

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057661

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 5 de marzo de 2015

Vocalía 2.^a

R.G. 864/2014

SUMARIO:

IS. Deducciones para evitar la doble imposición. Deducción por doble imposición interna. Deducción por doble imposición de dividendos. En el caso que nos ocupa, se analiza la denegación del reconocimiento de la deducción del art. 30.1 RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) a los dividendos percibidos de una sociedad francesa en la que la participación es inferior al 5 por ciento, que el obligado tributario consideraba procedente dada la discriminación que ello supone, a su juicio, en el trato fiscal respecto de dividendos procedentes de entidades residentes en otros estados miembros de la Unión Europea en las que la participación es inferior al 5 por ciento. Así, la controversia deriva, en último término, en la cuestión de si no reconocer dicha deducción a los dividendos satisfechos por entidades no residentes supone una discriminación respecto de los satisfechos por entidades residentes en España, con lo que ello implica de vulneración de la normativa comunitaria. Pues bien, la deducción no es aplicable si los dividendos se perciben de una entidad no residente en España. Ello no contradice el principio comunitario de no discriminación ya que sí resulta aplicable al caso la deducción por doble imposición económica internacional de dividendos, la cual se ajusta plenamente a la directiva comunitaria. Por otro lado, el tratamiento de la doble imposición en el IS se ha modificado mediante Ley 27/2014 (Ley IS), cuya disposición transitoria vigésima tercera confirma que las deducciones por doble imposición de los arts. 30, 31 y 32 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) y en consecuencia, la deducción para evitar la doble imposición interna de dividendos del art. 30.1 que se hallen pendientes de aplicar a la entrada en vigor de dicha ley, se regularán por la redacción de dichos artículos vigente en los períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015. En aplicación de este criterio, debe considerarse ajustada a derecho la regularización ahora analizada consistente en denegar la deducción por doble imposición interna del art. 30.1 del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) a los dividendos percibidos por el obligado tributario en el ejercicio 2009 procedentes de su participada residente en Francia, por no cumplirse los requisitos exigidos por dicho precepto en redacción vigente en el ejercicio referido, en particular no proceder de una entidad residente en España. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 43/1995 (Ley IS), arts. 23 y 28.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 30, 31 y 32.

Ley 27/2014 (Ley IS).

Ley 58/2003 (LGT), art. 14.

Convenio de 16 de junio de 1971 (Convenio con Países Bajos), art. 25.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en fecha 5-03-2015, el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha resuelto las reclamaciones que en única instancia ha interpuesto la entidad **A M H, SA** (en adelante el obligado tributario) con NIF y en su nombre y representación el Sr. Lx, con domicilio a efectos de notificaciones en ..., frente a Acuerdos dictados por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT en los que se estiman parcialmente las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones mod. 200 y 220 correspondientes al I. Sociedades 2009, resultando una cuota a devolver resultante de la rectificación del mod. 220 de 834.692,06 €, junto con los correspondientes intereses de demora que hasta la fecha del acuerdo ascienden a 64.933,10 € y denegando la devolución adicional por importe de 510.148,15 € solicitada.

Cuantía de la reclamación: 114.873.201,43 € (Base)

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

En fecha 9 de junio de 2011 el obligado tributario, sociedad dominante del grupo núm. 109/97 que tributa en régimen de consolidación fiscal, presenta solicitud de rectificación de las autoliquidaciones correspondiente al

Modelo 200, I.Sociedades 2009 en régimen de tributación individual, presentada el 22 de julio de 2010; y Modelo 220, I.Sociedades 2009 en régimen de tributación consolidada, presentada el 23 de julio de 2010.

Manifiesta a estos efectos que cometió errores de hecho y de derecho en la cumplimentación de las referidas autoliquidaciones, relativas a su participación en la sociedad **AIM, SA**, residente en Francia, en la que mantiene una participación del 2,316%, que han supuesto el pago de un exceso de cuota por el I.Sociedades 2009 que determina la existencia de un ingreso indebido de 1.405.836,60 €.

Los errores a que hace referencia son los siguientes:

1. Tratamiento incorrecto de la devolución de prima de emisión.

AMH, SA recibió en el ejercicio 2009 un importe de 1.285.253,77 € procedente de la distribución de prima de emisión efectuada por su participada **AIM, SA**, que fue contabilizada como un ingreso junto con un dividendo por importe de 3.400.987,66 € también distribuido por la participada. De acuerdo con el art. 15.4 TRLIS, en el supuesto de distribución de prima de emisión debe integrarse en la base imponible de los socios el exceso de valor normal de mercado de los elementos recibidos sobre el valor contable de la participación. Cuando el importe dinerario sea igual o inferior al valor de adquisición de la participación, no resultará renta a integrar sino que se reducirá el valor de adquisición de la participación.

El obligado tributario ostenta a 31 de diciembre de 2009 la titularidad de 80.093 participaciones en **AIM, SA** que representan un 2.316 % de su capital, valoradas contablemente en 76.944 miles de euros. Su valor nominal, de acuerdo con la información obtenida de la memoria del ejercicio 2009 de **AIM, SA**, asciende a 1.221.418,25 €. **AMH, SA** recibe de su participada, en dicho ejercicio 2009, 4.868 miles de euros de los que 1.285.253,77 € corresponden a prima de emisión. Puesto que el importe recibido en concepto de restitución de prima de emisión es inferior al valor de la participación, dicho importe debió reducir fiscalmente el valor de la misma, por lo que procedía la realización de un ajuste extracontable negativo en base al art. 15.4 TRLIS por importe de 1.285.253,77 €. El incorrecto tratamiento fiscal dado a este importe, que se integró en la base imponible sin realizar el referido ajuste negativo, determinó un ingreso indebido de 385.576,13 €.

