

Índice

Consulta de la DGT [\[PÁG 2\]](#)



Concepto de pago por servicios técnicos del artículo 12 del Convenio hispano malasio. Empresa española que recibe servicios prestados por otra empresa del grupo radicada en Malasia. La prestación de servicios se realiza materialmente en las instalaciones de Malasia

Sentencia del TS de interés [\[PÁG 9\]](#)



IIVTNU. Legitimación activa. El TS confirma la legitimación para impugnar liquidaciones de terceros que asumen contractualmente el pago por contrato.

Resolución del TEAC de interés [\[PÁG 5\]](#)



Retenciones. Existe obligación de practicar retención sobre los intereses satisfechos a una sociedad holding residente en Estado miembro de la UE, si el beneficiario efectivo es residente fuera. Aun cuando el artículo 14.1.c) del TRLIRNR no contiene cláusula de beneficiario efectivo es correcta la interpretación de la norma interna conforme a la Directiva de Intereses y Cánones 2003/49/CE, en aplicación de la Sentencia TJUE DE 26 de febrero de 2019.

Consulta de la DGT de interés



Empresa española que recibe servicios prestados por otra empresa del grupo

CDI

radicada en Malasia. La prestación de servicios se realiza materialmente en las instalaciones de Malasia

SE PREGUNTA si la remuneración que se satisface por la consultante en pago de los servicios de contabilidad recibidos de la empresa malasia, tienen cabida en el **concepto de pago por servicios técnicos** contemplado en el apartado 4 del **artículo 12 del Convenio hispano malasio** para evitar la doble imposición, de forma que si se entienden prestados en territorio español deben someterse a imposición en España.

Resumen: Se considera, por tanto, que los servicios descritos en el escrito de consulta, de carácter contable o financiero, pueden considerarse incluidos en el concepto de “servicios técnicos” definido en este artículo, pero, aunque se pagan desde España, no se consideran procedentes de este Estado, puesto que no se prestan materialmente en España. En consecuencia, no pueden ser sometidos a imposición en España, de acuerdo con el Convenio hispano malasio.

Fecha: 19/08/2019

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [acceder a Consulta V223-19 de 19/08/2019](#)

SENTENCIA/IS

La consultante, una sociedad española, tiene como actividad principal la fabricación y comercialización de productos químicos.

Pertenece a un Grupo cuya entidad dominante es residente en Alemania. Dentro del proceso de racionalización, homogenización y unificación de funciones dentro del Grupo, se ha procedido a centralizar en otra compañía radicada en Malasia, la prestación de determinados servicios contables y financieros, servicios que presta también a otras empresas.



Los servicios a prestar a la consultante incluyen todos los relativos a la llevanza de la contabilidad, la asistencia a los auditores externos o a terceros respecto a su contenido, la confección de estados exigidos por normas legales, la contabilidad analítica, la confección de facturas por servicios, etc.

La consultante proporciona todos los datos a la empresa malasia telemáticamente, que devuelve el resultado de su trabajo de la misma forma.

Puesto que se trata de los pagos realizados por la consultante a una sociedad residente en Malasia a efectos de aplicación del Convenio, tal como se indica en el escrito de consulta, resulta aplicable el [Convenio entre el reino de España y Malasia para evitar la doble imposición](#) y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 24 de mayo de 2006. (B.O.E. del 13 de febrero de 2008).

En principio, **para determinar el lugar dónde deben tributar los rendimientos empresariales** se debe acudir a lo dispuesto en el artículo 7, cuyo apartado 1 determina la tributación en el país de residencia, excepto cuando exista un establecimiento permanente en el otro Estado.

“Artículo 7. Beneficios empresariales.

Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero sólo en la medida en que sean imputables a ese establecimiento permanente.”

Ahora bien, el propio artículo 7 recoge en su apartado 7 la siguiente regla de especialidad:

“7. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del presente artículo.”

Debe determinarse si la renta abonada en este caso está comprendida en algún otro artículo del Convenio.

El artículo 12.1 y 2 del Convenio determina la tributación de los cánones, incluyendo en su regulación también los pagos por servicios técnicos:

“Los cánones y los pagos por servicios técnicos procedentes de un Estado contratante y pagados a un residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Sin embargo, dichos cánones y pagos por servicios técnicos pueden también someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los cánones y pagos por servicios técnicos es un residente del otro Estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder:

del 7 por ciento del importe bruto de los cánones;

del 5 por ciento del importe bruto de los pagos por servicios técnicos.”.

El término “servicios técnicos” se define en el apartado 4 de este mismo artículo 12.

“4. La expresión «pagos por servicios técnicos» empleada en el presente artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas a una persona, distintas de las pagadas a los propios empleados del pagador, en contraprestación de servicios técnicos, de gestión o de consultoría.”

