

La DGT aclara el concepto de entidad en régimen de atribución de rentas constituida en el extranjero

El Ministerio de Hacienda ha publicado un Proyecto de Resolución de la Dirección General de Tributos (DGT) sobre el concepto de entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero.

En nuestro ordenamiento jurídico, están sometidas al régimen de atribución de rentas las siguientes entidades:

- Sociedades civiles sin personalidad jurídica
- Sociedades civiles con personalidad jurídica que no tienen objeto mercantil (desde enero de 2016)
- Cualquier entidad sin personalidad jurídica que constituya una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición.
- Herencias yacentes.
- Comunidades de bienes.
- Entidades constituidas en el extranjero cuya naturaleza jurídica sea idéntica o análoga a la de las entidades en atribución de rentas constituidas de acuerdo con las leyes españolas.

La principal dificultad a abordar para determinar si la entidad constituida en el extranjero tiene una naturaleza idéntica o análoga a las entidades constituidas conforme a las leyes españolas reside en la ausencia de una naturaleza jurídica común entre las diferentes entidades sometidas a dicho régimen, lo que implica que la entidad constituida en el extranjero puede coincidir solo parcialmente con alguna de ellas.

El análisis de la doctrina emitida por la DGT sobre la condición o no de entidad en atribución de rentas idéntica o análoga a las constituidas de acuerdo con las leyes españolas pone de manifiesto la evolución histórica que ha experimentado la posición de la Administración tributaria en este tema.

Es en la consulta vinculante V3557-15, de 17 de noviembre, sobre la transformación de una "Commanditaire Vennootschap" (CV) cerrada en una CV abierta cuando el régimen fiscal deviene en un elemento definitorio esencial. En contestaciones a consultas anteriores, el Centro Directivo había concluido, sobre el carácter de las CV cerradas como entidades análogas a las entidades en régimen de atribución de rentas. Teniendo en cuenta que las características son similares, pero la CV abierta es sujeto pasivo del Impuesto de Sociedades en los Países Bajos, se concluye que no tendrá la consideración de entidades en régimen de atribución de rentas.

Un elemento definitorio esencial de la naturaleza jurídica idéntica es el hecho de que se trate de entidades sometidas a un régimen de atribución de rentas, es decir, que no sean contribuyentes por sí mismas de ningún impuesto, sino que lo sean sus socios o partícipes. Es decir, por primera vez la consideración del

régimen fiscal de la entidad en su país de constitución es determinante, criterio que se va a mantener a partir de ese momento, en sucesivas consultas.

Así, debe enfocarse la calificación de las entidades constituidas en el extranjero como entidades en atribución de rentas atendiendo a las características definitorias del régimen fiscal de atribución de rentas regulado en nuestro ordenamiento jurídico.

Proyecto de Resolución de la Dirección General de Tributos (DGT) sobre el concepto de entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero.

Con el objeto de establecer un marco interpretativo claro y preciso que evite la existencia de regímenes tributarios divergentes sobre la misma entidad en diferentes Estados, distorsiones en la competencia o situaciones de doble imposición o ausencia de la misma, y facilitando el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y la reducción del riesgo de elusión fiscal, así como la reducción de los eventuales costes indirectos que supone la presentación y contestación a las correspondientes consultas sobre dichas entidades, el Proyecto de Resolución de la DGT establece las características básicas que debe reunir una entidad constituida en el extranjero para ser considerada en España como una entidad en régimen de atribución de rentas a los efectos del IRPF, del IS y del IRNR.

Estas características son las siguientes:

- Que la entidad no sea contribuyente de un impuesto personal sobre la renta en el estado de constitución.
- Que las rentas generadas por la entidad se atribuyan fiscalmente a sus socios o partícipes siendo estos los que tributen por las mismas en su impuesto personal.

Esta atribución deberá producirse por el mero hecho de la obtención de la renta por parte de la entidad, sin que sea relevante a estos efectos si las rentas han sido o no objeto de distribución efectivamente a los socios o partícipes.

- Que la renta obtenida por la entidad en atribución de rentas y atribuida a los socios o partícipes conserve la naturaleza de la actividad o fuente de la que procedan para cada socio o partícipe.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.

Un cordial saludo,