tanto la Unión Europea como la OCDE. En este sentido, debe tenerse en cuenta que la interpretación del precepto que regula estas operaciones debe realizarse, precisamente, en con-

cordancia con las Directrices de Precios de Transferencia de la OCDE y con las recomendaciones del Foro Conjunto de Precios de Transferencia de la UE, en la medida en que no contradigan lo expresamente señalado en dicho precepto, o en su normativa de desarrollo.

En el ámbito de las operaciones vinculadas esta Ley presenta novedades en relación con la documentación específica a elaborar por las entidades afectadas, que tendrá un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros, y no será necesaria en relación con determinadas operaciones.

También es novedosa la restricción del perímetro de vinculación, perímetro que fue escasamente alterado en la Ley 36/2006 y respecto del cual se ha puesto de manifiesto la necesidad creciente de restringir los supuestos de vinculación en el ámbito de la relación socio-sociedad, que queda fijado en el 25 por ciento de participación.

Por otra parte, en relación con la propia metodología de valoración de las operaciones, se elimina la jerarquía de métodos que se contenía en la regulación anterior para determinar el valor de mercado de las operaciones vinculadas, admitiéndose, adicionalmente, con carácter subsidiario otros métodos y técnicas de valoración, siempre que respeten el principio de libre competencia. Asimismo, se establecen en esta Ley reglas específicas de valoración para las operaciones de los socios con las sociedades profesionales, ajustadas a la realidad económica.

Por último, deben mencionarse la modificación del régimen sancionador, que se convierte en menos gravoso, y la estanqueidad de la valoración realizada conforme a esta regulación específica de las operaciones vinculadas con la valoración que se pudiera hacer en otros ámbitos, como pudiera ser el supuesto del valor en aduana».

En síntesis, el objeto dogmático de la obra somete a un profundo análisis el contenido, definición y consecuencias de las operaciones vinculadas, previstas en un extenso y complejo artículo 18.

De modo que la dificultad temática y la elección del análisis de esta controvertida figura, es uno de los elementos esenciales para la valoración más que positiva de la obra *in commento*.

En particular, la estructura de la obra se presenta dividida en diez capítulos; así sus autores, títulos y páginas son los siguientes: María CRESPO GARRIDO, Novedades de la actual regulación de las operaciones vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades, 29-56; Tomás GARCÍA LUIS, Operaciones vinculadas: los supuestos de vinculación en la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, 57-90; Rosa FRAILE FERNÁNDEZ, Métodos de determinación del valor de mercado, 91-134; Isaac MERINO JARA, Operaciones vinculadas: particularidades, 135-160; Cristina GARCÍA-HERRERA BLANCO, Ajustes valorativos en las operaciones vinculadas, 161-184, María Elena MANZANO SILVA, Los acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas, 185-210; Manuel LUCAS DURÁN, El procedimiento de comprobación del valor normal de mercado en las operaciones vinculadas y sus derivadas: ajuste primario, bilateral y secundario, 211-260; María CATALÁ GARCÍA, Procedimientos amistosos en materia de imposición directa, 261-298, Juan CALVO VÉRGEZ, Obligaciones de documentación en el ámbito de las operaciones vinculadas, 299-354, y, finalmente, Sandra GARCÍA BAHÓN, Régimen sancionador de las operaciones vinculadas tras la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades, 355-378.

El mencionado primer capítulo, con sabia sistemática, está dirigido a la noción y características de las operaciones vinculadas y su ámbito de aplicación. En

él se incluye, adicionalmente una perspectiva global de las reformas introducidas por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Entre las modificaciones introducidas por la Ley 27/2014 se encuentra la definición del *perímetro de vinculación fiscal*, que deja fuera de este a algunas operaciones realizadas por la entidad y sus socios o partícipes y las realizadas con sus establecimientos permanentes cuando la entidad sea no residente en territorio español, así como las sociedades que formen parte de un grupo de sociedades cooperativas. La participación de un socio debe ser del 25% para que pueda considerarse la operación vinculada.

En el capítulo segundo se describen los distintos supuestos de vinculación y los criterios o circunstancias determinantes de la existencia de vinculación.

En el capítulo tercero se analizan los métodos de determinación del valor de mercado desde la perspectiva fiscal y contable, los métodos directos (el método del precio libre comparable, el del precio de reventa y el método del coste incrementado), indirectos (el método del margen neto operacional y el de la distribución del resultado) y otros, como la valoración en aduana.

Los métodos directos de fijación del precio de mercado son los que se consideran los más adecuados para determinar si las condiciones comerciales o financieras de las empresas vinculadas se ajustan al principio de plena competencia. Por tal motivo la OCDE señala en sus directrices que es preferible recurrir a los métodos directos basados en las operaciones.

