

## Criterios de la DGT en relación con la sujeción al IVA de los ajustes compensatorios en precios de transferencia según el método de valoración aplicado:

### [CV0745-20 de 07/04/2020](#)

La consultante es una entidad mercantil que se dedica a la enseñanza de aplicaciones informáticas y que cuenta con filiales en Alemania y Holanda. En aplicación de la **política de precios de transferencia** y, en concreto, en aplicación del método de valoración de "**distribución de resultado**" se producen ajustes compensatorios entre dichas entidades atendiendo a los riesgos asumidos, activos empleados y funciones desempeñadas por cada una de ellas.

**Consulta:** Tributación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios de enseñanza y los ajustes compensatorios descritos.

#### **Respuesta de la DGT:**

En la medida que los ajustes derivados de la aplicación de las políticas de precios de transferencia se puedan asimilar a alteraciones de precio de las operaciones previamente efectuadas y sujetas al Impuesto, deberá procederse a la modificación de la base imponible a efectos del Impuesto sobre Valor Añadido.

En este sentido, por tanto, **debe existir una entrega de bienes o prestación de servicios específica, previa e individualizada a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, una contraprestación y un vínculo directo entre ambas en orden a que el ajuste derivado de la política de precios de transferencia pueda ser considerado como un ajuste, al alza o a la baja, de la citada contraprestación vinculada a esa previa entrega de bienes o prestación de servicios sujeta al Impuesto.**

### [V2746-20 de 08/09/2020](#)

La consultante es una sucursal en el territorio de aplicación del Impuesto que presta servicios de seguros de vida de una entidad aseguradora cuyo grupo empresarial cuenta con otra sucursal en dicho territorio para la prestación de servicios de seguros de otros ramos distintos a los de vida. Ambas sucursales van a suscribir un Acuerdo de Reparto de Costes mediante el que pondrán en común diversos servicios (servicios actuariales, tramitación de reclamaciones, gestión de riesgos, comerciales, etc.) para mejorar su eficiencia económica y organizativa para sus respectivas prestaciones de servicios. A través de dicho **acuerdo, ambas entidades realizarán aportaciones de servicios en común en proporción al beneficio esperado de dicho acuerdo y, en caso de que las aportaciones iniciales no coincidan con el beneficio final real para cada una de las partes, se realizarán entre ellas los correspondientes pagos compensatorios para ajustar dichas aportaciones iniciales.**

**Consulta:** Si dichas aportaciones y pagos compensatorios se encuentran sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

#### **Respuesta de la DGT:**

En estas circunstancias, debe señalarse que **dichos pagos compensatorios constituirían una retribución de los servicios que una de las partes ha prestado en exceso a la otra respecto de su cuota de participación** y, por lo tanto, si puede señalarse la **existencia de una relación jurídica entre las partes**, el propio Acuerdo de Reparto de Costes, en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas, **en la medida que el precio satisfecho constituye la contraprestación por los servicios prestados en exceso. Dichas prestaciones de servicios se encontrarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido**, en la medida que, según se deduce del escrito de consulta, las mismas se entienden realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

En consecuencia, **la sucursal destinataria de los pagos compensatorios deberá repercutir en factura la prestación de servicios que retribuye**, con aplicación del tipo impositivo general del 21 por ciento, a la otra sucursal.

### [CV2211-21 de 31/07/2021](#)

La entidad consultante es una sociedad italiana que actúa como sociedad gestora de activos y que realiza funciones comerciales para atraer inversores a sociedades de su grupo. La consultante tiene previsto abrir una sucursal en España que le prestará servicios de promoción y marketing. Asimismo, la consultante realizará ajustes contables que permitirán atribuir el beneficio entre la casa central y la sucursal aplicando el **método de valoración de "distribución del resultado"**.

**Consulta:** Sujeción de los ajustes por los que se atribuye el beneficio fiscal entre casa central y sucursal.

#### **Respuesta de la DGT:**

En la medida que los ajustes derivados de la aplicación de las políticas de precios de transferencia se puedan asimilar a alteraciones de precio de las operaciones previamente efectuadas y sujetas al Impuesto, deberá procederse a la modificación de la base imponible a efectos del Impuesto sobre Valor Añadido.

En este sentido, por tanto, **debe existir una entrega de bienes o prestación de servicios específica, previa e individualizada a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, una contraprestación y un vínculo directo entre ambas en orden a que el**

**ajuste derivado de la política de precios de transferencia pueda ser considerado como un ajuste, al alza o a la baja, de la citada contraprestación vinculada a esa previa entrega de bienes o prestación de servicios sujeta al Impuesto.**

A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido **dicha contraprestación se traduciría en la existencia de una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas de forma que la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario.** En este sentido se ha pronunciado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, Asunto C-16/93.