2. Deducción por doble imposición internacional por impuesto soportado en el extranjero incorrectamente acreditada

El obligado tributario percibió en el ejercicio 2009 un dividendo de su participada **AIM, SA** por importe de 3.400.987,66 €, sobre los que se practicó una retención a cuenta del impuesto francés por 510.112,32 € que coincide prácticamente con el 15% del dividendo distribuido, de acuerdo con el art. 10.2 del Convenio Fiscal entre España y Francia. En la autoliquidación presentada por el I.Sociedades 2009, se omitió la deducción para evitar la doble imposición internacional por el impuesto soportado en el extranjero del art. 31 TRLIS correspondiente a esta operación. De acuerdo con dicho precepto, con esta deducción de 510.112,32 € puede recuperarse el impuesto soportado en Francia. A resultas de este error, se ha producido un ingreso indebido de 510.112,32 €.

3. Tratamiento discriminatorio para los dividendos procedentes de entidades residentes en otros Estados miembros de la Unión Europea en las que el porcentaje de participación es inferior al 5%

Respecto del dividendo percibido de **AIM, SA** en el año 2009, y dado que la participación del obligado tributario en dicha sociedad es inferior al 5%, se plantea la aplicación de la deducción para evitar la doble imposición interna del art. 30.1 TRLIS dado que la aplicación de dicha deducción únicamente a beneficios procedentes de entidades residentes en España supone una discriminación en el trato fiscal respecto de dividendos procedentes de entidades residentes en otros estados miembros de la Unión Europea en las que la participación es igualmente inferior al 5%. Esta discriminación se considera contraria al Derecho Comunitario y a la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Se invocan en este sentido las Sentencias del TJCE “caso Verkooijen” de 6 de junio de 2000 (C-35/98), “caso Lenz” de 15 de julio de 2004 (C-315/02) y “caso Manninen” de 7 de septiembre de 2004 (C-319/02) puesto que aunque las mismas hacen referencia a la fiscalidad de personas físicas, estima el obligado tributario que pocas dudas caben respecto a que sus razonamientos resultarían análogamente aplicables a los dividendos percibidos por sociedades. Invoca asimismo las sentencias relativas a impuestos sobre beneficios de las sociedades “caso Test Claimants in The Fill Group” de 12 de diciembre de 2006 (C-446/04) y “caso Test Claimants in Class IV” de 12 de diciembre de 2006 (C-374/04).

Por todo ello considera el obligado tributario que tiene derecho a una deducción por doble imposición de 510.148,15 €, equivalente al 50% de la cuota íntegra que correspondería a la base imponible derivada del dividendo recibido de **AIM, SA**.

El importe total de las tres rectificaciones solicitadas determina, a juicio del obligado tributario, que se deba reconocer el derecho a la devolución de 1.405.836,60 €, de los que 1.310.99,13 € corresponden al Estado, por el concepto I.Sociedades 2009.

Segundo:

La oficina gestora remite las solicitudes de rectificación de autoliquidación a la Inspección, a los efectos de que se emita el correspondiente informe sobre la procedencia de las pretensiones deducidas en las mismas. En fecha 8 de noviembre de 2011 se emite dicho informe en el que se determina que resulta correcta la interpretación de textos legales y consultas de la DGT efectuada por el obligado tributario en relación con el tratamiento fiscal que ha de darse a la devolución de la prima de emisión de acciones, así como respecto de la deducción por doble imposición internacional por el impuesto satisfecho en Francia a resultas de la percepción de dividendos. Hace la Inspección la salvedad de que no ha realizado comprobación alguna respecto de la efectiva inclusión en la base imponible del I.Sociedades 2009 de los ingresos por devolución de prima de emisión, ni el origen, naturaleza y tratamiento fiscal de la dotación por deterioro en la participación de **AIM, SA** practicada en dicho ejercicio por el obligado tributario, comprobaciones ambas que podrían afectar a la correcta cuantificación de los importes de las devoluciones solicitadas. En cuanto a la pretensión del reconocimiento del derecho a la deducción por doble imposición regulada en el art. 30.1 TRLIS, la Inspección manifiesta que la misma no procede a la vista del contenido de dicho precepto, que limita la deducción a dividendos o participaciones en beneficios procedentes de otras entidades residentes en España. Sin que sea de su competencia un pronunciamiento acerca de dicho artículo al Derecho Comunitario y Jurisprudencia del Tribunal de las Comunidades Europeas.

A la vista de dicho informe, la oficina gestora emite el día 3 de enero de 2012 y 15 de febrero de 2012 sendos acuerdos estimando parcialmente las solicitudes de rectificación de los modelos 200 y 220, respectivamente, en relación con la procedencia del ajuste negativo por devolución de prima de emisión y reconocimiento de la deducción por doble imposición internacional por el impuesto satisfecho en Francia con motivo de la percepción de dividendos. Resulta así una devolución derivada de la liquidación practicada por el concepto mod. 220 I.Sociedades 2009, de 834.692,06 € en concepto de cuota y 64.933,10 € en concepto de intereses de demora, sin perjuicio de los devengados desde la fecha de dicho Acuerdo de estimación parcial y la fecha de ordenación del pago de la devolución.

El Acuerdo correspondiente a la autoliquidación mod. 200 es notificado el día 4 de enero de 2012 y el correspondiente a la autoliquidación mod. 220 el día 16 de febrero de 2012.

Tercero:

Frente al Acuerdo parcialmente estimatorio por el concepto mod. 200 I.Sociedades 2009 se ha interpuesto ante este Tribunal Central, en fecha 30 de enero de 2012, reclamación referenciada con el número 00/0864/2012. Frente al correspondiente al mod. 220 I.Sociedades 2009 se ha interpuesto el día 8 de marzo de 2012 reclamación referenciada con el número 00/1021/2012. Ambas son objeto de acumulación para su análisis y resolución conjunta en aplicación de lo dispuesto en el art. 230 LGT.