Por último, el apartado 7 del propio artículo determina:

“7. Los pagos por servicios técnicos se considerarán procedentes de un Estado contratante cuando los servicios se presten en ese Estado.”

Se considera, por tanto, que los servicios descritos en el escrito de consulta, de carácter contable o financiero, pueden considerarse incluidos en el concepto de “servicios técnicos” definido en este artículo, pero, aunque se pagan desde España, no se consideran procedentes de este Estado, puesto que no se prestan materialmente en España. En consecuencia, no pueden ser sometidos a imposición en España, de acuerdo con el Convenio hispano malasio.

Para la aplicación del Convenio Hispano-malasio, se deberá acreditar la residencia fiscal del perceptor de las rentas de fuente española, mediante el correspondiente certificado de residencia fiscal a los efectos de la aplicación del Convenio expedido por la autoridad malasia correspondiente competente.

(...)

Resolución de interés



IRNR. Obligación de practicar retención a cuenta del IRNR sobre los rendimientos

Retenciones

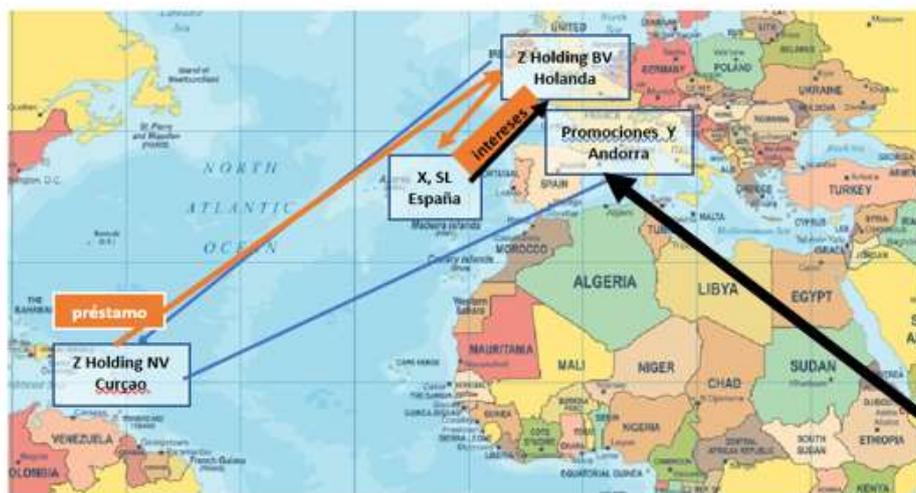
satisfechos (intereses) por una pagadora española a una sociedad interpuesta (holding) en Holanda, cuyo beneficiario efectivo es residente en Andorra.

Resumen:
 Fecha: 08/10/2019
 Fuente: web de la AEAT
 Enlace: [acceder a Resolución del TEAC de 08/10/2019](#)
 SENTENCIA/IRNR

Calificación: **No vinculante**

Criterio: Sí existe obligación de practicar retención sobre los intereses satisfechos a una sociedad holding residente en Estado miembro de la UE, si el beneficiario efectivo es residente fuera. Aun cuando el artículo 14.1.c) del TRLIRNR no contiene cláusula de beneficiario efectivo es correcta la interpretación de la norma interna conforme a la Directiva de Intereses y Cánones 2003/49/CE, en aplicación de [la Sentencia TJUE DE 26 de febrero de 2019](#).

Criterio relacionado con Resolución de 8 de octubre de 2015 (RG 720/2012)



- El socio principal de X SL es Z HOLDING BV (residencia Holanda)
- El socio de Z HOLDING BV es Z HOLDING NV (residencia Curacao)
- El socio de Z HOLDING NV es PROMOCIONES Y SLU (Andorra)
- El socio PROMOCIONES Y SLU es D. Ax... (Andorra)

(...) En relación con la cuestión debatida es preciso traer a colación [dos sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea \(en adelante, TJUE\) de 26-02-2019, \[1\]](#) que contienen pronunciamientos relevantes pues abordan el supuesto que aquí se plantea.

[1] «Procedimiento prejudicial — Aproximación de las legislaciones — Régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros — Directiva 2003/49/CE — Beneficiario efectivo de los intereses y cánones — Artículo 5 — Abuso de derecho — Sociedad residente en un Estado miembro que satisface a una sociedad asociada residente en otro Estado miembro intereses que, a continuación, son transferidos íntegramente o en su cuasi totalidad fuera del territorio de la Unión Europea — Filial sujeta a la obligación de retener el impuesto sobre los intereses en la fuente»

- 1) Se acumulan los asuntos C-115/16, C-118/16, C-119/16 y C-299/16 a efectos de la presente sentencia.
- 2) El artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2003/49/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros, en relación con el artículo 1, apartado 4, de esta Directiva, debe interpretarse en el sentido de que la exención de cualquier impuesto sobre los pagos de intereses que establece está reservada exclusivamente a los beneficiarios efectivos de tales intereses, a saber, las entidades que disfrutan realmente de los intereses en cuestión desde el punto de vista económico y que, por lo tanto, disponen de la facultad de decidir libremente el destino de estos.

