

INFORME

ASUNTO: INFORME ACLARATORIO DEL EMITIDO EL 6/04/2006 SOBRE DEDUCIBILIDAD DE GASTOS FINANCIEROS CONTRAÍDOS PARA LA FINANCIACIÓN DE ADQUISICIONES DE SOCIEDADES DEL GRUPO

Con una preocupante reiteración se vienen suscitando contingencias fiscales relacionadas con la existencia de gastos financieros para la adquisición de sociedades intragrupo. La necesidad de examinar sistemáticamente estas conductas y de darles el tratamiento adecuado desde una óptica tributaria hace necesario aclarar los criterios que la administración ha ido elaborando al respecto que deben permanecer invariables por corresponderse con lo que en rigor dispone el ordenamiento jurídico.

A tal respecto, cabe recordar que el 6 de abril de 2006 esta Subdirección elaboró un informe relativo a la deducibilidad de los gastos financieros derivados de los pasivos contraídos para la financiación de adquisiciones de sociedades pertenecientes a un grupo mercantil, intentando dar una pauta general de actuación para determinados casos en los que se producían las circunstancias indicadas.

El citado informe fue elaborado a petición de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes a resultas de la detección de determinado tipo de conductas derivadas de expedientes de inspección cuyos rasgos comunes fueron puestos de manifiesto en el propio oficio de petición, tal y como se refleja expresamente en los antecedentes del dictamen emitido, por lo que el pronunciamiento que contiene es de orden general, y no va referido a ningún caso concreto.

No obstante este carácter genérico, o precisamente debido al mismo, no debe interpretarse que el criterio contenido en dicho informe sirva absolutamente para todos los casos en los que se detecte algún aspecto relacionado con la problemática antes descrita. Este planteamiento conllevaría reducir inadecuadamente a una fórmula única una multiplicidad de posibles supuestos que pueden presentar muy distintos rasgos entre sí.



En el informe se señala que corresponde a la Inspección “valorar los hechos de cada caso en particular, al objeto de poder apreciar la verdadera finalidad de estas operaciones, esto es, si las mismas se han realizado por motivos meramente fiscales al margen de cualquier otro motivo económico justificable”, posteriormente se dice en el apartado SEXTO:

“De acuerdo con lo que antecede, si el análisis detallado de los negocios celebrados revela que no existe en las operaciones realizadas una motivación económica ya que constituyen meras reordenaciones de sociedades del grupo que no representan para España ninguna inversión neta ni generan ningún valor añadido y que las mismas se han realizado con la única finalidad probada de reducir la carga fiscal del IS español por el grupo multinacional, que ejerce el control sobre todas las sociedades implicadas y que ha utilizado las mismas con fines exclusivamente fiscales, podremos concluir que las mencionadas operaciones han sido ejecutadas en fraude de ley”.

Esta Subdirección ha tenido conocimiento de que este apartado se invoca para mantener que las operaciones con fines exclusivamente fiscales de adquisición de participaciones intragrupo financiadas, sólo y en todo caso pueden ser regularizadas por la Administración mediante la aplicación de la norma relativa al fraude de ley o al conflicto en la aplicación de la norma tributaria (artículo 15 de la Ley General Tributaria).

La finalidad de esta nota es poner de manifiesto que nada impide, y por supuesto nuestro informe no lo hace, que cuando el análisis individualizado de las pruebas recabadas en el curso de una comprobación que se documenten en cada concreto expediente permita cuestionar también la propia realidad de las operaciones examinadas, y probar que, al margen de puras apariencias formales, las mismas no han existido y que obedecen a una simple planificación consciente y deliberada en perjuicio del fisco español, la inspección debe considerar la existencia de simulación y regularizar con sanción o remitir las actuaciones al Ministerio Fiscal, según el importe de la cuantía defraudada y de las otras circunstancias concurrentes.

Este diferente enfoque a dar a los expedientes mencionados en función de las pruebas obtenidas en cada caso no supone novedad alguna respecto de lo actuado en este tipo de expedientes. La calificación como simulada de la operación por parte de la



Inspección basada en el acervo probatorio recabado en el curso de determinadas comprobaciones es criterio ya aplicado por los órganos de Inspección, que ha suscitado la formulación de diversas denuncias ante el Ministerio Fiscal y que ha sido ya confirmado algún pronunciamiento judicial, en concreto por Sentencia del Juzgado Central de lo Penal de la Audiencia Nacional nº 111/2010, de 21 de diciembre de 2010.

Por tanto, de la misma manera que ningún informe puede obviar la necesidad de que la Administración tributaria valore los hechos de cada caso en particular, tampoco el que concluya que determinadas operaciones tienen una razón o finalidad de reducción de la carga fiscal, determina necesariamente que la Administración deba considerar en todo caso la existencia de fraude de ley o de conflicto en la aplicación de la norma, ya que, dependiendo de los hechos que resulten probados en cada caso concreto podrían resultar aplicables otros preceptos de la normativa tributaria vigente, entre ellos la simulación recogida en el Art. 16 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

Madrid, 11 de marzo de 2011

EL SUBDIRECTOR GENERAL