En los escritos de interposición de ambas reclamaciones se solicita la puesta de manifiesto de los expedientes a fin de presentar las correspondientes alegaciones. En fecha 6 de mayo de 2013 se notifica en el domicilio indicado a efectos de notificaciones, Camino ..., la acumulación de ambas reclamaciones y la puesta de manifiesto de los expedientes, concediéndose un plazo de un mes para su examen y presentación de alegaciones. No consta en este Tribunal Central que se haya presentado escrito alguno tras dicha notificación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

Concurren en las presentes reclamaciones económico-administrativas los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo que son presupuesto para su admisión a trámite por este Tribunal Central. El obligado tributario se ha limitado a interponer las reclamaciones, sin formular alegaciones, por lo que este Tribunal Central, en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 237 LGT, procederá a analizar las cuestiones que ofrece el expediente a fin de determinar si los actos impugnados resultan ajustados a derecho. Puesto que de las tres pretensiones deducidas ante la oficina gestora dos fueron estimadas en los Acuerdos ahora impugnados, considera este Tribunal que la única cuestión que motiva la interposición de estas reclamaciones es la denegación del reconocimiento de la deducción del art. 30.1 TRLIS a los dividendos percibidos de una sociedad francesa en la que la participación es inferior al 5%, que el obligado tributario consideraba procedente dada la discriminación que ello supone, a su juicio, en el trato fiscal respecto de dividendos procedentes de entidades residentes en otros estados miembros de la Unión Europea en las que la participación es inferior al 5%, y que califica como contraria al Derecho Comunitario y a la Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

Segundo:

Esta cuestión ha sido recientemente tratada por este Tribunal Central en resolución de 4 de diciembre de 2014 RG 00/409/2012 y 00/383/2012, en la que la reclamante pretendía la aplicación de la deducción por doble imposición interna del art. 30.1 TRLIS a los dividendos percibidos de una entidad no residente, que a su vez percibía dividendos de entidades españolas. Aún cuando en el supuesto que aquí nos ocupa no quede acreditada la vinculación con sociedades españolas de los dividendos que se reciben por el obligado tributario de su participada francesa, considera este Tribunal que los argumentos contenidos en aquella resolución resultan de aplicación al presente caso, con las puntualizaciones que luego se realizarán. Se transcribe a continuación su Fundamento de Derecho DECIMOSEGUNDO:

“DECIMOSEGUNDO.- En cuanto a procedencia de aplicar de la Deducción por doble imposición económica internacional sobre dividendos debe señalarse que la Entidad obtuvo en el periodo de 2006 un dividendo de la Entidad holandesa XXX BV por importe de 3.513.135,33 € procedente de los resultados obtenidos por esta en el periodo de 2006, (por importe de 14.936.765 € según página 114 del Acto de liquidación) aplicando el beneficio fiscal de Deducción por doble imposición interna de dividendos previsto en el artículo 30 del TRIS, a cuyo efecto practicó una deducción en la cuota íntegra (casilla 573) por importe de 1.224.269,97 €.

Los resultados obtenidos por la Entidad holandesa XXX BV en el periodo de 2006 por importe de 14.936.765 € tienen su origen, entre otros, en un dividendo percibido por ésta de otra sociedad holandesa YYY BV en importe de 10.539.406,00.-€. Los dividendos obtenidos por XXX BV se han beneficiado de una exención en Holanda.

*Los resultados obtenidos por la Entidad holandesa YYY BV en el periodo de 2006 tienen en parte su origen en un dividendo percibido por esta de otras sociedades españolas AAA SL (importe del dividendo percibido **10.214.514,12**) y BBB SL, (importe del dividendo percibido **324.891,88**). Los dividendos obtenidos por YYY BV se han beneficiado de una exención en Holanda.*

Los resultados obtenidos por la Entidad AAA SL en el periodo de 2006 tienen su origen en dividendos percibidos por ésta de otras sociedades españolas según siguiente detalle, en el que se distinguen aquéllas respecto a las cuales la Entidad aporta documentación acreditativa y las que no son objeto de ello:

(Nota del Tribunal: se incorpora a la resolución un cuadro con el detalle de los dividendos percibidos por AAA SL, por importe total de 24.006.920,00 €)

AAA SL aplicó en su declaración de IS 2006 una deducción por doble imposición interna de dividendos al 100% resultando una cuota líquida de cero.

BBB SL, que reparte en 2006 un dividendo de 325.000 €, el cual tiene su origen en los beneficios obtenidos en el año 2005 del desarrollo de actividades empresariales (no de dividendos repartidos por otras sociedades), de los cuales a través de YYY BV llegan a XXX BV 324.891,88.-€.

De acuerdo con lo expuesto, el cálculo efectuado por la Entidad a efectos de determinar y aplicar la Deducción por doble imposición interna de dividendos prevista en el artículo 30 del TRIS, (casilla 573) por importe de 1.224.269,97€ es el siguiente:

	AAA SL	BBB SL □
Importe total dividendo □		
Base deducción (1/3)	10.214.514,12	324.891,88
Total deducción	3.404.838,04	108.297,29
Deducción	34,85%	34,85%
	1.186.530,14	37.739,83

La Inspección, en el acto de liquidación, niega la procedencia de aplicar el beneficio fiscal de Deducción por doble imposición interna de dividendos previsto en el artículo 30 del TRIS, pero reconoce la procedencia de aplicar una deducción por doble imposición internacional del artículo 32 del TRLIS.

El artículo 30 del TRLIS (redacción vigente en el período de 2006) señala:

“Artículo 30. Deducción para evitar la doble imposición interna: dividendos y plusvalías de fuente interna.

1. Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España se deducirá el 50 por 100 de la cuota íntegra que corresponda a la base

imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios. La base imponible derivada de los dividendos o participaciones en beneficios será el importe íntegro de éstos.

2. La deducción a que se refiere el apartado anterior será del 100 por 100 cuando los dividendos o participaciones en beneficios procedan de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea igual o superior al cinco por ciento, siempre que dicho porcentaje se hubiere tenido de manera ininterumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año. La deducción también será del 100 por 100 respecto de la participación en beneficios procedentes de mutuas de seguros generales, entidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca y asociaciones.

Resulta evidente que el citado artículo no resulta de aplicación en cuanto que no se cumple el primer y necesario requisito para ello, es decir, que entre las rentas del sujeto pasivo, en este caso M.S.P. SL, se computen dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España, pues en este caso lo computado es un dividendo de una Sociedad holandesa.

