
El TEAC permite recuperar cuotas tributarias satisfechas o BINs no aprovechadas si en ejercicios no prescritos hubiera podido aplicarse el nuevo régimen de consolidación fiscal

Abril, 2018

En resumen

El Tribunal Económico – Administrativo Central acaba de dictar una resolución por la que permite recuperar cuotas tributarias satisfechas o BINs no aprovechadas en régimen individual, si hubiera podido aplicarse en ejercicios no prescritos el nuevo régimen de consolidación fiscal vigente a partir de 2015.

Así, en la resolución, de fecha 8 de marzo de 2018, el TEAC, con base en los principios de efecto directo y primacía del derecho comunitario sobre el nacional, promulgados por la Sentencia del TSJUE de 12 de junio de 2014, permite inaplicar la norma contenida en el artículo 67 del TRLIS (vigente en los ejercicios anteriores a 2015), que limitaba la consolidación fiscal entre sociedades hermanas residentes en territorio español participadas directa o indirectamente por una entidad residente en otro Estado miembro de la UE, por tratarse de un precepto contrario a la libertad de establecimiento regulada en los artículos 49 y 54 del TFUE.

Dado que la Sentencia del TJUE de 12 de junio de 2014 no hace pronunciamiento expreso sobre la extensión temporal de sus efectos, se aplica la doctrina del TJUE existente, que establece que la sentencia que declara el incumplimiento por parte de un Estado Miembro tiene efectos “ex tunc”.

Hay que recordar que el artículo 58 de la Ley 27/2014, que aprueba el nuevo Impuesto sobre Sociedades, modificó la definición de grupo fiscal. Dio cabida a los supuestos en los que una entidad no residente en territorio español, siempre que se den el resto de requisitos establecidos para ello, pueda tener la consideración de entidad dominante respecto de 2 o más entidades dependientes que sí sean residentes.

Tal modificación reflejaba el reconocimiento implícito de que el legislador era consciente de que la normativa del Impuesto sobre Sociedades vigente con anterioridad a 2015 era contraria a Derecho comunitario en esta materia. Y, en palabras de la propia exposición de motivos de la Ley, se justifica

en la pretensión de “favorecer el cumplimiento de la indispensable compatibilidad con el ordenamiento comunitario. En definitiva, esta Ley procura ser especialmente rigurosa desde la perspectiva de su compatibilidad con el ordenamiento comunitario”.

Resumamos: ¿Cómo puede afectarme a efectos prácticos esta Resolución?

Esta Resolución te afectará si en los ejercicios no prescritos -que con carácter general serán el ejercicio 2013 y 2014-, existían 2 o más entidades residentes en territorio español, que estuvieran participadas directa o indirectamente por una entidad no residente. Esta tenía que cumplir los requisitos para ser considerada dominante del mismo -porcentaje de participación suficiente, sometimiento a impuesto análogo al Impuesto sobre Sociedades y no residencia en paraíso fiscal-.

En estos casos, habrá que hacer un cálculo de lo que hubiera supuesto la tributación de dichas entidades en régimen de consolidación fiscal con objeto de verificar si, de haber tributado en el citado régimen, hubiera correspondido ingresar un importe menor al que efectivamente se ingresó o si se hubieran podido aprovechar BINs que en su momento se perdieron en régimen individual.

Aunque la Resolución solo hace referencia a ejercicios no prescritos, la posibilidad de recuperar cuotas satisfechas o BINs de ejercicios prescritos podría ser también factible, ya sea instando un procedimiento de responsabilidad patrimonial de la administración o incluso incluyendo el acumulado de BINs de ejercicios prescritos en la solicitud de rectificación del primer ejercicio no prescrito. En todo caso, ello deberá analizarse caso por caso.

¿Cómo se debe proceder formalmente si se está en este supuesto?

El procedimiento para tratar de recuperar este exceso de tributación soportada es el establecido en el apartado 3 del artículo 120 de la Ley General Tributaria, es decir, instar la rectificación de las autoliquidaciones en la medida en que se considera que éstas perjudican los intereses legítimos de las entidades que tributaron en individual. La presentación de las declaraciones individuales rectificativas -modelos 200- debería acompañarse de la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación -modelo 220- y, en su caso, de la solicitud de devolución de las cuotas que hubieran sido indebidamente ingresadas. Asimismo, y al ser la consolidación fiscal un régimen optativo, deberá aportarse el acuerdo de adopción por todas las entidades del régimen de consolidación fiscal. Dicho acuerdo deberá adoptarse con carácter previo a la solicitud de rectificación.

Un último comentario (y no baladí):

La resolución del TEAC se limita a estimar la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones, sin prejuzgar la exactitud o corrección de la cuantía de las rectificaciones pretendidas por el contribuyente. Es decir, las cuantías solicitadas quedarán sujetas a una ulterior comprobación por parte de la Administración. Así, por una parte habrá que ponderar de forma concienzuda por un lado los beneficios derivados de la rectificación a solicitar y, por otro, los riesgos en los que se pudiera estar incurriendo por posibles diferencias de criterio con la inspección, teniendo en cuenta que debemos tener por seguro que estas solicitudes de rectificación de autoliquidaciones van a ser revisadas a fondo por la Agencia.

¿Hablamos?

Juan Marin Alvarado

Director en el área Fiscal de PwC Tax & Legal Services

+34 915 685 132

juan.marin@es.pwc.com