

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC054020

DGT: 09-03-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0762/2015

SUMARIO:

IS. Base imponible. Otros gastos deducibles. Las sociedades X e Y forman parte del mismo grupo y por lo tanto son entidades vinculadas a los efectos del artículo 18.1 y 13.1 de la LIS. Consecuentemente, el crédito que la entidad X posee frente a Y (residente en Colombia), será fiscalmente deducible siempre que se cumplan los requisitos generales de deducibilidad del gasto, y en la medida que la entidad Y, se encuentre en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez. Si en la normativa colombiana no existe una apertura de la fase de liquidación por el juez, en el seno de un procedimiento concursal equiparable al recogido en la Ley Concursal Española, el deterioro de valor del crédito no será fiscalmente deducible hasta que X lo dé de baja en su contabilidad, en la cuantía que haya resultado incobrable.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (LIS), arts. 13 y 18.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante (X) se dedica a la comercialización de productos del mar. Forma parte de un grupo mercantil a nivel internacional. Entre otras operaciones, realizan compras y ventas de mercancías con las empresas del grupo.

Una de las empresas del grupo (Y), residente fiscal en Colombia, con la que la entidad consultante tiene créditos comerciales pendientes de cobro, está en fase de liquidación. La disolución de Y va a ser efectiva a corto plazo. De conformidad con la normativa colombiana, no hay posibilidad de sentencia judicial de insolvencia.

Cuestión planteada:

Dado que los créditos comerciales que la entidad consultante mantiene con la entidad colombiana tienen carácter de incobrables, si serían fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades y, en caso afirmativo, a partir de qué momento.

Contestación:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, por la que se aprueba la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS en adelante), dispone que:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.”

Adicionalmente, el artículo 11 de la LIS establece que:

“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

(...)”

Y el artículo 13.1 de la LIS, sobre la deducibilidad de las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, dispone que:

“1. Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que haya transcurrido el plazo de 6 meses desde el vencimiento de la obligación.
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.

No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:

1.º Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.

2.º Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3.º Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

(...)”

En línea con lo anterior, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental.

Adicionalmente, la deducibilidad de la pérdida por deterioro de créditos dependerá de que se cumpla alguna de las circunstancias contenidas en las letras a) a d) del artículo 13.1 de la LIS, previamente transcrito, y siempre que no concorra ninguna de las situaciones recogidas en los números 1º a 3º del mismo.

A su vez, el artículo 18.2 de la LIS considera como entidades vinculadas a aquellas que pertenecen a un mismo grupo en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas:

“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.”

Del escrito de consulta parece desprenderse que las sociedades X e Y forman parte del mismo grupo y por lo tanto son entidades vinculadas a los efectos del artículo 18.2 y 13.1 de la LIS. Consecuentemente, el crédito que la entidad consultante posee frente a Y, será fiscalmente deducible siempre que se cumplan los requisitos generales de deducibilidad del gasto, y en la medida en que la entidad Y, de conformidad con el artículo 13.1.2º de la LIS, se encuentre en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Si en la normativa colombiana no existe una apertura de la fase de liquidación por el juez, en el seno de un procedimiento concursal equiparable al recogido en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, el deterioro de valor del crédito que la entidad consultante posee frente a Y no será fiscalmente deducible hasta el momento en el que, la entidad consultante dé de baja el crédito en su contabilidad, en la cuantía que haya resultado incobrable.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.