Debe recordarse en primer lugar que el Artículo 14. "Prohibición de la analogía" de la LGT 58/2003 dispone: "No se admitirá la analogía **para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.**"

En segundo lugar debe señalarse de un lado que el dividendo obtenido por M.S.P. SL procede de una Entidad residente en Holanda, por lo que en principio y por disponer así el Artículo 3.º "Tratados y convenios" del TRIS sería necesario determinar si el Convenio suscrito, Convenio de 16 de junio de 1971 (Instrumento de Ratificación de 15 de junio de 1972), hecho en Madrid, entre el Gobierno del Estado español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, establece al efecto alguna disposición de obligado cumplimiento, y de no ser así, como aquí acontece (artículo 25), sería de aplicación lo previsto en TRLIS y, en concreto, en su artículo 32, para evitar la "doble imposición económica".

En efecto, el artículo 25 del citado Convenio se limita a señalar (doble imposición jurídica) en relación a los dividendos obtenidos por un residente de España:

"CAPITULO V.

Métodos para evitar la doble imposición.

Artículo 25

(...)

4. Cuando un residente de España obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones de los artículos 10, números 2 y 3; 11, número 2; y 12, número 2, pueden someterse a imposición en los Países Bajos y no están exentas del impuesto español, España deducirá del Impuesto sobre las Rentas de este residente una cantidad igual al impuesto pagado en los Países Bajos. Sin embargo, esta deducción no puede exceder de la parte del impuesto correspondiente a las rentas obtenidas de los Países Bajos, computado antes de la deducción.

El impuesto pagado en los Países Bajos se deducirá también de los impuestos a cuenta españoles, de acuerdo con las disposiciones anteriores".

Por el contrario otros Convenios han previsto la posibilidad de aplicar la norma interna contenida en el artículo 30 del TRIIS a supuestos de obtención de dividendos procedentes de entidades no residentes.

La DGT en Consulta Vinculante V2307/2012 de fecha 04-12-2012 argumenta:

"Por su parte, el artículo 32 del TRLIS permitiría la deducción del impuesto subyacente satisfecho por la entidad rumana participada, respecto de los beneficios con cargo a los cuales se distribuyen los dividendos, siempre que la participación directa o indirecta por parte de la entidad consultante en la entidad rumana sea, al menos, del 5 por ciento, y se mantenga durante un plazo de un año en los términos señalados en el referido precepto. En el escrito de la consulta no se aporta información relativa al porcentaje de participación que la sociedad consultante ostenta sobre la entidad rumana participada, por lo que este Centro Directivo no puede pronunciarse sobre la aplicación de la deducción para evitar la doble imposición internacional contenida en el artículo 32 del TRLIS al supuesto planteado.

Adicionalmente, de acuerdo a lo previsto en el artículo 25.2.b) del Convenio:

2. En lo que se refiere a España, la doble imposición se evita de la manera siguiente:

b. Cuando las rentas de una Sociedad residente de España incluyan dividendos de una Sociedad residente de Rumanía, la primera Sociedad tiene derecho a la misma deducción que se habría aplicado si ambas sociedades hubieran sido residentes de España". De acuerdo con lo anterior, el Convenio permite, a los efectos de eliminar la doble imposición de los dividendos percibidos de la entidad rumana, que la consultante aplique la deducción regulada en el artículo 30 del TRLIS, prevista para evitar la doble imposición interna, siempre que se cumplan los requisitos previstos en dicho precepto. Por tanto, la consultante podrá optar por aplicar la deducción contenida en este artículo, en lugar de utilizar los mecanismos recogidos en los artículos 21, 31 y 32 del TRLIS previstos para evitar la doble imposición internacional".

En idéntico sentido la DGT en Consulta 1519 /2002 de fecha 09-10-2002, referida ésta al Convenio de 26 de abril de 1966 (Convenio con Suiza), art.23.4 y al artículo 28 de la LIS (predecesor del actual artículo 30 TRLS) y en la que se concluye:

"El Convenio para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio entre el Estado Español y la Confederación Suiza (BOE de 3 de marzo de 1967) establece en el artículo 23, en lo que ahora interesa, lo siguiente:

<<2. Cuando un residente de España obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones de los artículos 10, 11 y 12, puedan someterse a imposición en Suiza, España deducirá del impuesto sobre las rentas de este residente una cantidad igual al impuesto pagado en Suiza; sin embargo, esta deducción no puede exceder de la parte del impuesto, correspondiente a las rentas obtenidas en Suiza, computado antes de la deducción.

Las disposiciones de este párrafo se aplican tanto a los impuestos generales como a los impuestos a cuenta.

(...)

4.Una sociedad residente de un Estado contratante que reciba dividendos de una sociedad filial residente del otro Estado contratante goza, respecto al impuesto del primer Estado relativo a estos dividendos, **de las mismas ventajas que tendría si la sociedad filial que paga los dividendos fuera residente del primer Estado>>.**

Por su parte, la Ley del IS establece en su artículo 28 lo siguiente:

<<1. Cuando entre las rentas del sujeto pasivo se computen dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España se deducirá el 50 por 100 de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios.

La base imponible derivada de los dividendos o participaciones en beneficios será el importe íntegro de los mismos.

2. La deducción a que se refiere el apartado anterior será del 100 por 100 cuando los dividendos o participaciones en beneficios procedan de entidades en las que el porcentaje de participación, directo o indirecto, sea igual o superior al 5 por 100, siempre que dicho porcentaje se hubiere tenido de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficios que se distribuya. La deducción también será del 100 por 100 respecto de la participación en beneficios procedentes de mutuas de seguros generales, entidades de previsión social, sociedades de garantía recíproca y asociaciones>>

Por otro lado, el artículo 32 TRLIS aplicable por tanto en el presente expediente señala:

"Artículo 32. Deducción para evitar la doble imposición internacional: dividendos y participaciones en beneficios.

