

Entidades holding: criterios para deducir el IVA soportado

Cristina Rodés Galobart
La Ley Diario, nº 8703/2016 (16 febrero)

La Dirección General de Tributos ha publicado recientemente la respuesta a una consulta vinculante emitida el pasado 30 de diciembre de 2015 en la que se analizan los criterios que rigen la deducción del IVA soportado por las entidades "holding". Si bien no se trata de un tema nuevo, ya que la DGT se ha pronunciado sobre este asunto en múltiples ocasiones, basándose en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la UE, en esta resolución se concretan las preguntas que uno debe formularse al analizar la deducibilidad del IVA soportado por una holding.

Vaya por delante que, para plantearse el acceso a la deducción del IVA soportado, es necesario que concurren, total o parcialmente, dos requisitos:

- i. que la entidad holding no se limite a la mera tenencia de participaciones (lo que se conoce como "holding pura"), sino que se dedique a prestar servicios a sus filiales (por ejemplo, servicios de apoyo a la gestión tales como servicios administrativos, asesoramiento legal, estrategia corporativa, etc.), es decir, debe tratarse de una "holding mixta"; y
- ii. que en el precio de los servicios facturados a sus filiales se incluyan todos los costes asociados a su prestación, tanto directos como indirectos (siendo entidades vinculadas, el precio deberá fijarse siguiendo un criterio de mercado).

Partiendo de esta base, la primera pregunta que debería formularse el director financiero de una entidad holding a la hora de valorar su derecho a deducir el IVA que soporta la sociedad sería la siguiente:

¿Presta la entidad servicios a sus filiales? En otras palabras, ¿Es una holding mixta?

Resulta indispensable que la actividad de la empresa vaya más allá de la mera tenencia de cartera, de forma que exista un ámbito empresarial al que puedan considerarse afectas las cuotas del IVA soportado. Obviamente, la prestación de servicios a las filiales requiere que la entidad holding esté dotada de los medios humanos y materiales necesarios a tal fin. En este punto conviene precisar, por una parte, que el nombramiento de los administradores no constituye actividad de gestión de las filiales, al ser una facultad inherente a la condición de accionista; y, por otra, que la percepción de dividendos no es contraprestación a efectos del IVA, de manera que deben considerarse ingresos que quedan al margen del impuesto.

Asumiendo que se trate de una holding mixta y preste servicios de apoyo a la gestión de sus filiales, utilizando para ello su patrimonio empresarial y obteniendo a cambio una

remuneración de mercado (que le permita cubrir los costes directos e indirectos asociados a esta actividad), podremos concluir que la entidad tiene la consideración de empresario y, como tal, tendrá derecho a deducir el IVA que soporte, en la medida en que se entienda satisfecho en el ámbito de su actividad económica y se vincule con la realización de operaciones que originan el derecho a la deducción.

Es posible que, además de prestar servicios ordinarios de gestión de las filiales, se presten, asimismo, servicios de carácter financiero, exentos del IVA (tales como la concesión de préstamos, operaciones de cobertura, *cash-pooling*, etc.). Dado que estos servicios financieros no originan el derecho a la deducción para el empresario, a la hora de establecer el régimen de deducción de las cuotas soportadas por la entidad es preciso analizar si estas operaciones financieras constituyen operaciones habituales y con entidad propia suficiente, en cuyo caso la deducción del IVA deberá determinarse de acuerdo con la regla de prorrata – o en el marco del régimen de sectores diferenciados, según corresponda-, o bien si constituyen operaciones accesorias, cuya realización no contamina el criterio de deducibilidad del impuesto y puede desprejiciarse a la hora de trazar la línea entre las cuotas deducibles y las no deducibles.

En resumen, recomendamos llevar a cabo una revisión de los criterios utilizados para determinar el importe del IVA deducible a la luz de esta doctrina de la Dirección General de Tributos.