En particular, aborda un exhaustivo análisis sobre los casos especiales de vinculación (servicios intragrupo, establecimientos permanentes, acuerdos de reparto de costes, operaciones sobre activos intangibles y reestructuraciones empresariales) según las Directivas y Recomendaciones de la OCDE y del Foro Europeo sobre precios de transferencia, en el capítulo cuarto.

Por su parte, en el capítulo quinto se desarrollan los distintos ajustes en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades cuando el precio aplicado por las partes intervenientes en una operación no coincide con el valor de mercado, que es uno de los aspectos más controvertidos de la reciente reforma fiscal.

Los acuerdos previos de valoración de operaciones entre personas o entidades vinculadas, sus ventajas e inconvenientes, su naturaleza, sus deficiencias, las causas y el procedimiento de modificación y su prórroga, son el objeto del capítulo sexto.

En cuanto al capítulo séptimo, desarrolla el procedimiento de comprobación del valor normal de mercado en las operaciones vinculadas y sus derivadas: el ajuste primario, bilateral y secundario.

Dicho *ajuste primario* se puede aplicar a los no residentes sin establecimiento permanente y elimina la posibilidad de instar tasación pericial contradictoria contra la valoración administrativa en caso de disconformidad con la valoración administrativa. El ajuste primario no tiene autonomía propia, sino que se inserta en el procedimiento de inspección tributaria previsto en la LGT y en el RGFI.

Por su parte, el *ajuste bilateral o correlativo* puede llevarse a cabo por los órganos de gestión tributaria. Una novedad del procedimiento de comprobación del valor de mercado en operaciones vinculadas recogido en el RIS/2015, es que los ajustes bilaterales que se hayan de realizar podrán llevarse a cabo, aparte de por la propia Administración, también por las propias personas o entidades vinculadas. Es decir, queda establecida la posibilidad de que el sujeto pasivo realice el ajuste correlativo o bilateral mediante una autoliquidación complementaria o una solicitud de rectificación de la autoliquidación y se elimina el procedimiento de tasación pericial contradictoria.

Hay que destacar la inclusión en los procedimientos de revisión (esencialmente para ajustes bilaterales) de los no residentes sin establecimiento permanente en España.

En el *ajuste secundario* de las operaciones vinculadas serían aplicables los procedimientos tributarios de gestión e inspección.

Los procedimientos amistosos previstos en los convenios para evitar la doble imposición (regulados en España por el RD 1794/2008) en materia de imposición directa, el procedimiento de arbitraje y la suspensión del ingreso de la deuda, son la materia del capítulo octavo.

El noveno capítulo analiza las obligaciones de documentación donde destaca la novedosa inclusión de un contenido simplificado para aquellas entidades o grupos de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 45 millones de euros, y no es necesaria en relación con determinadas operaciones.

Para terminar, el capítulo décimo y último, desarrolla el nuevo régimen sancionador de las operaciones vinculadas tras la nueva Ley del Impuesto sobre Sociedades.

En suma, y a la vista de la sistemática del estudio, de la materia abordada y su profundidad analítica de este volumen colectivo lo convierten en una obra de referencia sobre las operaciones vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades. En resumidas cuentas, aporta una visión completa, profesional y rigurosa sobre la materia y ofrece un análisis exhaustivo y pormenorizado sobre el tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas, lo que hace que sea un libro imprescindible para todos los profesionales del sector, así como para todos aquellos técnicos que quieran conocer con mayor profundidad las operaciones vinculadas en el Impuesto sobre Sociedades.

MORÁN MARTÍN, Remedios: *El testamento ante párroco en Aragón, Navarra y Cataluña. Evolución histórica de una forma testamentaria foral*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2016, 250 páginas.

por

M^a FERNANDA MORETÓN SANZ

Profesora TU de Derecho civil

Coordinadora Programa de Doctorado en Derecho y Ciencias sociales

Sabido es, que en el Código Civil común, en su Libro III, *De los diferentes modos de adquirir la propiedad*, Capítulo II, *De la herencia*, Sección primera, *De la capacidad para suceder por testamento y sin él*, encuentra su sede el artículo 752: «No producirán efecto las disposiciones testamentarias que haga el testador durante su última enfermedad en favor del sacerdote que en ella le hubiese confesado, de los parientes del mismo dentro del cuarto grado, o de su iglesia, cabildo, comunidad o instituto».

Sensu contrario, sí producirán efecto aquellas disposiciones testamentarias en que el causante depusiera su voluntad ante sacerdote, siempre y cuando dicha voluntad sucesoria de carácter patrimonial no vaya dirigida a enriquecer al párroco, incapacidad testamentaria que se extiende a sus parientes y demás personas físicas o jurídicas incluidas en dicho precepto *in fine*. Con todo, ha de tenerse presente que la finalidad del sistema sucesorio siempre está dirigida a