

Tribunal Económico Administrativo Central.

Resolución nº 00/1996/2010 de 26/10/2010

Unidad resolutoria: Vocalía 1ª

Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Trato discriminatorio de sociedades matrices residentes en la Unión Europea con participaciones superiores al 5%.

Como decíamos más arriba, en esta resolución se declara contrario al derecho comunitario el trato diferente a sociedades matrices no residentes en España y residentes en la Unión Europea que alcanzan participaciones del 5% en filiales, pero no alcanzan los porcentajes superiores del artículo 14.1, de la LIRNR, con respecto al trato de las sociedades residentes en España que alcanzan ese 5%.

Por ello las sociedades matrices no residentes en España que alcancen el nivel de participación del 5% deberán soportar el mismo nivel de tributación, por los dividendos distribuidos de sociedades filiales residentes, que las sociedades matrices residentes en España con la misma participación (en éstas el efecto final de tributación es nulo por la vía de la deducción del 100% en la cuota).

Fundamentos de derecho

SEGUNDO:- La única cuestión planteada en las reclamaciones que aquí se resuelven es si la normativa interna española que regula la tributación en España de las sociedades no residentes que reciben dividendos pagados por sociedades españolas de las que ostentan una participación igual o superior al 5% puede generar un trato discriminatorio a contribuyentes que residen en otros países de la Unión Europea, prohibido por el artículo 56 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea, de 25 de marzo de 1957 (en adelante el Tratado CE) por atentar contra la libre circulación comunitaria de capitales y pagos...

TERCERO: ... sólo cuando la matriz de la Unión Europea que obtiene dividendos repartidos por una sociedad española posea en el capital de la filial española una participación directa de, al menos, el 20 por 100, (el 15 por ciento a partir del 1 de enero de 2007 y el 10 por ciento a partir del 1 de enero de 2009), los dividendos repartidos en España estarán exentos, siempre que, como es obvio, cumplan el resto de requisitos.

Si quien recibe los dividendos es una matriz española, su tributación es la que resulte del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, (en adelante LIS). Las sociedades accionistas españolas incluirán en su base imponible el dividendo íntegro devengado a su favor, que se someterá al tipo de gravamen que le resulte aplicable, siendo el tipo impositivo general el 35 %. No obstante, aplicarán el mecanismo de corrección de la doble imposición económica previsto en el artículo 30 de la LIS: ...

Por tanto, la accionista española que haya tenido una participación, directa o indirecta, igual o superior al 5 % en el capital de la sociedad residente que reparta dividendos, durante un período ininterrumpido no

inferior a un año, tendrá una deducción por doble imposición de dividendos del 100%, eliminando así de su cuota la totalidad del impacto de los dividendos recibidos. En coherencia con ello, estos dividendos, los que tendrán la deducción del 100%, están excluidos de la retención en origen en virtud del artículo 140, apartado 4, letra d), de la LIS.

La comparación de ambas tributaciones en España y, lo que es más relevante, el análisis de las circunstancias de una y otra que podrían hacer que el eventual trato diferente que reciban las matrices residentes en otros países de la Unión Europea estuviera justificado y se mantuviera dentro de los márgenes de los artículos 56 y 58 del Tratado CE, ha sido recientemente realizado por la Sentencia del TJUE, de 3 de junio de 2010, en el marco del procedimiento de infracción C-487/10 (Comisión vs Reino de España)...

QUINTO:- ... La situación es, en efecto, semejante, comparable. El estado de la fuente, España en este caso, al someter a gravamen los dividendos obtenidos por accionistas, residentes y no residentes, genera para ambos una situación de, en palabras del TJUE, “riesgo de tributación en cadena o de doble imposición económica”, rechazando también el TJUE que la solución a esta análoga situación pueda ser divergente...

A partir de lo expuesto, el TJUE concluye declarando el incumplimiento del Derecho Comunitario por parte de España en relación con la exención de los dividendos distribuidos por sociedades residentes en España, al tratar de forma diferente a las matrices residentes en España que alcanzan una participación del 5% que a las que residen en la Unión Europea que alcanzan dicho porcentaje pero no los fijados en el artículo 14, apartado 1, de la LIRNR: ...

A partir de este juicio sobre la normativa interna española aludida, coincidente con el que venía haciendo el reclamante, deben estimarse sus pretensiones y reconocer el derecho a las devoluciones solicitadas, salvo que tales cantidades ya hubieran sido devueltas, en todo o en parte, al retenido o al retenedor, atendiendo a cualquier tipo de solicitud de devolución que hubiese podido ser formulada.

