

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC088330

DGT: 27-12-2023

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3307/2023

SUMARIO:

IS. Deducción por doble imposición internacional. La parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero, que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra, por exceder del importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas netas si se hubieran obtenido en territorio español, tendrá la consideración de gasto deducible siempre que se corresponda con la realización de una actividad económica en el Estado de la fuente, lo que no sucede en este caso, puesto que la entidad que no dispone de personal ni de establecimientos fijos de negocio en los países destinatarios de los sus servicios, y, dependiendo del tipo de servicio a prestar, el personal de la compañía se desplaza de forma temporal a las oficinas del destinatario del servicio. En definitiva, en la medida en que la entidad no realiza actividad económica en el Estado de la fuente, el importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no es objeto de deducción por exceder del importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas netas si se hubieran obtenido en territorio español, no tendrá la consideración de fiscalmente deducible en el IS.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 31.

Descripción sucinta de los hechos:

El objeto social de la sociedad consultante lo constituye:

1) Adquisición, tenencia, administración, dirección, gestión y enajenación de acciones y participaciones sociales en otras compañías y entidades de la clase que fueren, así como de cualesquiera títulos valores con o sin cotización oficial.

2) Inversión mobiliaria o inmobiliaria y operaciones de compraventa y reestructuración de empresas, en todas sus formas de compraventa, promoción, mediación, arriendo y explotación.

3) Prestación de servicios de asesoramiento, técnicos, de gestión administrativa, consultoría, informáticos, implantación y desarrollo de los mismos y de inversiones, en España y en cualquier otro país.

4) Fabricación, elaboración e intermediación en materias primas y productos elaborados, así como la distribución de los mismos.

5) Gestión, tenencia, explotación y representación de patentes y marcas, licencias, modelos de utilidad, nombres comerciales y rótulos.

Las actividades enumeradas también podrán ser desarrolladas por la sociedad, total o parcialmente, de modo indirecto, mediante la participación en otras sociedades con objeto análogo.

La sociedad es titular de una serie de marcas y nombres de dominio. En el desarrollo de su objeto social la sociedad ha concedido a sociedades no residentes la licencia de uso no exclusivo de dichas marcas y de los nombres de dominio de internet.

Asimismo la sociedad tiene suscritos contratos de prestación de servicios de gestión y consultoría con otras sociedades no residentes.

Los países de residencia de las sociedades con las que la compañía tiene suscritos dichos contratos son Argentina, Brasil, Colombia, Perú, Chile y Guatemala.

Por la prestación de dichos servicios la compañía paga impuestos en los países de residencia de los destinatarios del servicio. En aquellos casos en los que hay en vigor un Convenio para evitar la doble imposición, los impuestos pagados en el exterior están sujetos a los límites establecidos por dichos Convenios.

Los medios de que dispone la compañía para prestar los correspondientes servicios consistente en el personal contratado por la misma y, en el caso de las licencias de uso de marcas, se contratan agentes de la propiedad industrial para su registro y agencias de publicidad de reconocido prestigio para el desarrollo de las marcas, logos, arquitectura de marca e imagen corporativa.

A estos efectos la sociedad no dispone de personal y/o establecimientos fijos de negocio en los países destinatarios de dichos servicios dado que no es necesario para la correcta prestación de dichos servicios. Dependiendo del tipo de servicio a prestar, el personal de la compañía se desplaza de forma temporal a las oficinas del destinatario del servicio.

La sociedad no está acreditando la deducción por doble imposición regulada en el artículo 31 de la LIS por los impuestos pagados en el exterior, al ser negativa la renta neta obtenida en España. Por tanto, considera que conforme a lo establecido en el apartado 1b) del artículo 31 de la LIS, no procede la acreditación de importe alguno en concepto de deducción.

Cuestión planteada:

Tratamiento a efectos del Impuesto sobre Sociedades de los gastos en concepto de impuestos pagados en el exterior. Concretamente, si las actividades que originan el pago de impuestos en el exterior tienen la consideración de actividad económica en el sentido del artículo 31.2 de la LIS y, por tanto, los impuestos pagados en el exterior tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible para determinar la base imponible del IS.

