

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Doctrina Tributaria - Consultas Tributarias 1997-2016

CONSULTAS VINCULANTES

NUM-CONSULTA V0877-15

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 23/03/2015

NORMATIVA LIS Ley **27/2014** art. 18

DESCRIPCION DE LOS HECHOS

La entidad consultante realiza operaciones vinculadas entre empresas del grupo ubicadas en España, entre las cuales se encuentra la concesión de préstamos. La remuneración de estos préstamos supera el importe de 250.000 euros y el importe neto de la cifra de negocio es superior a 10 millones de euros.

Actualmente la entidad consultante no mantiene posiciones acreedoras con entidades financieras con las que poder realizar un análisis de comparabilidad.

La sentencia del Tribunal Supremo ante el recurso de casación número 4954/2005 establece que el tipo de interés de mercado aplicable a préstamos entre entidades del grupo ha de ser el tipo de interés preferencial que venía siendo publicado por el Banco de España hasta la entrada en vigor de la Circular 5/2012, por la que se elimina la obligatoriedad de publicar el tipo de interés preferencial.

CUESTION PLANTEADA

Cuál es el tipo de referencia que se debe aplicar al no publicarse el tipo de interés preferencial y si en ausencia de este, se puede utilizar el tipo de interés legal del dinero.

CONTESTACION COMPLETA

El artículo 18 de la Ley **27/2014** , de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS en adelante), regula las operaciones vinculadas:

“1. Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor de mercado. Se entenderá por valor de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia.

2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

(...)

d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

(...)

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

3. Las personas o entidades vinculadas, con objeto de justificar que las operaciones efectuadas se han valorado por su valor de mercado, deberán mantener a disposición de la Administración tributaria, de acuerdo con principios de proporcionalidad y suficiencia, la documentación específica que se establezca reglamentariamente.

(...)

4. Para la determinación del valor de mercado se aplicará cualquiera de los siguientes métodos:

a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la Consultas de la operación.

b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

d) Método de la distribución del resultado, por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

e) Método del margen neto operacional, por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que

resulte más adecuada en función de las características de las operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones.

La elección del método de valoración tendrá en cuenta, entre otras circunstancias, la naturaleza de la operación vinculada, la disponibilidad de información fiable y el grado de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas.

Cuando no resulte posible aplicar los métodos anteriores, se podrán utilizar otros métodos y técnicas de valoración generalmente aceptados que respeten el principio de libre competencia.

(...)”

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 18 de la LIS, parcialmente transcrito, las entidades que forman parte de un grupo, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, tienen la consideración de entidades vinculadas, por lo que las operaciones efectuadas entre ellas se valorarán por su valor de mercado. De los datos de la consulta se desprende que la entidad consultante concede préstamos a entidades del grupo, por lo que la entidad consultante y las entidades deudoras serán entidades vinculadas en los términos dispuestos en el artículo 18.2.d) de la LIS.

Consecuentemente, las operaciones realizadas entre la entidad consultante y las entidades deudoras del grupo, se deberán valorar a valor de mercado, de conformidad con el artículo 18.1 de la LIS y deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación exigida reglamentariamente, de conformidad con el artículo 18.3 del mismo texto legal, sin perjuicio de las excepciones establecidas en el mismo. Para determinar el valor de mercado, se podrán emplear cualquiera de los métodos establecidos en el apartado 4 del artículo 18 de la LIS.

Por último cabe traer a colación lo dispuesto en el apartado 9 del artículo 18 de la LIS, en virtud del cual:

“9. Los contribuyentes podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el principio de libre competencia.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los 4 períodos impositivos siguientes al de la fecha en que

se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones de períodos impositivos anteriores siempre que no hubiese prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación ni hubiese liquidación firme que recaiga sobre las operaciones objeto de solicitud.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo de la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración de operaciones vinculadas, así como el de sus posibles prórrogas.”

En consecuencia, este Centro Directivo no es competente para determinar el tipo de interés que pudiera considerarse como valor de mercado. En todo caso, se trata de una cuestión de hecho que deberá ser probada por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.