
Nota de la Agencia Tributaria sobre el rango de plena competencia en precios de transferencia

Legal Flash del Área de Derecho Financiero y Tributario

4 de marzo de 2021



El pasado 25 de febrero la Agencia Tributaria publicó en su web una nota que analiza algunas cuestiones problemáticas que se plantean a la hora de utilizar rangos de valores para la determinación de un valor de mercado que respete el principio de plena competencia, tanto por parte del contribuyente como por parte de la Administración. Las conclusiones preliminares que se pueden extraer del documento son:

- > Cualquier regularización de precios de transferencia requiere justificar que el valor declarado no cumple con el principio de plena competencia.
- > Si el valor declarado se encuentra dentro del rango de plena competencia la Administración no deberá practicar ajustes.
- > Por el contrario, si el valor declarado se encuentra fuera del rango de plena competencia la Administración ajustará habitualmente a la **mediana** de la muestra. Podrá seleccionarse otro valor distinto de la mediana si se realiza un **esfuerzo probatorio suficiente** que lo justifique.



Nota sobre diversas cuestiones relativas al rango de plena competencia en materia de precios de transferencia

El pasado 25 de febrero la Agencia Tributaria publicó en su página web una nota¹ emitida por el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria en la que se analizan algunas cuestiones problemáticas que a menudo surgen a la hora de utilizar rangos de valores para la determinación de un valor de mercado que respete el principio de plena competencia, tanto desde la perspectiva del contribuyente como de la Administración.

El documento parte de la premisa de que en ocasiones será posible determinar una cifra única como referencia más fiable para establecer si una operación cumple con el principio de plena competencia. No obstante, en la medida en que la determinación de los precios de transferencia no constituye una ciencia exacta, en muchas otras ocasiones la aplicación del método de valoración más apropiado conducirá a un **rango de cifras**, todas ellas relativamente igual de fiables.

1. Proceso para la determinación del rango de valores

En la práctica, en la mayoría de los casos la determinación de un rango de valores se lleva a cabo a través de bases de datos externas que permiten obtener información sobre potenciales comparables. La nota indica que el proceso para la determinación del rango de valores parte de un primer paso que es eliminar todas aquellas operaciones no vinculadas que tengan un menor grado de comparabilidad. Posteriormente, deberán practicarse ajustes de comparabilidad en aquellos valores que lo precisen, si bien el documento reconoce que es habitual que la falta de información impida la realización de dichos ajustes.

En estos casos, cuando existan defectos de comparabilidad que no puedan identificarse o cuantificarse y que, por ello, no puedan ajustarse, se puede mejorar la fiabilidad del análisis, estrechando el rango, utilizando como referencia **herramientas estadísticas de tendencia central** (como el **rango intercuartil** o los percentiles). Según advierte la nota, en la gran mayoría de los casos el uso de bases de datos externas (con fines distintos al análisis de los precios de transferencia) para el proceso de selección de comparables y las propias limitaciones en la información de los comparables no permiten testear los factores de comparabilidad necesarios, lo cual aboca a los contribuyentes y a la Administración a la necesidad de utilizar herramientas estadísticas para ganar fiabilidad y eliminar resultados extremos.

¹https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuarios/Empresas_y_profesionales/Foro_grandes_empresas/Criterios_generales/nota_rango_valores.pdf



Es por ello que la Agencia Tributaria reconoce como práctica generalizada la utilización de resultados incluidos entre **el primer y tercer cuartil de la muestra**, excluyendo aquellos que se encuentren fuera de dichos límites.

La nota advierte que un rango de valores con una **amplia dispersión** suele ser indicativo de defectos de comparabilidad en los valores que determinan el rango y debe llevar a un análisis más detallado para valorar la procedencia de eliminar aquellos puntos menos fiables o realizar ajustes de comparabilidad en los puntos que los precisen. No obstante, la nota indica que deberá realizarse un análisis atendiendo a los hechos y circunstancias de cada caso y a la información disponible.

2. Selección del punto más apropiado del rango

La Agencia Tributaria reconoce que si el valor declarado por el contribuyente se encuentra dentro del rango de plena competencia no podrán practicarse ajustes. En la práctica, la Administración podrá aceptar el rango de plena competencia declarado por el contribuyente o determinar por ella misma un nuevo rango.

En el caso de que el valor declarado por el contribuyente se encuentre fuera del rango de plena competencia, y éste no aporte justificación de que las operaciones cumplen con el principio de plena competencia, la Administración ajustará la operación declarada. Para determinar el punto del rango al que debe realizarse el ajuste dependerá de los valores que configuren el rango de plena competencia obtenido.

Así, en el caso de que el rango comprenda valores muy fiables y relativamente iguales, cualquiera de ellos cumpliría con el principio de plena competencia, por lo que el ajuste que realice la Administración se corresponderá al valor más próximo a la operación vinculada declarada. La nota pone como ejemplo aquellos casos en los que se utiliza el método del precio libre comparable y se dispone de información muy fiable de las condiciones de los productos y servicios comparables.

Por el contrario, en el caso de que en el rango de valores existan defectos de comparabilidad que no puedan identificarse o cuantificarse, y que, por tanto, no sean susceptibles de ser ajustados, se realizará el ajuste tomando como referencia la mediana. La nota pone de manifiesto que en la mayoría de las ocasiones se obtienen rangos de valores con defectos de comparabilidad no identificables o cuantificables, por lo que **habitualmente** la Administración tenderá a ajustar al **valor de la mediana**. Para poder ajustar al valor de la mediana la Administración deberá hacer referencia a los **defectos de comparabilidad** del rango, atendiendo a las circunstancias concretas de cada caso.



Igualmente, puede resultar que, ante un rango de valores con defectos de comparabilidad, y atendiendo a los hechos y circunstancias propias de cada caso, la Administración finalmente ajuste a otro punto del rango. Para ello será necesario que la parte interesada (Administración o contribuyente) realice un **esfuerzo probatorio suficiente** que justifique el uso de ese punto distinto de la mediana. La nota menciona que en aquellos casos en los que, a través de un análisis funcional exhaustivo, se pueda acreditar un nivel de asunción de funciones, riesgos y activos mayor o menor respecto de la muestra obtenida, se podría justificar que el ajuste se sitúe en la parte alta o baja de la mediana, respectivamente.

El contenido de la nota remarca la necesidad de que los contribuyentes refuercen sus procedimientos de selección de comparables que resultan en rangos de valores a efectos de futuros procedimientos de comprobación, llevando a cabo un análisis exhaustivo de las observaciones del proceso y de los factores de comparabilidad aplicables a cada caso. Asimismo, se destaca la importancia tener en cuenta el análisis funcional de la parte vinculada analizada a la hora de asignar un valor dentro del rango.

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2021 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.



IS 713573