#### **CV1168-23 de 08/05/2023**

La consultante es la filial española de un grupo multinacional dedicado, entre otras actividades, a la explotación de plataformas en línea de comparación.

Las empresas del grupo van a firmar un **Acuerdo de Reparto de Costes** mediante el que pondrán en común sus recursos (contribuciones) para crear un "pool de desarrollo" de servicios y actividades relacionadas con el desarrollo de las tecnologías, datos, análisis y marketing y así mejorar la eficiencia económica y organizativa de cada una de las filiales en la realización de sus actividades empresariales.

A través de dicho acuerdo las empresas del grupo realizarán aportaciones de servicios en común en proporción al beneficio que cada una de ellas espere obtener por lo desarrollado en el seno del pool y **en caso que hubiese desajuste entre la denominada "cuota de contribución" y la "cuota de beneficio" se liquidarán "pagos de compensación".**

**Consulta: Sujeción de las contribuciones y pagos compensatorios al Impuesto sobre el Valor Añadido e impacto de los mismos en el derecho a la deducción de las cuotas soportadas.**

#### **Respuesta de la DGT:**

Debe señalarse que **los criterios establecidos en esta contestación** a efectos de la tributación de las operaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido, así como en el referido antecedente V2746-20 **se deben entender circunscritos a los Acuerdos de Reparto de Costes reconocidos en el marco de la normativa de precios de transferencia de la OCDE.**

En el antecedente analizado en la referida contestación vinculante número V2746-20, el acuerdo de reparto de costes se suscribía entre dos sucursales por lo que la identificación del destinatario de la repercusión derivada del pago compensatorio no entrañaba, a priori, ningún problema.

...

En relación con las aportaciones o contribuciones de las prestaciones de servicios que cada una de las partes ponga en común en ejecución del Acuerdo de Reparto de Costes objeto de consulta, **debe señalarse que el carácter oneroso de las prestaciones que puedan estar sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido** se debe realizar, en este caso concreto, desde la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su interpretación de la Directiva 2006/112/CEE, de 28 de noviembre, del Consejo relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

En este particular se podrían traer a colación las Sentencias de 3 de marzo de 1994, [Tolsma, Asunto C-16/93](#), y de 27 de abril de 1999, [Kuwait Petroleum, Asunto C-48/97](#).

Así, la primera de las sentencias establece en su apartado 14 lo siguiente:

**"De lo anterior se deduce que una prestación de servicios sólo se realiza a "a título oneroso" en el sentido del número 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva y, por tanto, sólo es imponible, si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas y la retribución percibida por quien efectúa la prestación constituye el contravalor efectivo del servicio prestado al destinatario."**

En parecidos términos la sentencia Kuwait Petroleum señala en su apartado 26:

**"26. Procede señalar, en primer lugar, que una entrega de bienes sólo se efectúa "a título oneroso" en el sentido del número 1 del artículo 2 de la Sexta Directiva si existe entre quien realiza la entrega y el comprador una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas, y el precio percibido por quien realiza la entrega constituye el contravalor efectivo del bien suministrado (véase, en este sentido, en materia de prestaciones de servicios, la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93, Rec. p. I-743, apartado 14)."**

**De lo anterior se deduce que las prestaciones de servicios recíprocas que se realicen en cumplimiento del referido Acuerdo de Reparto de Costes en proporción a la participación en el mismo de cada una de las entidades no tendrán la consideración de prestaciones de servicios realizadas a título oneroso y no se encontrarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.**

#### **CV0565-24 de 09/04/2024**

La entidad consultante es la filial de una entidad matriz residente en Estonia que opera en diversos Estados de la Unión Europea.

*Primer@Lectura*

En aplicación de la política de precios de transferencia, el grupo utilizará el método de margen financiero neto de la transacción que remunerará los costes totales de la consultante más un margen de mercado. La diferencia entre los costes totales y el margen con el margen de intereses dará lugar a un ajuste en el precio de transferencia.

**Consulta:** Si el ajuste del precio de transferencia entre la matriz y la consultante supone una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

**Respuesta de la DGT:**

Del escrito de consulta parece deducirse que el importe transferido por la consultante a su matriz (o viceversa) con motivo de los ajustes de precios de transferencia no constituye un ajuste en el precio o la contraprestación de un servicio prestado por ésta, por lo que en tal caso dicha operación quedaría no sujeta al Impuesto.

No obstante, cuando dicho importe estuviera vinculado con una prestación de servicios previa, ya sea realizada por la consultante o por la matriz, y el mismo supone un ajuste del precio inicial de dicha operación (contraprestación pactada) habría que concluir que se trata de un supuesto de modificación de base imponible y habría que proceder a la rectificación de dichas operaciones en los términos previstos en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.