

4-2017 • 21 SEPTIEMBRE 2017

MODELO 232. NUEVAS OBLIGACIONES INFORMATIVAS SOBRE OPERACIONES VINCULADAS

El Ministerio de Hacienda y Función Pública ha aprobado mediante Orden HFP/816/2017, de 28 de agosto, el Modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

El Modelo 232, que entra en vigor para los ejercicios impositivos iniciados en 2016, está estructurado en tres tablas informativas y regula el alcance y contenido de la declaración de las siguientes operaciones y situaciones:

- 1) Operaciones con personas o entidades vinculadas (art. 13.4 RIS¹);
- 2) Operaciones con personas o entidades vinculadas en caso de aplicación de la reducción de las rentas procedentes de determinados activos intangibles (artículo 23 y Disposición Transitoria 20^a LIS²); y
- 3) Operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales.

El Modelo 232 deberá ser presentado por los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes que actúen mediante establecimiento permanente, así como las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, que realicen operaciones o se encuentren en situaciones de entre las indicadas anteriormente.

En lo relativo a la información de las operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas, se ha modificado el alcance de dicha obligación, incluyendo operaciones que podrían no estar sujetas a obligaciones de documentación.

En este sentido, el contribuyente deberá presentar el Modelo 232 cuando las operaciones que realicen con entidades vinculadas superen los 250.000 € con una misma persona o entidad vinculada, de acuerdo al valor de mercado. Este supuesto (para cuyo cómputo no se hace distinción entre operaciones específicas³ y no específicas), ya estaba previsto respecto del antiguo Modelo 200 que es sustituido por el nuevo Modelo 232.

La novedad introducida a este respecto por el nuevo Modelo 232 afecta a aquellos supuestos en los que el conjunto de operaciones con una misma persona o entidad vinculada no superan los 250.000 €. En estos casos, deberá analizarse el importe de las Operaciones Específicas, debiendo declararse siempre que el importe conjunto de cada uno de este tipo de operaciones en el periodo impositivo supere los 100.000 €. Cabe destacar que, para dicho cómputo, el hecho de que las operaciones se hayan realizado con la misma persona o entidad vinculada es irrelevante.

¹ Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto 634/2015, de 10 de julio.

² Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

³ Tienen la consideración de operaciones específicas las excluidas del contenido simplificado de documentación del 18.3 de la LIS y el 16.5 del RIS. En concreto: (i) las realizadas por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el desarrollo de una actividad económica, a la que resulte de aplicación el método de estimación objetiva con entidades 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 ciento del capital social o de los fondos propios; (ii) las operaciones de transmisión de negocios; (iii) las operaciones de transmisión de valores o participaciones representativas de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidades no admitidas a negociación en alguno de los mercados regulados de valores, (iv) las operaciones de transmisión de inmuebles y (v) las operaciones sobre activos intangibles.

A los efectos de ilustrar ambos supuestos a continuación se presenta un ejemplo práctico:

Ejemplo 1:

Una sociedad realiza operaciones con una entidad vinculada (A):

	Operaciones No Específicas	Operaciones Específicas	Total
A	220.000 €	50.000 €	270.000 €

En este supuesto, el total de operaciones es superior a los 250.000 €, por lo que se deberá cumplimentar el modelo respecto al total de operaciones realizadas, independientemente de que las operaciones específicas sean inferiores a 100.000 €.

Si modificamos el importe de las operaciones que se han realizado a lo largo del ejercicio y añadimos al supuesto las entidades vinculadas (B) y (C):

	Operaciones No Específicas	Operaciones Específicas	Total
A	150.000 €	50.000 €	200.000 €
B	100.000 €	40.000 €	140.000 €
C	130.000 €	60.000 €	190.000 €
Total	150.000 €		

Aunque de forma individual no se supera el límite de los 250.000 € en ninguno de los supuestos, debemos analizar las operaciones específicas. Suponiendo que todas ellas proceden de un mismo tipo de operaciones (i.e. operaciones sobre intangibles), al superarse el límite de los 100.000 € conjuntamente, estas operaciones se deberán documentar en el Modelo 232.

Además, se ha introducido una regla especial para evitar que se produzca el fraccionamiento de las operaciones vinculadas, de tal forma que aun cuando no se superen los importes conjuntos anteriormente mencionados, existirá igualmente la obligación de informar respecto a aquellas operaciones del mismo tipo y método de valoración utilizado, cuando el importe del conjunto de las mismas en el período impositivo sea superior al 50% del importe neto de la cifra de negocios de la entidad.

Ejemplo 2:

Una sociedad, cuyo importe neto de la cifra de negocios es 150.000 € durante un determinado periodo impositivo, realiza operaciones con las sociedades vinculadas (A), (B) y (C):

	Operaciones No Específicas	Operaciones Específicas	Total
A	10.000 €	20.000 €	30.000 €
B	20.000 €	50.000 €	70.000 €
C	5.000 €	20.000 €	25.000 €
Total	35.000 €	90.000 €	
% Sobre Cifra Neg.	23%	60%	

El total del volumen de operaciones realizado con cada una de las entidades vinculadas no supera en ningún caso los 250.000 €. Por tanto, al no rebasar dicho límite, se debe analizar el peso de las operaciones específicas. A los efectos de este ejemplo, supóngase que todas las operaciones específicas pertenecen a un mismo tipo y que se han valorado mediante el mismo método, sin que se alcance el límite de los 100.000 €: si no existiese la nueva regla especial para evitar el fraccionamiento de las operaciones vinculadas, dichas operaciones no deberían incluirse en el Modelo 232. Sin embargo, con la introducción de dicha regla, si tenemos en cuenta la cifra de negocio de 150.000 €, se puede comprobar que el peso de estas operaciones sobre el total es superior al 50%, por lo que en consecuencia se deberán documentar en el Modelo 232 dichas operaciones específicas.

Este razonamiento es igualmente aplicable en el caso de las operaciones no específicas, pertenecientes a un mismo tipo y valoradas mediante un mismo método.

Por lo que respecta al contenido de la declaración, este se ha mantenido inalterado respecto del que se venía exigiendo en ejercicios previos en la declaración del Impuesto sobre Sociedades.

En relación con las exenciones para la declaración, seguirán estando exentas (i) aquellas operaciones realizadas entre entidades que se integren en un mismo grupo de consolidación fiscal, (ii) las operaciones realizadas por Agrupaciones de Interés Económico y las Uniones Temporales de Empresas (salvo si se acogen al régimen establecido en el artículo 22 de la LIS), y (iii) las operaciones realizadas en el ámbito de ofertas públicas de adquisición o de ofertas públicas de venta.

La presentación del Modelo 232 se efectuará de forma obligatoria por vía electrónica, debiéndose realizar en el mes siguiente a los diez meses posteriores a la conclusión del período impositivo al que se refiera la información a suministrar. Esto es, para aquellos contribuyentes cuyo ejercicio fiscal finalice el 31 de diciembre, el plazo de presentación del Modelo 232 finalizará el 30 de noviembre del ejercicio siguiente. Asimismo, aquellos contribuyentes que hayan iniciado un período impositivo en 2016 finalizado antes del 31 de diciembre de 2016, de forma excepcional, también presentarán el Modelo 232 del ejercicio 2016 durante el mes de noviembre de 2017.

MÁS INFORMACIÓN: DEPARTAMENTO TRIBUTARIO

Síguenos:



www.garrigues.com

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.
© Garrigues, quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de Garrigues.

Hermosilla 3 - 28001 Madrid - T +34 91 514 52 00