El principio general del Derecho de la Unión según el cual los justiciables no pueden invocar normas del Derecho de la Unión de manera fraudulenta o abusiva debe interpretarse en el sentido de que las autoridades y los órganos jurisdiccionales nacionales, cuando se produzca una práctica fraudulenta o abusiva, deben denegar al contribuyente el beneficio de la exención de cualquier impuesto sobre los pagos de intereses establecida en el artículo 1, apartado 1, de la Directiva 2003/49, aun cuando no exista disposición nacional o contractual alguna que contemple tal denegación.

- 3) **Para probar que existe una práctica abusiva, es necesario que concurren, por un lado, una serie de circunstancias objetivas de las que resulte que, a pesar de que se han respetado formalmente las condiciones previstas por la normativa de la Unión, no se ha alcanzado el objetivo perseguido por dicha normativa, y, por otro lado, un elemento subjetivo que consiste en la voluntad de obtener un beneficio resultante de la normativa de la Unión mediante la creación artificiosa de las condiciones exigidas para su obtención.** La concurrencia de cierto número de indicios puede acreditar la existencia de un abuso de Derecho, siempre que esos indicios sean objetivos y concordantes. **Tales indicios pueden consistir, en particular, en la existencia de sociedades instrumentales carentes de justificación económica, así como en el carácter puramente formal de la estructura del grupo de sociedades, de las operaciones financieras y de los préstamos.**

La circunstancia de que el Estado miembro del que proceden los intereses haya celebrado un convenio con el Estado tercero en el que reside la sociedad beneficiaria efectiva de dichos intereses es irrelevante a la hora de constatar, en su caso, un abuso de Derecho.

- 4) A efectos de la denegación del reconocimiento a una sociedad de la condición de beneficiario efectivo de los intereses o de la constatación de la existencia de un abuso de Derecho, una autoridad nacional no está obligada a identificar la entidad o las entidades a las que considera beneficiarios efectivos de esos intereses.
- 5) El artículo 3, letra a), de la Directiva 2003/49 debe interpretarse en el sentido de que una sociedad comanditaria por acciones (SCA) registrada como sociedad de inversión de capital riesgo (SICAR) de Derecho luxemburgués no puede calificarse de «sociedad de un Estado miembro» en el sentido de dicha Directiva, con la posibilidad de acogerse a la exención establecida en el artículo 1, apartado 1, de esta, si los intereses percibidos por la referida SICAR, en una situación como la controvertida en el asunto principal, están exentos del *impôt sur le revenu des collectivités* en Luxemburgo, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.
- 6) En una situación en la cual el régimen de exención de retención en la fuente sobre los intereses satisfechos por una sociedad residente de un Estado miembro a una sociedad residente de otro Estado miembro, establecido en la Directiva

(...) un segundo aspecto fundamental de las sentencias es el **concepto de beneficiario efectivo**, cuestión que, en la construcción que hace el Tribunal, si bien se afirma su autonomía, se aprecia posteriormente su influjo en la configuración o **delimitación del abuso del Derecho y su prueba**. Se aborda en primer término este segundo aspecto para concluir con la delimitación del beneficiario efectivo.

Dice así el Tribunal:

127 Puede considerarse que constituye un escenario artificial un grupo de sociedades que no ha sido creado por razones que obedezcan a la realidad económica y que, dotado de una estructura puramente formal, persigue, como principal objetivo o como uno de sus principales objetivos, la obtención de una ventaja fiscal que es contraria al objeto o a los fines del Derecho fiscal aplicable. Corresponde a tal definición el supuesto en que, utilizando una entidad instrumental intercalada en la estructura del grupo entre la sociedad que satisface los intereses y la entidad destinataria y beneficiaria efectiva de estos, se elude el pago del impuesto sobre los intereses.

Y ofrece a continuación un elenco de indicios a ponderar: estos conciernen a circunstancias relativas a la posición de las sociedades implicadas y a los flujos y -valga la expresión- reflujos entre ellas.

2003/49, no es aplicable por haberse constatado la existencia de un fraude fiscal o de un abuso, en el sentido del artículo 5 de esta Directiva, no es lícito invocar la aplicación de las libertades consagradas por el Tratado FUE para impugnar la normativa del primer Estado miembro que regula la tributación de dichos intereses.

