

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC058236

DGT: 22-02-2016

N.º DE CONSULTA VINCULANTE: V0694/2016

SUMARIO:

IS. Exenciones. Exención para evitar la doble imposición interna. Se plantea la posibilidad de aplicar el art. 21 de la LIS, a la distribución de dividendos por parte de la entidad D inscrita en el Registro de la Zona Especial Canaria, que ha tributado desde el inicio de sus actividades a los tipos bonificados en el IS establecidos para la ZEC que han oscilado entre el 1 y el 4%. Parecen cumplirse todos los requisitos en el art. 21 de la LIS para la aplicación de la exención para evitar la doble imposición sobre dividendos, en la medida en que el porcentaje de participación directa es del 97%, se cumple el requisito de posesión de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se plantea distribuir, con independencia de la inscripción de la entidad participada en el Registro de la Zona Especial Canaria. Por tanto, los dividendos distribuidos por D a la entidad consultante tendrán derecho a la aplicación del régimen de exención en los términos y condiciones previstos en el art. 21 de la LIS.

PRECEPTOS:

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

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es titular, del 97% del capital social de la entidad D, entidad domiciliada en Gran Canaria. La entidad D es una entidad constituida en 2004, y figura inscrita en el Registro de la Zona Especial Canaria. Como entidad ZEC ha tributado desde el inicio de sus actividades a los tipos bonificados en el Impuesto sobre Sociedades establecidos para la ZEC que han oscilado entre el 1 y el 4%.

La entidad D, ha generado beneficios durante su existencia derivados del ejercicio, prácticamente en exclusiva de su actividad empresarial. Dichos resultados los mantiene como Reservas de libre disposición en su Patrimonio Neto, no habiendo distribuido nunca dividendos a sus socios.

Se plantea la distribución de dividendos con cargo a las mencionadas reservas voluntarias en el transcurso del ejercicio 2015.

Cuestión planteada:

Si a los dividendos percibidos por la entidad consultante de su filial D, se les puede aplicar la exención para evitar la doble imposición recogida en el artículo 21 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 (en adelante LIS) establece:

“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.

El requisito exigido en el párrafo anterior no resultará de aplicación cuando el contribuyente acredite que los dividendos o participaciones en beneficios percibidos se han integrado en la base imponible de la entidad directa o indirectamente participada como dividendos, participaciones en beneficios o rentas derivadas de la transmisión de valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades sin tener derecho a la aplicación de un régimen de exención o de deducción por doble imposición.

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.

2. 1.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios, los derivados de los valores representativos del capital o de los fondos propios de entidades, con independencia de su consideración contable.

2.º Tendrán la consideración de dividendos o participaciones en beneficios exentos las retribuciones correspondientes a préstamos participativos otorgados por entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, salvo que generen un gasto fiscalmente deducible en la entidad pagadora.

3.º La exención prevista en el apartado 1 de este artículo no resultará de aplicación en relación con los dividendos o participaciones en beneficios recibidos cuyo importe deba ser objeto de entrega a otra entidad con ocasión de un contrato que verse sobre los valores de los que aquellos proceden, registrando un gasto al efecto.

La entidad receptora de dicho importe en virtud del referido contrato podrá aplicar la exención prevista en el referido apartado 1 en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que conserve el registro contable de dichos valores.
- b) Que pruebe que el dividendo ha sido percibido por la otra entidad contratante o una entidad perteneciente al mismo grupo de sociedades de cualquiera de las dos entidades, en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.
- c) Que se cumplan las condiciones establecidas en el apartado anterior para la aplicación de la exención.

(...)"

Se plantea la posibilidad de aplicar el artículo 21 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, a la distribución de dividendos por parte de la entidad D inscrita en el Registro de la Zona Especial Canaria, que ha tributado desde el inicio de sus actividades a los tipos bonificados en el Impuesto sobre Sociedades establecidos para la ZEC que han oscilado entre el 1 y el 4%.

De los datos que se derivan de la consulta, parecen cumplirse todos los requisitos establecidos en el artículo 21 de la LIS para la aplicación de la exención para evitar la doble imposición sobre dividendos, en la medida en que el porcentaje de participación directa es del 97%, se cumple el requisito de posesión de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se plantea distribuir, con independencia de la inscripción de la entidad participada en el Registro de la Zona Especial Canaria. Por tanto, los dividendos distribuidos por D a la entidad consultante tendrán derecho a la aplicación del régimen de exención en los términos y condiciones previstos en el artículo 21 de la LIS.

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.