

La Administración deberá probar la inexistencia de motivos económicos válidos para denegar la exención de dividendos

La Audiencia Nacional rechaza la imposición al contribuyente de la obligación de demostrar la existencia de motivos económicos válidos cuando la Administración no ha llevado a cabo una mínima actividad probatoria que justifique la aplicación de la cláusula antiabuso

Julio 2021

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal:

Roberta Poza Cid

Socia en el departamento de Fiscalidad Internacional
roberta.poza.cid@pwc.com

Miguel Muñoz Pérez

Socio responsable de la práctica de procedimientos tributarios de PwC Tax & Legal
miguel.munoz.perez@pwc.com

La Audiencia Nacional ha venido a limitar la aplicación de la doctrina del beneficiario efectivo y la cláusula antiabuso del artículo 14.1.h) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes en una reciente sentencia de 21 de mayo de 2021.

En el caso resuelto, la AEAT rechazó la aplicación de la exención del pago de dividendos en un caso en que los mismos eran abonados a una sociedad española participada al 100% por una entidad luxemburguesa cuyo titular final era una corporación canadiense dedicada a la gestión de fondo públicos de pensiones de diversos colectivos de funcionarios, militares y policías.

La denegación de la exención se basó en la aplicación del artículo 14.1.h) del TRLIRNR, en la versión vigente en la época, por entender la Administración que i) la filial española que percibía directamente los dividendos no realizaba ninguna actividad económica, ii) la matriz luxemburguesa no disponía de medios suficientes para entender que contaba con una estructura mínima para desarrollar una actividad económica y iii) el contribuyente no demostró la existencia de motivos económicos válidos para la constitución de las entidades luxemburguesas interpuestas.

Con relación a este tercer aspecto, la sentencia analizada rechaza que la AEAT pueda abstenerse de desarrollar cualquier mínima actividad probatoria para rechazar la existencia de un motivo económico válido, limitándose a presumir que, dado que la entidad que se encuentra en el extremo de la cadena de titularidades es

un fondo de pensiones, que por definición pretende una minimización de los costes administrativos, el único motivo que puede justificar el establecimiento de una estructura intermedia en un país distinto al de la inversión final es siempre el ahorro de impuestos.

En la sentencia analizada, la Audiencia Nacional cita y reproduce la doctrina sentada por el TJUE en los asuntos Equiom y Deister Holding, y concluye que, pese a lo señalado en el artículo 14.1.h) de la LIRNR, no son admisibles las cláusulas antiabuso que rechazan la aplicación de la exención a categorías genéricas de estructuras u operaciones, invirtiendo la carga de la prueba de la existencia de motivos económicos válidos para hacerla recaer en el contribuyente. Por el contrario, es la Administración tributaria, y no el contribuyente, la que debe justificar los presupuestos de aplicación e la cláusula antiabuso acudiendo a los distintos medios de información previstos en los Convenios de doble imposición o la Directiva de Intercambio de información (DAC).

Mediante esta sentencia, contra la que aún cabe interponer recurso de casación, la Audiencia Nacional pretende superar la doctrina sentada sobre esta cuestión tanto por la propia Audiencia como por el Tribunal Supremo.

Sin duda este nuevo criterio, en caso de confirmarse con carácter firme, supone una limitación a la amplia aplicación de la doctrina del beneficiario efectivo que ha realizado el Tribunal Económico-administrativo Central en varias resoluciones, y condiciona la interpretación de la actual redacción del artículo 14.1.h) de la LIRNR.