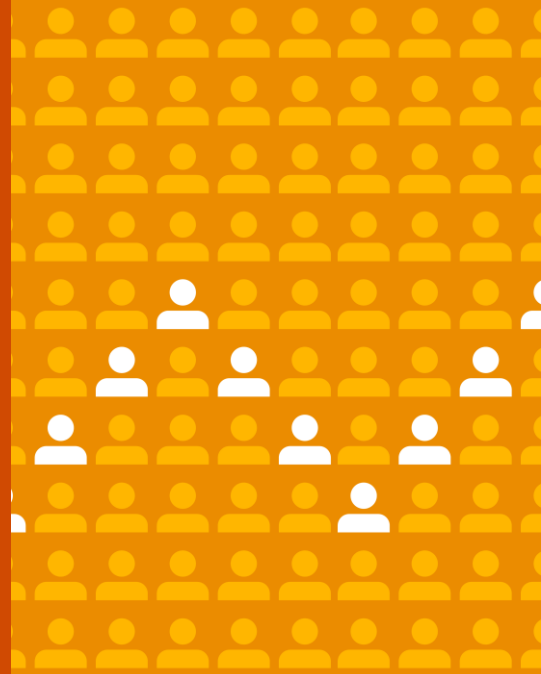


# ¿Cuándo una entidad constituida en el extranjero calificaría como entidad en atribución de rentas a efectos fiscales españoles?



La Dirección General de Tributos hace pública su Resolución final sobre la consideración como entidades en régimen de atribución de rentas a determinadas entidades constituidas en el extranjero.

Febrero de 2020

## Ponte en contacto con PwC Tax & Legal Services:

### Roberta Poza Cid

Socia responsable del Departamento de Fiscalidad Internacional

[roberta.pozacid@pwc.com](mailto:roberta.pozacid@pwc.com)

### Enrique Sánchez de Castro

Abogado del Departamento de Fiscalidad Internacional

[roberta.pozacid@pwc.com](mailto:roberta.pozacid@pwc.com)

El pasado 13 de febrero de 2020 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Resolución de 6 de febrero de 2020, de la Dirección General de Tributos (DGT), sobre la consideración como entidades en régimen de atribución de rentas de determinadas entidades constituidas en el extranjero.

Con esta resolución, la DGT viene a aclarar cuándo, y bajo qué circunstancias, una entidad constituida en el extranjero calificaría como entidad en régimen de atribución de rentas a efectos, en particular, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Parece, en principio, que la DGT estaría dando un paso hacia delante con el fin de aumentar las cotas de certeza legal al respecto dado el incremento del empleo de este tipo de entidades a nivel internacional, tanto como vehículo con el que canalizar inversiones en España, como instrumento con el que inversores españoles canalizarían sus inversiones en otras jurisdicciones.

## 1. Base normativa y antecedentes

La normativa española entiende que calificarán como entidades en régimen de atribución de rentas a efectos fiscales españoles aquellas entidades extranjeras que posean una naturaleza jurídica idéntica o análoga a la que es propia a las entidades en atribución de rentas constituidas bajo ley española.

No se trata de un asunto totalmente nuevo para la DGT, ésta habría emitido consultas, generales y vinculantes, calificando entidades extranjeras como entidades en atribución de rentas a efectos fiscales españoles. Como ejemplo, la DGT habría calificado como tales a las denominadas Partnerships británicas, a las Limited Liability Partnerships, a la Kommanditgesellschaft alemana y a la Commanditaire Vennootschap holandesa.

En la mayoría de estas consultas, los criterios a los que atendió la DGT a la hora de determinar cuando aquellas entidades extranjeras compartían una naturaleza jurídica idéntica o análoga a la propia de las entidades españolas fueron: (i) si la entidad extranjera tiene, o no, personalidad jurídica propia; (ii) quién y cómo gestiona la entidad extranjera; (iii) cómo resulta ser el régimen de responsabilidad de los socios o partícipes; (iv) si las rentas obtenidas por la entidad extranjera se atribuyen a sus socios o partícipes; (v) el régimen fiscal de la entidad extranjera, etc.

Cabe destacar que, a partir de las consultas emitidas en 2015, la DGT estableció como elemento definitorio el hecho que la entidad extranjera no sea, en sí misma, contribuyente de ningún impuesto en su Estado de incorporación o constitución, sino que la tributación tenga lugar a nivel de sus socios o partícipes. Criterio que ha sido mantenido en otras consultas posteriores.



La DGT afirma que el análisis de equivalencia debe efectuarse en base a las características definitorias del régimen fiscal de atribución de rentas de nuestro Ordenamiento jurídico

## 2. Criterios de calificación bajo la nueva Resolución de la DGT

Con la nueva resolución la DGT se hace eco de la falta de existencia de identidad o analogía total entre la naturaleza jurídica de las entidades en atribución de rentas españolas y aquellas otras constituidas en el extranjero que pudieran calificar como entidades en atribución de rentas a efectos fiscales españoles, exponiendo que los rasgos o características jurídicas o legales que las entidades extranjeras pudieran compartir con aquellas españolas resultan, en la mayoría de las ocasiones, parciales, no totales. Es por ello por lo que la DGT afirma que el análisis de equivalencia debe efectuarse en base a las características definitorias del régimen fiscal de atribución de rentas de nuestro Ordenamiento jurídico. Estas notas características serían:

- (i) La entidad extranjera no debe estar sometida a imposición bajo un impuesto personal sobre la renta en su jurisdicción de constitución.
- (ii) Las rentas generadas por la entidad se deben atribuir fiscalmente, en aplicación de la normativa de la jurisdicción de constitución, a sus socios o partícipes, quienes tributarán por aquellas rentas bajo el impuesto personal que les resulte de aplicación. La atribución fiscal de las rentas debe tener lugar por el

- (iii) mero hecho de su obtención. La renta obtenida por la entidad, fiscalmente atribuida a los socios o partícipes, mantenga, en base a la legislación del Estado de constitución, la misma naturaleza de la actividad, o fuente, de la que provengan a nivel de cada socio o partícipe.

## 3. Conclusión e implicación práctica

Con la referida resolución, la DGT pretende aclarar cuándo y bajo que circunstancias una entidad constituida en el extranjero pudiera calificar como entidad en atribución de rentas a efectos fiscales españoles. El limitar el régimen de equivalencia a los criterios anteriormente expuestos, todos ellos relacionados con el régimen fiscal aplicable a la entidad extranjera en su jurisdicción de constitución, pretendería evitar que una entidad se encontrara sometida a distintos regímenes tributarios en distintos Estados. Con esta resolución se pretende aclarar el empleo de este tipo de entidades, empleo ciertamente común y generalizado en otras jurisdicciones europeas, como Luxemburgo, Alemania o Países Bajos, entre otras, y no europeas, como Estados Unidos, Reino Unido, etc.