

Spanish Tax Alert

Regímenes tributarios especiales: transparencia fiscal internacional

Área de Fiscal de Gómez-Acebo & Pombo

La reciente publicación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, ha incorporado determinadas novedades en relación con el régimen de la transparencia fiscal internacional cuya entrada en vigor se ha producido el pasado 1 de enero del 2015. El régimen ha sido endurecido en coherencia con las políticas de fiscalidad internacional dictadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Destacan, entre otras, las siguientes modificaciones:

- En primer lugar, se mantienen los requisitos de participación mínima —el 50 % de participación conjuntamente con personas o entidades vinculadas a fecha de cierre del ejercicio— y de tributación efectiva —el importe satisfecho por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga debe ser equivalente, como mínimo, al 75 % del impuesto sobre sociedades español que hubiese correspondido— para que las rentas obtenidas por la entidad no residente no sean imputadas a su socio español. Por tanto, en consonancia con la bajada del tipo impositivo general al 25 % (28 % en el 2015), la tributación mínima efectiva exigida para que no resulte aplicable dicho régimen es del 18,75 % (21 % en el 2015).
- Se establece un nuevo supuesto de imputación para los contribuyentes de la totalidad de

las rentas obtenidas por la filial no residente cuando ésta no disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para llevar a cabo su actividad empresarial, incluso aunque efectúe operaciones con carácter recurrente. Sin embargo, esta imputación no se producirá en los siguientes casos:

- cuando el contribuyente acredite que dichas operaciones se han llevado a cabo con los medios materiales y personales existentes en una entidad no residente en territorio español perteneciente al mismo grupo¹ —con independencia de su residencia y la obligación de formular cuentas anuales consolidadas—;
- o cuando acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos validos.

Adicionalmente, se excluyen de esta regla de imputación total las rentas derivadas de la participación en el capital o los fondos propios de entidades —típicamente los dividendos, las participaciones en beneficios y la transmisión de las participaciones—, siempre y cuando se tenga una participación mínima del 5 % durante un plazo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación y se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales. Por último, se establece

¹ Es decir, no basta que otra u otras sociedades no residentes del grupo dispongan de medios materiales y humanos, sino que el contribuyente debe estar en condición de acreditar que la entidad participada ha desarrollado su actividad empresarial con los medios materiales y personales de otra entidad no residente del grupo.

una regla de cautela referida a las entidades patrimoniales para las que en ningún caso será de aplicación esta exclusión, por lo que se producirá la imputación de tales rentas al contribuyente.

- Asimismo, en caso de que la filial no residente sí disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales para la realización de su actividad empresarial, en línea con la anterior norma, únicamente se imputarán las rentas que provengan de determinadas fuentes (las denominadas «rentas pasivas»). Así, se han añadido las rentas derivadas de las operaciones de capitalización y seguro que tengan como beneficiaria a la propia entidad, los instrumentos financieros derivados que no cubran riesgos de actividades económicas, así como las rentas de la propiedad industrial, intelectual, asistencia técnica, bienes muebles, derechos de imagen y arrendamiento y subarrendamiento de negocios o minas.

Por otro lado, se eliminan respecto de la norma anterior:

- El supuesto de no imputación cuando la suma de las rentas pasivas sea inferior al 4 % de los ingresos totales de la filial no residente. Por lo tanto, sólo se integrarán dichas rentas pasivas en caso de que representen más del 15 % de la renta total obtenida por la participada no residente. Sin embargo, las rentas derivadas de actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas con personas o entidades residentes en territorio español y vinculadas por cuanto determinen gastos fiscalmente deducibles en dichas entidades residentes serán objeto de imputación en su integridad.
- La posibilidad de computar a nivel grupal el porcentaje del 15 % de la renta total obtenida por la filial no residente para evitar la imputación de sus rentas.
- Por último, el régimen de transparencia fiscal internacional no será aplicable a las entidades no residentes en territorio español, pero residentes en la Unión Europea, respecto de las cuales el contribuyente acredite que su constitución y operativa responde a motivos económicos válidos y que realizan actividades económicas. A su vez, el régimen tampoco será de aplicación a las entidades que tengan la consideración de instituciones de inversión colectiva reguladas en la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio del 2009, siempre que esté constituida y domiciliada en algún Estado miembro de la Unión Europea que no sea un paraíso fiscal.

Para más información consulte nuestra web www.gomezacebo-pombo.com, o dirijase al siguiente *e-mail* de contacto: info@gomezacebo-pombo.com.

Barcelona | Bilbao | Madrid | Valencia | Vigo | Bruselas | Lisboa | Londres | Nueva York