1. Cuando **en la base imponible se computen dividendos** o participaciones en los beneficios **pagados por una entidad no residente en territorio español**, se deducirá el **impuesto efectivamente pagado** por ésta última respecto de los beneficios con cargo a los cuales se abonan los dividendos, en la cuantía correspondiente de tales dividendos, **siempre que dicha cuantía se incluya en la base imponible del sujeto pasivo.**

Para la aplicación de esta deducción será necesario que la participación directa o indirecta en el capital de la entidad no residente sea, al menos, del cinco por ciento, y que aquélla se hubiera poseído de manera ininterrumpida durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o, en su defecto, que se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

En el caso de distribución de reservas se atenderá a la designación contenida en el acuerdo social, entendiéndose aplicadas las últimas cantidades abonadas a dichas reservas.

2. Tendrá también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las entidades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas por aquéllas y así sucesivamente, en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos siempre que dichas participaciones no sean inferiores al cinco por ciento y cumplan el requisito a que se refiere el apartado anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

3. Esta deducción, juntamente con la establecida en el artículo anterior respecto de los dividendos o participaciones en los beneficios, **no podrá exceder de la cuota íntegra que en España correspondería pagar por estar rentas si se hubieren obtenido en territorio español**. El exceso sobre dicho límite no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible.

4. Las cantidades no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra podrán deducirse en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos

5. No se integrará en la base imponible del sujeto pasivo que percibe los dividendos o la participación en beneficios la depreciación de la participación derivada de la distribución de los beneficios, cualquiera que sea la forma y el período impositivo en que dicha depreciación se ponga de manifiesto, excepto que el importe de los citados beneficios haya tributado en España a través de cualquier transmisión de la participación.”

Frente a lo señalado anteriormente en relación con el artículo 30 del TRLIS sí se cumple el **primer requisito** exigido por el artículo 32 del TRLIS, en cuanto que “en la base imponible se computen dividendos o participaciones en los beneficios pagados por una entidad no residente en territorio español”, en este caso la Entidad holandesa XXX BV.

En idéntico sentido la DGT en Consulta 1519 /2002 de fecha 09-10-2002, referida ésta al Convenio de 26 de abril de 1966 (Convenio con Suiza), art. 23.4 y al artículo 28 de la LIS (predecesor del actual artículo 30 TRIS) y en la que se concluye:

2.Tendrá también la consideración de impuesto efectivamente pagado el impuesto satisfecho por las entidades participadas directamente por la sociedad que distribuye el dividendo y por las que, a su vez, estén participadas directamente por aquéllas, y así sucesivamente en la parte imputable a los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos siempre que dichas participaciones no sean inferiores al cinco por ciento y cumplan el requisito a que se refiere el apartado anterior en lo concerniente al tiempo de tenencia de la participación.

En relación con ello la Dirección General de Tributos en Consulta Vinculante V2095/2010 de fecha 21-09-2010 ha señalado:

Este artículo permite la deducción del impuesto subyacente satisfecho por las entidades participadas por la sociedad que distribuye el dividendo, **ya sea de forma directa o indirecta**, siempre que dichas participaciones cumplan los requisitos exigidos en el citado artículo. A estos efectos, y dado que el apartado 2 del artículo 32 del TRLIS no hace referencia a la residencia de las entidades participadas de forma directa o indirecta, se entenderá incluido como impuesto efectivamente satisfecho el correspondiente a una entidad residente en España y sometida al Impuesto sobre Sociedades español, que cumpla los requisitos exigidos en el citado artículo. No obstante, tal y como señala el apartado 1 del citado artículo 32 del TRLIS será necesario que la cuantía correspondiente a ese impuesto se incluya en la base imponible de la entidad consultante.

La discrepancia de la Entidad no se refiere, en contra de lo que a primera vista pudiera deducirse de sus alegaciones, a la aplicación o no del artículo 30 del TRLIS, sino al significado que debe darse a la expresión “impuesto efectivamente pagado” según el citado artículo 32.2 del TRLIS cuando las sociedades participadas de ulterior nivel son sociedades residentes en España, como aquí acontece, en cuanto que esa expresión no es coincidente con la prevista en el artículo 30 del TRIS “cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dichos dividendos o participaciones en beneficios”, así como a la necesidad de acreditar aquel impuesto “efectivamente pagado”.

Es en relación a ello la argumentación sostenida por la Entidad, reiterada en la reclamación interpuesta de que defiende que la normativa española no es conforme a Derecho, produciéndose una desigualdad de trato por razón de la residencia de la filial que contraviene frontalmente las libertades de establecimiento y circulación contenidas en los artículos 49 y 63 del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea, y solicita de este Tribunal que “en caso de considerar que existe dudas acerca de la compatibilidad del artículo 30 de la LIS para evitar la doble imposición relativa a los dividendos recibidos por M.S.P.SL en relación con la normativa comunitaria y dada la trascendencia para el presente caso, presente cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para que este se pronuncie al respecto”.

Ello es debidamente contestado en el acto de liquidación, en cuanto que se argumenta sobre los artículos aplicables y vigentes y adecuados a la normativa y jurisprudencia europea señalándose:

<<Respecto a estos dividendos percibidos de XXX BV el contribuyente aplica la deducción por doble imposición interna del artículo 30 antes transcrito, basándose en los argumentos contenidos en el escrito presentado a la Inspección el 28 de abril de 2011 (que se reproduce en los Antecedentes de Hecho).

El obligado tributario añade en sus alegaciones que la negación de la deducción prevista en el art. 20 de la LIS por el hecho de la participación en subfiliales españolas de las que provienen en última instancia los dividendos a través de una filial residente en otro Estado Miembro supone una desigualdad de trato por razón de la residencia que contraviene frontalmente la libertad de establecimiento y circulación de capitales contenida en los artículos 49 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Entiende el obligado tributario que se produce una desventaja cuando se aplica el art. 32 en lugar del 30 del TRLIS respecto a dividendos percibidos de una subfilial residente en España cuando la filial reside también en ese territorio, y que no es aceptable pretender una diferencia de trato fiscal atendiendo al Estado de residencia de la sociedad filial (...)

