

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 9 de febrero de 2015, rec. 188/2014

Ponente: Emilio Frías Ponce

Impuesto sobre Sociedades. Fraude de Ley. Deducibilidad de gastos financieros.

La aplicación de un Convenio para evitar la doble imposición no puede amparar operaciones que a la postre conduzcan a la desimposición pues sería admitir que los Convenios pudieran constituirse en instrumento para legitimar comportamientos elusivos, por lo que es posible que la Administración acuda a las normas internas antiabuso.

Las operaciones en cuestión, consistentes en una reestructuración del conjunto, habían sido realizadas por un grupo de entidades que crean un endeudamiento intragrupo, afecto a la compra de acciones, que no era en último término sino la colocación de los activos y pasivos en la entidad española con la única finalidad de la reducción de tributación conseguida en España.

Fundamentos de derecho

SÉPTIMO: En el segundo motivo denuncia la entidad la infracción de los artículos 9, 11.6 y 26.4 del Convenio para evitar la Doble Imposición suscrito entre España y Holanda el 16 de junio de 1972;; los artículos 9, 11.7 y 25.5 del Convenio para evitar la Doble Imposición celebrado entre España y el Grand Ducado de Luxemburgo el 3 de junio de 1986;; y el artículo 25.5 del Convenio que con el mismo objeto suscribieron España y los Estados Unidos de América el 22 de febrero de 1990...

Sostiene que, a la hora de enjuiciar la declaración de fraude de ley, resulta imprescindible acudir a las disposiciones de los convenios, contrariamente a lo afirmado por la Sala de instancia, para determinar el tratamiento que debe darse a las operaciones realizadas, porque dichos tratados internacionales, que tienen primacía sobre la norma interna por mandato constitucional (artículo 96.1 de la Constitución Española), «contienen normas específicas para prevenir el fraude y la elusión fiscal y regulaciones específicas, referidas al tratamiento de las operaciones entre empresas asociadas y el tratamiento de los intereses satisfechos por entidades residentes en España a entidades residentes en los países convenidos, que son vinculantes para los Estados signatarios» (sic)...

OCTAVO: La Sala anticipa que el motivo no puede prosperar.

Los Convenios invocados, con similar redacción, establecen, de un lado, en relación con el tratamiento de los intereses, que cuando, debido a relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario de los intereses o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los intereses pagados, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del importe que habría sido acordado por el deudor y el beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones concretas no se aplicarán más que a este último importe;; en este caso, el exceso podrá someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado, teniendo en cuenta las demás disposiciones del Convenio; y, por otro lado, que los nacionales de un Estado, sean o no residentes de este Estado, no serán sometidos en el otro Estado a ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que están o puedan estar sometidos los nacionales de este último Estado que se encuentren en las mismas condiciones.

Pues bien, la primera regulación no puede afectar al presente caso, ya que versa sobre la tributación en España de las rentas obtenidas por los residentes españoles...

Al ser esto así, nada impediría que la Administración acudiera a la declaración de fraude de ley conforme al artículo 24 de la Ley General Tributaria de 1963... la aplicación y la interpretación de los Tratados internacionales no pueden desplazar sin más la eficacia de los principios básicos de la tributación, recogidos en el artículo 31 de la Constitución española.

