

Implicaciones del Brexit en la fiscalidad directa




CUATRECASAS

(izq.) **Javier Ragué Santos de Lamadrid**, Abogado de Cuatrecasas

(der.) **Diego Arribas Plaza**, Abogado de Cuatrecasas

La consumación de la salida del Reino Unido supone su condición de Estado tercero, sin que le resulten de aplicación las libertades fundamentales comunitarias

Los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI) suscritos entre el Reino Unido y los Estados miembros de la Unión Europea (UE) no se ven afectados

Si bien las implicaciones tributarias más comentadas del [Brexit](#) hacen referencia al ámbito de la fiscalidad indirecta y aduanera, no deben perderse de vista sus consecuencias en el ámbito de la fiscalidad directa.

En primer lugar, la consumación de la salida del Reino Unido supone su condición de Estado tercero, sin que le resulten de aplicación las libertades fundamentales comunitarias (con excepción de la libre circulación de capitales) ni las Directivas relativas a la fiscalidad directa parcialmente armonizada, aunque debe destacarse su compromiso con los estándares de la OCDE. También ostenta esta condición a los efectos de la normativa doméstica española.

Por el contrario, los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI) suscritos entre el Reino Unido y los Estados miembros de la Unión Europea (UE) no se ven afectados. Por ello, el papel del CDI suscrito entre España y el Reino Unido permitirá en gran medida amortiguar los efectos del Brexit, si bien en algunos aspectos sí se plantearán alteraciones destacables.

Supuestos con incidencia mitigada por el CDI

Intereses, ganancias de capital y cánones: las exenciones previstas en la Ley del Impuesto de No Residentes (IRNR) ya no son aplicables, si bien el CDI también prevé la posible exención de estas rentas.

Dividendos: la inaplicación de las exenciones de la Ley del IRNR es mitigada por el CDI. En primer lugar, se mantiene la posibilidad de que los dividendos percibidos por sociedades matrices estén exentos, si bien se incrementa el porcentaje de participación cualificado del 5 % al 10 %. Las instituciones de inversión colectiva (IIC) del Reino Unido pierden su exención específica, aunque la libre circulación de capitales ampararía un tratamiento igualitario con las IIC españolas si se supera el test de comparabilidad (sentencia del Tribunal Supremo de 13 de noviembre de 2019). Los planes

de pensiones mantienen su exención gracias al CDI. Por último, los dividendos distribuidos por las SOCIMIs quedarán en todo caso sometidos a la retención máxima del 15 % que prevé el CDI.

Resolución de conflictos: el Convenio de Arbitraje de la UE se mantiene vigente. No así la Directiva, pero el CDI prevé un procedimiento amistoso con cláusula de arbitraje.

En todo caso, debe destacarse que esta mitigación tiene como presupuesto la aplicación de los beneficios del CDI entre España y el Reino Unido. Por ello, debe tenerse en cuenta que dicha aplicación está sometida a ciertas reglas antiabuso y similares, como la cláusula del beneficiario efectivo, la regla de remisión de rentas y la regla general antiabuso (que será sustituida por la cláusula del propósito principal una vez se produzcan los efectos del Instrumento Multilateral).

Principales supuestos donde la salida del Reino Unido presenta incidencia material

Traslados de residencia de personas físicas y jurídicas hacia el Reino Unido: dejarán de tener asociado el tratamiento fiscal privilegiado cuando el Estado de destino es miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo, de forma coherente con la inaplicación de la libre circulación de personas.

IIC del Reino Unido: ya no pueden considerarse armonizadas. Por ello, para sus socios deja de ser aplicable el régimen de diferimiento por traspasos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como la exclusión del régimen de exención en el Impuesto sobre Sociedades (IS).

Reestructuraciones: deberá analizarse con detalle la aplicación del régimen de neutralidad para las operaciones de reestructuración en el IS, toda vez que determinados supuestos únicamente se avalan cuando la entidad en cuestión es residente en la UE o esté comprendida en la Directiva de Fusiones.

Cláusula de escape del régimen de transparencia fiscal internacional: dejaría de ser aplicable esta cláusula en caso de control sobre entidades del Reino Unido.

Contribuyentes del IRNR residentes en el Reino Unido: ya no podrían deducir los gastos vinculados con los rendimientos que obtengan sin establecimiento permanente (EP) en España, y tampoco aplicar el tipo general reducido del 19 %, que se elevará para ellos al 24 %.

Casos triangulares: cuando una renta se atribuya a un EP en el Reino Unido, el CDI relevante no es el británico, sino el suscrito entre España y el Estado donde resida la entidad titular del EP, dando lugar a implicaciones como las abordadas por la Dirección General de Tributos en su resolución V2648-19 en relación con unos intereses.

Impuestos patrimoniales: si bien la protección de la libre circulación de capitales descarta las discriminaciones de los contribuyentes del Reino Unido en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2020), la cuestión no está resuelta respecto al Impuesto sobre el Patrimonio: en todo caso, el CDI solo permite gravar en España algunos activos; destacadamente, bienes inmuebles en territorio español y participaciones en entidades con sustrato inmobiliario español. ■