Por último el obligado tributario alega la obligación de la Inspección de interpretar el art. 30 de la LIS de acuerdo con la normativa comunitaria, en base a los siguientes motivos: prelación del derecho comunitario sobre la norma interna; el reconocimiento de los efectos de las sentencias del TJUE; la absoluta adecuación a la Directiva 90/435 de la aplicación del art. 30 de la LIS a los dividendos percibidos por M.S.P.SL en 2006; y la improcedencia de la deducción prevista en el art. 32 de la LIS. Frente a ello la Inspección fundamenta la presente regularización en los siguientes argumentos:

1.- La legislación española reserva el artículo 30 para evitar la doble imposición interna, mientras que regula en el artículo 32 la deducción para evitar la doble imposición económica internacional, es decir, el supuesto de hecho ahora analizado.

Como el artículo 32 del TRLIS regula la doble imposición económica, permite la deducción del impuesto subyacente que ha recaído sobre los beneficios con cargo a los cuales se ha distribuido el dividendo.

La normativa interna es clara al respecto y el principio básico de la misma, contenido en el citado precepto, es que la deducción para evitar la doble imposición tiene como límite el importe del impuesto efectivamente satisfecho en el extranjero por estas rentas.

2.- Los argumentos del obligado tributario vienen a señalar que si no se aplicara la deducción por doble imposición interna a los dividendos percibidos de los Países Bajos se contravendría el derecho comunitario.

En relación con esta pretensión se ha de indicar que el Consejo de la Comunidad Europea, a efectos de asegurar una mayor neutralidad en el tratamiento tributario de los dividendos en las relaciones matrices-filiales y conseguir libertad en los movimientos de capitales, aprobó el 23 de julio de 1990 la Directiva 90/435/CEE (modificada por la Directiva 123/2003/CE de 22 de diciembre) a la que hubieron de acomodarse las legislaciones estatales de los países miembros antes de 1 de enero de 1992, en la que se contienen las medidas adecuadas para evitar la doble imposición de dividendos.

De acuerdo con el artículo 4 de la citada directiva, modificado por la Directiva 123/2003/CEE de 22 de diciembre:

1. Cuando una sociedad matriz o un establecimiento permanente reciban, por la participación de aquélla en una sociedad filial, beneficios distribuidos por motivos distintos de la liquidación de la misma, el Estado de la sociedad matriz y el Estado del establecimiento permanente:

o bien se abstendrán de gravar dichos beneficios

o bien los gravará, autorizando al mismo tiempo a la sociedad matriz y a su establecimiento permanente a deducir del a cuantía de su impuesto la fracción del impuesto relacionado con dichos beneficios y abonado por la filial de ulterior nivel, sujeto a la condición de que cada una de las filiales y la filial de ulterior nivel siguiente cumplan los requisitos previstos en los artículos 2 y 3, hasta la cuantía máxima del impuesto adeudado (...)

La normativa española establecida para evitar la doble imposición de dividendos en las relaciones matrices-filiales, se adecua perfectamente a la Directiva 90/435/CEE, habiendo optado por abstenerse de gravar dichos beneficios cuando los dividendos que reparte la filial proceden de la realización de actividades empresariales en el extranjero (art. 21 TRLIS) y gravarlos en otro caso, autorizando al mismo tiempo a la sociedad matriz, en este caso M.S.P.SL a deducir de la cuantía de su impuesto la fracción del impuesto relacionado con dichos beneficios hasta la cuantía máxima del impuesto adeudado (art.32 TRLIS).

Por el contrario, es la aplicación del artículo 30 TRLIS a los dividendos procedentes de filiales no residentes, tal y como pretende el contribuyente, la que no se ajustaría al artículo 4 de la Directiva 90/435/CEE, en la medida que ésta habla de la deducción del impuesto abonado por la filial y no de la cuota íntegra correspondiente a la base imponible derivada de dichos dividendos a la que hace referencia el artículo 30 TRLIS. Por ello carece de sentido la alegación del obligado tributario según la cual la aplicación del artículo 30 de la LIS a los dividendos percibidos por M.S.P. SL en 2006 se adecua a la Directiva 90/435.

2.- Por otra parte, es el Tribunal de Justicia de la Unión Europea el que confirma que la aplicación del sistema del artículo 32 es conforme al derecho comunitario.

El Tribunal de Justicia ya ha declarado que, en lo que atañe a las medidas previstas por un Estado miembro a fin de evitar o atenuar la tributación en cadena o la doble imposición económica de los beneficios distribuidos por una sociedad residente, los accionistas beneficiarios residentes no se encuentran necesariamente en una situación comparable a la de los accionistas beneficiarios residentes en otro Estado miembro (sentencia *Denkavit Internationaal* y *Denkavit France* de 14 de diciembre de 2006, sentencia *Amurta* de 8 de noviembre de 1997, y sentencia en el caso de las Comunidades Europeas contra Italia de 19 de noviembre de 2009)

La sentencia más esclarecedora es la **sentencia del 6 de abril de 2008 en el Caso Test Claimants in the FII Group Litigation (TJCE 2006/357)**, que en sus párrafos 47 a 50 dice:

“47. En cuanto a la cuestión de si un Estado miembro puede someter los dividendos de origen nacional a un sistema de exención mientras aplica un sistema de imputación a los dividendos de origen extranjero, es necesario puntualizar que corresponde a los Estados miembros organizar, respetando el Derecho comunitario, su sistema de tributación de los beneficios distribuidos y, en particular, determinar la base imponible y el tipo impositivo que se aplicarán, siempre que estén sujetos a imposición en dichos Estados miembros, en sede de la sociedad que distribuye beneficios y/o del accionista beneficiario.

48. Por lo tanto, el Derecho comunitario no prohíbe, en principio, que un Estado miembro evite la doble imposición en cadena de los dividendos percibidos por una sociedad residente mediante la aplicación de normas que los declaren exentos de tributación cuando los reparte una sociedad residente, mientras evita mediante un sistema de imputación la doble imposición en cadena de dichos dividendos cuando los reparte una sociedad no residente.

49. Para que, en tal situación, la aplicación de un sistema de imputación sea compatible con el Derecho comunitario, es necesario, en primer lugar, que los dividendos de origen extranjero no estén sujetos, en dicho Estado miembro, a un tipo impositivo superior al tipo aplicado a los dividendos de origen nacional.

