

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC058166

DGT: 23-02-2016

Nº DE CONSULTA VINCULANTE: V0705/2016

SUMARIO:

IS. Exenciones. Exención para evitar la doble imposición interna. Una entidad podrá aplicar la exención del art. 21 de la LIS respecto de los dividendos distribuidos por otra, en la medida en que las filiales operativas indirectamente participadas por la primera entidad estén sujetas y no exentas a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al IS español, a un tipo nominal de, al menos, el 10% en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción, en los términos y condiciones establecidos en la LIS. [Consulta ampliación de otra anterior de la DGT, de 25-09-2015, n.º consulta: V2783/2015 (NFC056067)].

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (LIS), art. 21.

Descripción sucinta de los hechos:

Si los dividendos con cargo a reservas acumuladas hasta el 31 de diciembre de 2014, que la entidad B pretende distribuir a la entidad consultante estarían exentos de tributación en España, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 21.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades.

Cuestión planteada:

Si los dividendos con cargo a reservas acumuladas hasta el 31 de diciembre de 2014, que la entidad B pretende distribuir a la entidad consultante estarían exentos de tributación en España, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 21.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (en adelante LIS) establece que:

“1. Estarán exentos los dividendos o participaciones en beneficios de entidades, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el porcentaje de participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad sea, al menos, del 5 por ciento o bien que el valor de adquisición de la participación sea superior a 20 millones de euros.

La participación correspondiente se deberá poseer de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, se deberá mantener posteriormente durante el tiempo necesario para completar dicho plazo. Para el cómputo del plazo se tendrá también en cuenta el período en que la participación haya sido poseída ininterrumpidamente por otras entidades que reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

En el supuesto de que la entidad participada obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades en más del 70 por ciento de sus ingresos, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el contribuyente tenga una participación indirecta en esas entidades que cumpla los requisitos señalados en esta letra. El referido porcentaje de ingresos se calculará sobre el resultado consolidado del ejercicio, en el caso de que la entidad directamente participada sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, y formule cuentas anuales consolidadas. No obstante, la participación indirecta en filiales de segundo o ulterior nivel deberá respetar el porcentaje mínimo del 5 por ciento, salvo que dichas filiales reúnan las circunstancias a que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio para formar parte del mismo grupo de sociedades con la entidad directamente participada y formulen estados contables consolidados.

(...)

b) Adicionalmente, en el caso de participaciones en el capital o en los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, que la entidad participada haya estado sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto a un tipo nominal de, al menos, el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan Impuesto a un tipo nominal de, al menos el 10 por ciento en el ejercicio en que se hayan obtenido los beneficios que se reparten o en los que se participa, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos.

A estos efectos, se tendrán en cuenta aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella.

Se considerará cumplido este requisito, cuando la entidad participada sea residente en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información.

En el supuesto de que la entidad participada no residente obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, la aplicación de esta exención respecto de dichas rentas requerirá que el requisito previsto en esta letra se cumpla, al menos, en la entidad indirectamente participada.

En el supuesto de que la entidad participada, residente o no residente en territorio español, obtenga dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades procedentes de dos o más entidades respecto de las que solo en alguna o algunas de ellas se cumplan los requisitos señalados en las letras a) o a) y b) anteriores, la aplicación de la exención se referirá a aquella parte de los dividendos o participaciones en beneficios recibidos por el contribuyente respecto de entidades en las que se cumplan los citados requisitos.

No se aplicará la exención prevista en este apartado, respecto del importe de aquellos dividendos o participaciones en beneficios cuya distribución genere un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

Para la aplicación de este artículo, en el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social y, en su defecto, se considerarán aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

(...)"

En relación con el requisito previsto en la letra a) del apartado 1 del artículo 21 de la LIS, la entidad consultante ha poseído el 71,34% de los fondos propios de la entidad B, pagadora del dividendo, de forma ininterrumpida desde su constitución. Por otra parte, en aquellos años en los que más del 70% de los ingresos de B provienen de dividendos de las participadas de segundo nivel o de rentas derivadas de su transmisión, la entidad consultante poseía una participación indirecta en dichas filiales de segundo nivel de más del 5% por un período superior al año. El hecho de interponer a la sociedad subholding P no debería perjudicar la aplicación de la exención, en la medida en que lo que se está transmitiendo indirectamente son participaciones respecto de las cuales la entidad consultante cumple todos los requisitos del artículo 21 de la LIS.

Por otra parte, el requisito establecido en la letra b) del apartado 1 del artículo 21 de la LIS se cumple en relación a la entidad B, puesto que es residente fiscal en un país con el que España tiene suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le es de aplicación y que contiene cláusula de intercambio de información (Países Bajos). Adicionalmente, es necesario que las filiales en las que la entidad consultante participa indirectamente, sean residentes en un país con el que España tenga suscrito un convenio para evitar la doble imposición internacional, que le sea de aplicación y que contenga cláusula de intercambio de información, o bien, en caso de no residir en un país que cumpla dicho requisito, que la entidad participada esté sujeta y no exenta por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades español, a un tipo nominal de, al menos, el 10% en todos y cada uno de los ejercicios de tenencia de la participación, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción sobre aquellos, siempre que, en ningún caso, residan en un país o territorio calificado como paraíso fiscal. Los datos de la consulta afirman que las filiales operativas indirectamente participadas por la entidad consultante han estado sujetas a un impuesto idéntico o análogo al Impuesto sobre Sociedades español durante los años de tenencia de la participación no siendo residentes en un país o territorio calificado como paraíso fiscal.

En definitiva, la entidad consultante podrá aplicar la exención del artículo 21 de la LIS respecto de los dividendos distribuidos por B, en la medida en que las filiales operativas indirectamente participadas por la entidad consultante estén sujetas y no exentas a un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades español, a un tipo nominal de, al menos, el 10% en todos y cada uno de los ejercicios de

tenencia de la participación, con independencia de la aplicación de algún tipo de exención, bonificación, reducción o deducción, en los términos y condiciones establecidos en el citado precepto.

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.