Contestación:

El artículo 31 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece lo siguiente:

“1. Cuando en la base imponible del contribuyente se integren rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra la menor de las dos cantidades siguientes:

a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este Impuesto.

No se deducirán los impuestos no pagados en virtud de exención, bonificación o cualquier otro beneficio fiscal.

Siendo de aplicación un convenio para evitar la doble imposición, la deducción no podrá exceder del impuesto que corresponda según aquél.

b) El importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas si se hubieran obtenido en territorio español.

2. El importe del impuesto satisfecho en el extranjero se incluirá en la renta a los efectos previstos en el apartado anterior e, igualmente, formará parte de la base imponible, aun cuando no fuese plenamente deducible.

Tendrá la consideración de gasto deducible aquella parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra por aplicación de lo señalado en el apartado anterior, siempre que se corresponda con la realización de actividades económicas en el extranjero.

3. Cuando el contribuyente haya obtenido en el periodo impositivo varias rentas del extranjero, la deducción se realizará agrupando las procedentes de un mismo país salvo las rentas de establecimientos permanentes, que se computarán aisladamente por cada uno de éstos.

4. La determinación de las rentas obtenidas en el extranjero a través de un establecimiento permanente se realizará de acuerdo con lo establecido en el apartado 5 del artículo 22 de esta Ley.

5. (Derogado)

6. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los periodos impositivos siguientes.

7. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las deducciones por doble imposición aplicadas o pendientes de aplicar prescribirá a los 10 años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al periodo impositivo en que se generó el derecho a su aplicación.

Transcurrido dicho plazo, el contribuyente deberá acreditar las deducciones cuya aplicación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación y la contabilidad, con acreditación de su depósito durante el citado plazo en el Registro Mercantil”.

Conforme a lo previsto en el artículo 31 de la LIS, en la medida en que la entidad consultante integre en su base imponible la renta obtenida en el extranjero y que dicha renta haya sido gravada por un impuesto satisfecho en el extranjero, la entidad consultante podrá deducir la menor de dos cantidades, el impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por razón de un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al Impuesto sobre Sociedades, o el importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas netas si se hubieran obtenido en territorio español.

En concreto, en el caso de que la renta proceda de un país con el que España tenga suscrito un Convenio para evitar la doble imposición, el importe de la deducción no puede exceder del impuesto que corresponda según lo estipulado en dicho Convenio. En este sentido, el exceso de lo retenido sobre lo establecido en el Convenio,

podría ser una imposición no acorde con las disposiciones del mismo, con la consecuencia que, en dicho caso, no procedería la aplicación del artículo 31 de la LIS para eliminar la doble imposición internacional por ese exceso.

En el supuesto objeto de consulta, la sociedad consultante manifiesta que, en aquellos casos en los que hay en vigor un Convenio para evitar la doble imposición, los impuestos pagados en el exterior están sujetos a los límites establecidos por dichos Convenios.

En último lugar, la parte del importe del impuesto satisfecho en el extranjero, que no sea objeto de deducción en la cuota íntegra, por exceder del importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas netas si se hubieran obtenido en territorio español, tendrá la consideración de gasto deducible siempre que se corresponda con la realización de una actividad económica en el Estado de la fuente, tal y como dispone el artículo 31.2 de la LIS, lo que no sucede en el caso concreto planteado puesto que la entidad consultante señala que no dispone de personal ni de establecimientos fijos de negocio en los países destinatarios de los sus servicios, y, dependiendo del tipo de servicio a prestar, el personal de la compañía se desplaza de forma temporal a las oficinas del destinatario del servicio.

En definitiva, en la medida en que la entidad consultante no realiza actividad económica en el Estado de la fuente, el importe del impuesto satisfecho en el extranjero que no es objeto de deducción por exceder del importe de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por las mencionadas rentas netas si se hubieran obtenido en territorio español, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 31 de la LIS, no tendrá la consideración de fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades. .

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 Función Pública.