50. En segundo lugar, dicho Estado miembro debe evitar la doble imposición en cadena de los dividendos de origen extranjero imputando la cuantía del impuesto pagada por la sociedad no residente que distribuye beneficios al importe por el que ha de tributar la sociedad beneficiaria residente hasta el límite de este último importe

(...)

Y termina concluyendo

56. De lo anterior se desprende que, en el contexto nacional de que se trata en el litigio principal, el hecho de aplicar a los dividendos de origen nacional un sistema y a los dividendos de origen extranjero un sistema de imputación no es contrario al principio de la libertad de establecimiento recogido en el artículo 43 CE siempre que el tipo impositivo sobre los dividendos de origen extranjero no sea superior al tipo impositivo aplicado a los dividendos de origen nacional y que el crédito fiscal sea al menos igual al importe pagado en el Estado miembro de la sociedad que distribuye beneficios hasta el límite de la cuantía impositiva aplicada en el Estado miembro de la sociedad beneficiaria”.

La lectura de estos párrafos permite concluir que lo que se exige por el Tribunal es que los dividendos de origen extranjero no estén sujetos a un tipo superior a los de origen nacional, que es lo que ocurre en el caso español, y que se deduzca la cuantía del impuesto pagado por la sociedad no residente que distribuye el dividendo, con los límites señalados (sistema previsto en el artículo 32). Pero no se exige que se deduzca un importe que no ha sido pagado en el extranjero por los citados dividendos, ni que se deduzca una cantidad superior a la que correspondería pagar en el país que pretende gravar el beneficio en el que se integran los citados dividendos, pues esto supondría imponer en un país una desimposición a favor de otro.

Con ello queda claro que se está respetando en todo momento la prelación del derecho comunitario sobre la norma interna, aspecto que cuestiona el obligado tributario en sus alegaciones.

4.- Señala el obligado tributario que su tesis es acogida por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 27 de noviembre de 2008 en el Asunto C 418/07 que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por el Conseil d'Etat (Francia) mediante Resolución de 10 de julio de 2007, recibida en el Tribunal de Justicia el 12 de septiembre de 2007, en el procedimiento entre la Société Papillon y el Ministère du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique.

Mediante sus dos cuestiones, el órgano jurisdiccional remitente pide, en síntesis, que se dilucide si la normativa de un Estado miembro, en virtud de la cual se concede un régimen de imposición de grupo a una sociedad matriz residentes en dicho Estado miembro, pero se excluye para tal sociedad matriz si sus subfiliales residentes son controladas por medio de una filial residente en otro Estado miembro, restringe la libertad de establecimiento y si, en su caso, esta restricción puede estar justificada. El objetivo de la petición de decisión prejudicial es dilucidar si restringe la libertad de establecimiento, en el sentido del artículo 52 del Tratado, el hecho de que una sociedad matriz establecida en un Estado miembro no pueda gozar del régimen de consolidación fiscal para el grupo que integra con sus subfiliales, que posean su domicilio en el mismo Estado, cuando la filial interpuesta, por estar establecida en otro Estado miembro, no es sujeto pasivo del impuesto sobre sociedades en el primer Estado.

Como se puede observar el asunto no se refiere a la deducción por doble imposición y no es posible extrapolar las conclusiones a que llega al presente caso.

Por ello, tampoco es aceptable citar la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea del caso Papillon, de 27 de noviembre de 2008, como alega el obligado tributario, para justificar una desigualdad de trato por razón de la residencia, o una desventaja cuando se aplica el art. 32 en lugar del 30 del TRLIS. Por tanto, no se está negando el reconocimiento de los efectos de las sentencias del TJUE, como señala el obligado tributario en sus alegaciones.

En virtud de todo lo dicho se entienden contestadas y desestimadas las alegaciones.>>

Por último debe señalarse que es criterio reiterado (se cita por todas la Resolución de 24/04/2013 R.G-.3376/11) que:

“Este Tribunal Económico Administrativo Central no es competente para entrar a enjuiciar si una norma legal vulnera un Principio establecido por el Derecho Comunitario. Respecto de las competencias de este Tribunal Central y en aplicación del artículo 213 de la LGT le corresponde la revisión de los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de las sanciones tributarias así como aquellos otros a los que se refiere la Disposición Adicional Undécima de la misma Ley General Tributaria. No le compete por lo mismo enjuiciar la legalidad de una disposición de carácter general, la constitucionalidad de una Ley o la adecuación de una norma interna al Derecho Comunitario

(...)

QUINTO:

Por último el reclamante pretende plantear a través de este Tribunal Económico Administrativo Central una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de Luxemburgo. Es de señalar que, a partir de la resolución de 29 de marzo de 1990, se estableció la doctrina de que el Tribunal Económico Administrativo Central, conforme a la interpretación que hace el propio Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su jurisprudencia del concepto de jurisdicción, es un órgano jurisdiccional al reunir los cuatro requisitos exigidos por dicha jurisprudencia, esto es: a) origen legal, b) permanencia, c) jurisdicción obligatoria y d) decisión en Derecho; que siendo competente para dicho planteamiento, está obligado a hacerlo, según el art. 177 del Tratado de la Comunidad Económica Europea “cuando la decisión no sea susceptible de ulterior recurso judicial conforme al derecho interno”, circunstancia que aquí no concurre, puesto que la presente resolución es impugnabile en la vía contencioso-administrativa. Por lo tanto, el planteamiento de la cuestión prejudicial es potestativo para este Tribunal Central, y no se estima necesario pronunciamiento del mencionado Tribunal de Justicia respecto de la cuestión de fondo del presente recurso, por lo que debe declararse la no procedencia de plantar la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea”.

Es cierto que con fecha 20/06/2013, la Comisión Europea ha hecho público el Dictamen motivado nº 2010/4111, señalando:

<<MEMO/13/583, 20/06/2013, Case N0 2010/4111 “Impuestos: la Comisión pide a España que acabe con los tributos discriminatorios que aplica a las sociedades no residentes.

