

Consulta vinculant en relació amb l'aplicació del règim especial de societats de tinença de participacions en societats estrangeres, establert en l'article 38 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats, i amb l'aplicació de l'eliminació de la doble imposició internacional de l'article 20 de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats.

Número de consulta	CV0089-2017
Data d'emissió	18/05/2017
Normativa	

Consulta

En aquest apartat es reproduïx la consulta sense les dades de la persona o l'entitat que la formula

ANTECEDENTS

El consultant en nom i representació de la societat X compareix i com millor procedeixi en Dret,

EXPOSA

I. Caràcter de la Consulta

Que segons l'article 65 la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, els obligats tributaris tenen dret a formular consultes escrites a l'Administració tributària i la seva resolució té caràcter vinculant per a l'Administració tributària respecte a la situació jurídica tributària del consultant en el mateix període de l'entrada de la consulta.

En aquest sentit es manifesta que en el moment de presentar la present consulta vinculant no s'està tramitant cap procediment o recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària plantejat a la consulta i es confirma que la consulta seria aplicable per a l'exercici 2017 i exercicis subsegüents.

II.Normativa aplicable

- Text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats, publicat pel Decret legislatiu del 29-4-2015 (en endavant, TRLIS).
- Reglament de l'impost sobre societats i de l'impost sobre la renda de les activitats econòmiques aprovat pel Decret 13-06-2012.

ANTECEDENTS

Aquesta part ostenta una societat andorrana al 100% amb el règim especial de societats de tinença de participacions en societats estrangeres de l'article 38 del TRLIS atorgat. Es té intenció de constituir una societat resident a Malta per tal de realitzar activitat en aquell país i prestar serveis arreu del món en matèria de desenvolupament de software.

Segons la legislació de Malta, una societat amb activitat tributa a un tipus general del 35% segons l'article 56(6) de la Llei de l'impost sobre societats del Capítol 123 de les Lleis de Malta. En particular, es traduiria el citat article de la forma següent:

“L'impost serà aplicable a un tipus de trenta cinc cèntims (0,35) per cada euro de la base de tributació de cada

- (a) societat;
- (b) entitat establerta per llei; i

(c) empresa segons l'article 30(7)(d) que s'hagi de tractar com a entitat separada de persones.”

Per tant, la base de tributació de la societat maltesa tindria un tipus impositiu aplicable del 35%.

Malgrat aquesta afirmació, segons la legislació de Malta, s'estableix el que anomenem full imputation system, que ve a ser un retorn de l'impost avançat per part de les autoritats fiscals a Malta si així ho sol·licita el soci que ha percebut dividends de la societat maltesa.

En particular, en aplicació de l'article 48 (4A)(a) del Reglament de l'impost sobre societats (en endavant, el Reglament maltès) del Capítol 372 de les Lleis de Malta, s'estableix el retorn de 6/7 parts de l'impost avançat en relació als beneficis obtinguts si el soci d'una societat registrada a Malta així ho sol·licita. En concret, l'article anterior es traduiria segons seguidament establím:

“Amb efecte des de l'1 de gener de 2007 una persona [el soci], en el moment que rebí els dividends distribuïts procedents de beneficis d'una societat del compte de resultats maltès o del seu compte de resultats estranger pot sol·licitar el reembors de sis setenes parts de la Declaració de l'impost sobre societats Avançat que pertanyen als beneficis que havien estat distribuïts a aquest soci mitjançant dividends, sempre i quan aquest soci hagi estat registrat com a tal segons s'estableixi. [...]”

Ve a dir que el soci pot sol·licitar la devolució de 6/7 parts de l'impost, entenent que aquests pertanyen als beneficis que havien estat distribuïts al soci com a dividend. És a dir, segons l'Impost sobre Societats maltès, s'entén que aquesta devolució és considerada com a dividend addicional.

Segons s'estableix a la legislació mencionada, un cop establerta la base de tributació, es tributaria a un tipus del 35% que s'ingressaria a l'Agència Tributària de Malta. El resultat després d'impostos es distribuïria a la societat andorrana (no existeix retenció sobre dividends a Malta). La societat andorrana sol·licitaria el retorn de 6/7 parts de l'impost ingressat i aquest seria retornat a la societat holding andorrana.

