

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFC074939

DGT: 14-01-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0054/2020

SUMARIO:

IS. Base imponible. Otros gastos deducibles. *Operaciones vinculadas.* Una entidad (SLU) arrienda unos inmuebles que pertenecen a la Fundación que participa íntegramente en su capital social. Si bien existe una operación vinculada, en la medida en que la operación genera un ingreso en la Fundación y un gasto para SLU, no puede afirmarse que exista una diferente calificación fiscal, y en consecuencia no opera la limitación del art. 15.j) Ley IS, y por tanto, el gasto será fiscalmente deducible. No obstante, sin perjuicio de que el ingreso esté exento para la Fundación, la operación será valorada por su valor de mercado, de acuerdo con las reglas de las operaciones vinculadas.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 15 y 18.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad limitada unipersonal, participada en un 100% por una asociación, la cual tiene acreditado ante el Ministerio de Economía y Hacienda la titularidad de participaciones mayoritarias en sociedades mercantiles que coadyuvan al mejor cumplimiento de los fines y no suponen una vulneración de los principios fundamentales de actuación de la entidad.

La asociación que ostenta las participaciones de la entidad consultante, es una entidad sin fines lucrativos declarada de utilidad pública, que optó por la aplicación del régimen fiscal especial previsto en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, no habiendo renunciado al mismo.

La entidad consultante tiene arrendados unos inmuebles propiedad de la asociación.

La asociación ha declarado exentos del Impuesto sobre Sociedades los alquileres referidos, al amparo del artículo 6.2º de la citada Ley 49/2002.

A su vez, la entidad consultante ha considerado gasto no deducible el importe de los referidos alquileres, realizando el correspondiente ajuste positivo para determinar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, pero se tienen dudas que la interpretación de la norma sea la correcta para este caso concreto y de otros posibles servicios recibidos de la asociación, también exentos en el Impuesto sobre Sociedades de esta última.

Cuestión planteada:

Que se indique, para la correcta aplicación de la norma, en qué casos o cuándo es de aplicación el artículo 15.j de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que “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.

(...).”

Por otra parte, el artículo 15 de la LIS dispone que “no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

(...)

j) Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con personas o entidades vinculadas que, como consecuencia de una calificación fiscal diferente en estas, no generen ingreso o generen un ingreso exento o sometido a un tipo de gravamen nominal inferior al 10 por ciento.

(...).”

Por tanto, 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 y justificación documental, y siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

De acuerdo con los hechos manifestados en el escrito de la consulta, la entidad consultante es arrendataria de unos inmuebles que son propiedad de la asociación que ostenta el 100% de su capital social. En consecuencia, la operación genera un gasto de arrendamiento en sede de la entidad consultante y, por otra parte, un ingreso de arrendamiento en sede de la asociación, el cual está exento por serle de aplicación a dicha asociación el régimen fiscal previsto en el Título II de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo. Por tanto, en la medida en que se trata de una operación de arrendamiento para ambas partes no puede afirmarse que exista una diferente calificación fiscal y, en consecuencia, no procede analizar la aplicación del artículo 15.j) de la LIS, anteriormente reproducido, respecto de la operación objeto de consulta.

No obstante, debe tenerse en cuenta que la parte arrendadora en la operación objeto de consulta es la asociación que ostenta el 100% del capital social de la entidad consultante. A este respecto, y en relación con las operaciones vinculadas, el artículo 18 de la LIS establece lo siguiente:

“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:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

(...)

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

(...).”

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.