Siempre que no se trate de tal situación, el artículo 63 TFUE debe interpretarse en el sentido de que:

- no se opone, en principio, a una normativa nacional según la cual una sociedad residente que paga intereses a una sociedad no residente está obligada a practicar una retención en la fuente sobre esos intereses, siendo así que aquella sociedad residente no está sujeta a tal obligación si la sociedad perceptora de los intereses también es una sociedad residente, pero se opone a una normativa nacional que exige tal retención en la fuente en caso de pagos de intereses por una sociedad residente a una sociedad no residente mientras que una sociedad residente que percibe intereses de otra sociedad residente no está sujeta a la obligación de realizar un pago a cuenta en concepto del impuesto sobre sociedades durante los dos primeros ejercicios fiscales y, por tanto, no está obligada a liquidar dicho impuesto en relación con los referidos intereses sino hasta una fecha bastante más lejana que la de la retención en la fuente;
- se opone a una normativa nacional que exige a la sociedad residente obligada a practicar una retención en la fuente sobre los intereses satisfechos por ella a una sociedad no residente el pago de unos intereses de demora, en caso de ingreso fuera de plazo de esa retención, calculados a un tipo más elevado que el aplicable en caso de retraso en el pago del impuesto sobre sociedades que grava, en particular, los intereses percibidos por una sociedad residente de otra sociedad residente;
- se opone a una normativa nacional que establece que, cuando una sociedad residente esté sujeta a una obligación de retención en la fuente sobre los intereses que pague a una sociedad no residente, no se tendrán en cuenta los gastos por intereses que haya soportado esta última directamente relacionados con la actividad derivada del préstamo en cuestión, siendo así que, según esa normativa nacional, tales gastos pueden deducirse por una sociedad residente que percibe intereses de otra sociedad residente a efectos de la determinación de su base imponible.

Unas veces cita el término expresamente (apdos. 122, 130, 134 y 141, que remite al 122, 142, entre otros). Otras, lo hace delimitando las circunstancias que han de concurrir en este beneficiario o las que, por el contrario, excluyen esta cualidad. En cualquier caso, dando vueltas a la concepción del beneficiario efectivo.

En este particular hay que resaltar que el Tribunal considera indicio tanto la existencia de una obligación a cargo de la sociedad que recibe los intereses de transmitirlos a un tercero, como, en ausencia de una obligación tal, la circunstancia de que no se haya conferido a la perceptora el derecho de usar y disponer de tales importes. Con ello está volviendo de nuevo a la configuración del "beneficiario efectivo", que había delimitado epígrafes atrás (apdos. 88 y siguientes) (...)

Sentencia del TS de interés



IIVTNU. Legitimación activa.

Impugnación

El TS confirma la legitimación

para impugnar liquidaciones de terceros que asumen contractualmente el pago por contrato

Resumen: Legitimación activa en el proceso contencioso - administrativo. Legitimación activa para la impugnación de actos de aplicación de tributos locales de aquellos terceros ajenos a la relación jurídico tributaria que asumen la obligación de pago, en virtud de pacto o contrato, como consecuencia de la legitimación para interponer el recurso de reposición en el ámbito de la Ley de Haciendas Locales, que les reconoce el art. 14.2.a) y d) del TRLHL en cuanto titulares de un interés legítimo como consecuencia de la obligación de pago asumida contractualmente.

Fecha: 30/10/2019

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [acceder a Sentencia del TS de 30/10/2019](#)

SENTENCIA/IIVTNU

La cuestión de interés casacional

La cuestión de interés casacional que delimita el auto de la Sección de Admisión de esta Sala, de 3 de octubre de 2018, se identifica en su parte dispositiva que es del siguiente tenor:

"2º) Precisar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en:

Determinar si se debe reconocer o no legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes sin ser los sujetos pasivos asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el IIVTNU-, teniendo en cuenta, por un lado, que no está expresamente proscrita su legitimación para interponer el recurso de reposición tributario local y que dicho recurso agotará la vía administrativa previa en buena parte de los casos -en todos los que no existan reclamaciones económico-administrativas locales-; y, por otro lado, que el derecho a la tutela judicial efectiva impone a los tribunales la obligación de

interpretar con amplitud las fórmulas que las leyes procesales utilicen en orden a la atribución de legitimación activa -principio pro actione-.

El TS establece:

La doctrina de interés casacional La doctrina que hemos de fijar respecto a la cuestión de interés casacional delimitada en el presente recurso de casación es que se debe reconocer legitimación para recurrir en la vía contencioso-administrativa por ostentar un interés legítimo a quienes, sin ser los sujetos pasivos, asuman en virtud de pacto o contrato la obligación tributaria principal de pago de un tributo local -como el impuesto sobre incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana-, al estar legitimados para interponer el recurso de reposición tributario local en aquellos casos, como el presente, en que dicho recurso agota la vía administrativa local.