A l'article 48 (4A)(a) del Reglament maltès es determina que la societat holding andorrana, societat matriu de la maltesa, “pot sol·licitar el reembors de sis setenes parts de la Declaració de l'Impost sobre Societats Avançat pertanyents a aquells beneficis distribuïts a aquesta persona [la societat] mitjançant dividend”. En conseqüència, es determina que la societat holding pot sol·licitar el retorn de l'impost de societats avançat sobre aquells beneficis que pertanyien als dividends distribuïts anteriorment.

Segons exposat anteriorment, es plantegen les següents

QÜESTIONS

L'article 38 del TRLIS estableix a l'apartat 3 que “les societats que s'acullin a aquest règim obtenen una exempció en la base de tributació dels dividends que percebin de les participacions en altres societats i dels resultats que obtinguin de la seva transmissió.[...]”

La pròpia legislació maltesa estableix que la percepció del reembors de l'impost sobre societats avançat pagat a Malta per part de la societat holding andorrana (subjecte al règim especial establert a l'article 38 del TRLIS) pertany a la distribució de beneficis que s'havia realitzat amb anterioritat a favor dels socis.

Aquest sistema de tributació comporta que sigui la pròpia societat matriu qui hagi de sol·licitar el retorn dels impostos pagats per avançat. Tot i això, aquest ingrés que obtindria la societat holding andorrana, no deixa de ser una percepció per part de la seva filial maltesa, ja que formen part d'uns beneficis que ja han tributat. L'única diferència seria que enlloc de distribuir directament la totalitat dels beneficis de la societat filial maltesa, se'n distribueixen un 65% i posteriorment és la societat matriu qui ha de sol·licitar que se li retorni el 30% restant (la tributació efectiva vindria a ser del 5%).

Aquesta mateixa conclusió ha arribat l'administració tributària espanyola, que a mode interpretatiu ha considerat a la consulta vinculant V3438-15, d'11 de novembre que aquest ingrés ha de ser considerat com a dividend. En particular, ha establert que “aquells ingressos percebuts de l'administració tributària maltesa han d'assimilar-se en el seu tractament fiscal als dividends, sempre que, en aquest últim cas la seva percepció es trobi inequívocament vinculada a la distribució de dividends i es satisfaci a cada soci en la part corresponent al seu percentatge de participació”.

En el supòsit en què la societat andorrana renunciés al règim especial de societats de tinença de participacions en societats estrangeres establert per l'article 38 del TRLIS, percebria com a dividend uns beneficis que haurien tributat al 35% segons l'impost sobre societats maltès, tot i que posteriorment la societat andorrana pogués sol·licitar el reembors de 6/7 parts de l'impost pagat. En aquest sentit, l'ingrés que rebria per part de l'administració tributària maltesa seria un ingrés per la societat andorrana, però que, tal i com s'ha comentat anteriorment, la legislació maltesa entén que formen part dels dividends anteriorment distribuïts.

En aquest sentit, l'article 20 del TRLIS estableix l'eliminació de la doble imposició econòmica internacional sobre participacions en beneficis d'altres entitats a través del mètode d'exempció sobre els dividends procedents d'entitats no-residents fiscals al Principat d'Andorra. Al respecte, es sol·licita una participació mínima, el manteniment de les participacions i una tributació per un impost de característiques similars a l'andorrà. Tal i com hem comentat la societat andorrana ostentaria el 100% de la societat maltesa.

Pel que fa al requisit de l'apartat a) considerem que la societat maltesa està subjecte a un impost de característiques similars a l'impost

sobre societats a Andorra, tal i com s'entén dels annexes adjunts. En relació al requisit establert per l'apartat b), tot i no complir la possessió ininterrompuda de la participació durant l'any anterior en què siguin exigibles els beneficis, es té previst que es posseeixin de forma ininterrompuda durant el termini que resti per completar el període d'un any.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

I en virtut dels expositius anteriors,

SOL·LICITA

Registreu-vos a LesLleis.com per
accedir al contingut complert d'aquesta pàgina.