La Comisión Europea ha pedido a España que modifique la normativa fiscal discriminatoria que aplica a los dividendos extranjeros.

Se trata de dividendos distribuidos por una sociedad no residente a una empresa española. El tratamiento fiscal a los dividendos extranjeros es más gravoso que el de los dividendos nacionales (es decir, los distribuidos por empresas residentes en España). Por ejemplo, una empresa española que invierta en una sociedad no residente debe cumplir más condiciones (por ejemplo, relacionadas con el volumen de ingresos y el nivel de participación de los accionistas) que en el caso de una inversión nacional si desea beneficiarse de la reducción de impuestos. En otros casos, el beneficio fiscal previsto para los dividendos nacionales no se prevé para los dividendos extranjeros.

La Comisión considera que este régimen es incompatible con el derecho de establecimiento, libre prestación de servicios, suministro transfronterizo de mercancías y libre circulación de capitales que figura en los Tratados de la UE.

La petición adopta la forma de un dictamen motivado. En ausencia de una respuesta satisfactoria en el plazo de dos meses, la Comisión podrá remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la UE>>

Y dicho Dictamen ha motivado la modificación del tratamiento de la doble imposición, actualmente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, (BOE 28-11-2014) cuya Exposición de motivos señala:

“2. Uno de los aspectos más novedosos de esta Ley es el tratamiento de la doble imposición. Tras el dictamen motivado de la Comisión Europea nº 2010/4111, relativo al tratamiento fiscal de los dividendos, resulta completamente necesaria una revisión del mecanismo de la eliminación de la doble imposición recogida en el Impuesto sobre Sociedades, con dos objetivos fundamentales: (i) equiparar el tratamiento de las rentas derivadas de participaciones en entidades residentes y no residentes, tanto en materia de dividendos como de transmisión de las mismas, y (ii) establecer un régimen de exención general en el ámbito de las participaciones significativas en entidades residentes”.

No obstante lo anterior, y por lo que se refiere al periodo 2006 objeto de esta reclamación, debe señalarse que conforme a lo previsto en el artículo 189 del Tratado de la Comunidad Europea, las recomendaciones y dictámenes no son vinculantes para los Estados miembros destinatarios de los mismos; y conforme al artículo 226 del referido Tratado, el dictamen de la Comisión no produce ningún efecto sobre la vigencia y eficacia de las normas dictadas por los Estados miembros, ni sobre los actos que se han producido en aplicación de las mismas, no constando que la Comisión, transcurridos ya los dos meses concedidos, haya remitido el asunto al TSJUE, ni que ningún Tribunal haya declarado la nulidad de la norma.

Es más, la citada Ley 27/2014 confirma lo anterior en cuanto que prevé un nuevo régimen pero con efectos 01-01-2015 y establece un régimen transitorio según el cual:

Disposición transitoria vigésima tercera. Régimen transitorio en el Impuesto sobre Sociedades de las deducciones para evitar la doble imposición.

4. Las deducciones por doble imposición establecidas en los artículos 30, 31 y 32 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, **según redacción vigente en los períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015**, pendientes de aplicar a la entrada en vigor de esta Ley, así como aquellas deducciones generadas por aplicación de esta Disposición no deducidas por insuficiencia de cuota íntegra, podrán deducirse en los períodos impositivos siguientes.

El importe de las deducciones establecidas en esta Disposición transitoria y en los artículos 30, 31.1.b) y 32.3 del citado Texto Refundido se determinará teniendo en cuenta el tipo de gravamen vigente en el período impositivo en que esta se aplique.

Es decir, mantiene la plena vigencia del artículo 32 del TRLIS en su redacción de cada período.

En definitiva que se estima ajustada a derecho la liquidación inspectora en cuanto niega la aplicación del artículo 30 del TRLIS y reconoce la procedencia de aplicar el artículo 32 del TRLIS en el caso de la existencia de subfiliales españolas (...).”

Tercero:

Como se apuntaba anteriormente, existen algunas diferencias entre el supuesto aquí planteado y el analizado por la resolución parcialmente transcrita derivadas de la acreditación, en aquel caso, de que los dividendos percibidos por una sociedad residente y satisfechos por una sociedad no residente procedían, en último término de sociedades españolas. Por este motivo la argumentación defendida por el obligado tributario en aquel caso insistía en la necesaria equiparación con dividendos satisfechos por sociedades españolas, en orden a sostener la procedencia de la deducción regulada por el art. 30.1 TRLIS. No obstante lo cual la controversia

deriva, en último término, en la cuestión de si no reconocer dicha deducción a los dividendos satisfechos por entidades no residentes supone una discriminación respecto de los satisfechos por entidades residentes en España, con lo que ello implica de vulneración de la normativa comunitaria.

En este punto, la resolución de este Tribunal Central 00/409/2012 antes transcrita parcialmente, valora los efectos que debe producir sobre el supuesto allí analizado el Dictamen nº 2010/4111 de la Comisión Europea y en consecuencia, las modificaciones normativas que sobre la cuestión del tratamiento de la doble imposición se producen a raíz de la entrada en vigor de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre. Tal y como se señala en aquella resolución, esta Ley recoge un régimen transitorio para periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2015 que mantiene la plena vigencia de los artículos 30, 31 y 32 TRLIS y en consecuencia de la deducción del art. 30.1 TRLIS, en la redacción correspondiente a cada período impositivo.

En aplicación de ese mismo criterio, debe considerarse ajustada a derecho la regularización ahora analizada consistente en denegar la deducción por doble imposición interna del art. 30.1 TRLIS a los dividendos percibidos por el obligado tributario en el ejercicio 2009 procedentes de su participada residente en Francia, por no cumplirse los requisitos exigidos por dicho precepto en redacción vigente en el ejercicio referido, en particular no proceder de una entidad residente en España.

Por todo lo expuesto,

Este **TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA**, en la presente reclamación

ACUERDA

DESESTIMARLA, confirmando los Acuerdos parcialmente estimatorios de las solicitudes de rectificación de las autoliquidaciones correspondientes a los mod. 200 y 220, ejercicio 2009 que constituyen su objeto.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.