



# Moot Court de Tributación 2023-2024

## CASO PRÁCTICO

## A. Supuesto de hecho

1. Mediante Comunicación notificada el día 30 de junio de 2021, la Inspección tributaria inició actuaciones de comprobación e investigación de carácter general frente a la sociedad HUERTOS SOLARES HOLDING DE ESPAÑA, S.L. ("HSHE"), que se refirieron, entre otros, al concepto "Retenciones a Cta. Imposición No Residentes" ("IRNR") de los periodos comprendidos entre abril de 2017 y diciembre de 2019.

2. Con fecha 26 de mayo de 2023, y tras haber extendido 8 diligencias, la Inspección incoó Acta de disconformidad, modelo A-02, con número de referencia 73333333. La única cuestión controvertida en el Acta fue la relativa a si los intereses satisfechos por HSHE en los periodos inspeccionados a la entidad FINANCIERA SOLAR SaRL ("FS"), con residencia en Luxemburgo, se encontraban o no sujetos a tributación por el IRNR en España (con la consiguiente obligación de HSHE de practicar retención sobre los mismos).

En particular, y de forma resumida, mientras que HSHE había considerado que dichos intereses no se encontraban sujetos a retención por resultar de aplicación la exención establecida en el artículo 14.1.c) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado mediante Real Decreto legislativo 5/2004, de 5 de marzo ("TRLIRNR"), a juicio de la Inspección no cabría aplicar tal exención en la medida en que se considera que FS no sería la beneficiaria efectiva de los intereses satisfechos desde España, sino que se trataría de una mera "transitaria" de las rentas, siendo la entidad con domicilio en las islas Bermudas BERMUDA SOLAR ("BS") el beneficiario efectivo de dichos intereses y contribuyente del IRNR. Por ello consideró la Inspección que los intereses pagados por HSHE quedarían sujetos al IRNR en España sin derecho a la exención del art. 14.1 c) del TRLIRNR, resultando de aplicación el tipo impositivo del 19% previsto con carácter general en el art. 25.1 f) del TRLIRNR.

3. A pesar de las alegaciones formuladas por HSHE en el trámite correspondiente del procedimiento inspector, con fecha 27 de septiembre de 2023 la sociedad recibió notificación del Acuerdo por el que se practicaba liquidación por el concepto IRNR, confirmando la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica en todos sus extremos la propuesta derivada del Acta A02-73333333. La deuda resultante de esta liquidación responde al siguiente detalle:

|                     |             |
|---------------------|-------------|
| Cuota               | 2.432.000 € |
| Intereses de demora | 429.962 €   |
| Deuda a ingresar    | 2.861.963 € |

4. No estando conforme con el referido Acuerdo de liquidación, por entender que resulta contrario a Derecho y perjudicial para sus intereses legítimos, HSHE interpuso con fecha 26 de octubre de 2023 una reclamación económico-administrativa al amparo del art. 226 y ss. de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT"), a la que se asignó el número de referencia 00/07777/2023. Sin perjuicio de lo anterior, la sociedad ingresó el importe de la liquidación tributaria dentro del plazo voluntario de pago del art. 62.2 de la LGT.

5. Habiendo sido desestimada la reclamación económico-administrativa por el TEAC mediante Resolución de 30 de febrero de 2024, en la que el órgano revisor confirma en todos sus extremos la posición de la Inspección, HSHE ha interpuesto el correspondiente recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional.

## **B. Información adicional**

1. La entidad HSHE fue constituida en el año 2015 por el grupo de fondos de inversión estadounidense MISSOURI INVESTMENTS ("MI") como vehículo para la adquisición de HUERTOS SOLARES DE ESPAÑA, S.L. ("HSE"), cuyo capital pertenecía hasta entonces a la sociedad española ENERGÍA SOLAR S.L. ("ES"). HSE es una sociedad operativa dedicada al negocio de la energía solar.
2. En el momento de su constitución, el capital de HSHE se fijó en 50,000,000 €, siendo íntegramente suscrito y desembolsado por la sociedad luxemburguesa HUERTO SOLAR HOLDCO ("HOLDCO").
3. En diciembre de 2015, HSHE suscribió un contrato de compraventa con ES por el 100% del capital de HSE. El precio de compra de las participaciones de HSE ascendió a 100,000,000 €.
4. El importe de la adquisición, junto con otros gastos propios de la operación, fue financiada por HSHE tanto mediante las aportaciones de su socio, como a través de financiación concedida por la anteriormente referida FINANCIERA SOLAR SaRL ("FS"), sociedad residente en Luxemburgo y participada al 100% por HOLDCO, la cual otorgó a HSHE un préstamo por importe de 60,000,000 €.

El tipo de interés anual establecido para este préstamo ascendió al 8%, siendo los intereses pagaderos por HSHE por cuotas mensuales (a razón de 400,000 € al mes).

5. La estructura de inversión establecida por MI implicaba la constitución de la entidad BS en las Islas Bermudas, a través de la cual se canalizaba la inversión.

Según la legislación de aquel país, BE es una entidad calificada como *Limited Partnership*, que carece de personalidad jurídica distinta de la de sus miembros (*limited partners*). En atención a esta naturaleza, BE no está sometida a tributación por impuestos directos en las Islas Bermudas, siendo de aplicación un régimen especial que conlleva la atribución de sus rentas a los *limited partners*.

6. La información aportada por HSHE a lo largo del procedimiento inspector permite comprobar que un 90% de los *limited partners* de BS residen en jurisdicciones con las que el España tiene suscritos convenios de doble imposición (principalmente, en Estados Unidos).

## **C. Referencias normativas y doctrina de interés**

1. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. DIRECTIVA 2003/49/CE DEL CONSEJO, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros.
4. Convenio entre el Reino de España y el Gran Ducado de Luxemburgo para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio y para prevenir el fraude y la evasión fiscal y Protocolo anexo, hecho en Madrid el 3 de junio de 1986.
5. Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990.
6. Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 26 de febrero de 2019 (asuntos acumulados C-115/16, C-118/16, C-119/16 y C-299/16).
7. Informe del conflicto n.º 4. Retenciones a cuenta del Impuesto sobre la Renta de No Residentes sobre intereses satisfechos a una entidad holandesa del Grupo.  
[https://sede.agenciatributaria.gob.es/static\\_files/Sede/Tema/Normativa/Conflictos\\_normativa/Conflicto\\_4.pdf](https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Tema/Normativa/Conflictos_normativa/Conflicto_4.pdf).
8. Resolución del TEAC de 22 de abril de 2015 (R.G. 00/07547/2012), en conexión con las Sentencias del TJUE de 5 de abril de 1979, Asunto Ratti, y de 19 de enero de 1982, Asunto Becker, C-8/81.

## **D. Ejercicio propuesto**

Tras el análisis del caso práctico planteado y de las normas y doctrina referidas en el apartado anterior, se le solicita elaborar un escrito de demanda con los argumentos que se consideren adecuados para oponerse a la regularización inspectora.

Adicionalmente, se le solicita la elaboración del escrito de contestación a la demanda con el que, asumiendo el papel del Abogado del Estado, plantee argumentos a favor de la liquidación girada por los órganos de inspección.