

Consulta vinculant en relació a la transmissió de la participació d'una societat andorrana de la qual més del 50 % del seu actiu està format per béns immobles, la transmissió en qüestió es realitza entre dues societats estrangeres

Número de consulta	CV0004R-2015
Data d'emissió	17/09/2019
Normativa	· Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text refós de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte · Decret legislatiu del 29-4-2015 de publicació del text refós de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries · Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries, de 29-12-2000 modificada per la Llei 6/2004, del 14 d'abril i per al Llei 7/2006, del 21 de juny

Consulta

En aquest apartat es reproduïx la consulta sense les dades de la persona o l'entitat que la formula

CONSIDERACIONS PRÈVIES

El 16 de juny del 2015, el director general va emetre una resolució en relació amb una consulta tributària que es va presentar el 18 de febrer del 2015, en què es sol·licitava el criteri de l'Administració pel que fa a una operació de reestructuració. Després d'iniciar-se un procediment de revocació, el director, amb l'informe previ vinculant de la Comissió Tècnica Tributària del 19 d'agost del 2019, va acordar el 23 d'agost del 2019 revocar parcialment la resposta vinculant emesa pel Departaments de Tributs i de Fronteres el 16 de juny del 2015, perquè s'havia de modificar el criteri d'aplicació de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries i de l'impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries. Per consegüent, s'emet la resolució següent:

ANTECEDENTS

1. DESCRIPCIÓ DE L'ESTRUCTURA SOCIETÀRIA INICIAL

La societat espanyola que participa en un 100% en una societat també espanyola qui, a la seva vegada, ostenta el 100% d'una societat andorrana. Totes tres entitats tenen per objecte l'explotació d'aparcaments en concessió. En concret, en el cas de de l'entitat andorrana, més del 50% del seu actiu està format per béns immobles, el seu valor de mercat essent equivalent al seu valor d'adquisició/comptable.

En el marc d'una reestructuració societària prevista per l'any 2015, el Grup es planteja portar a terme una fusió mitjançant la qual la primera entitat espanyola mencionada a la consulta absorbirà a la segona entitat espanyola mencionada a la consulta, traspasant la totalitat del seu patrimoni a la primera, incloent la participació en l'entitat andorrana.

D'aquesta forma, la primera entitat espanyola mencionada a la consulta passaria a ser l'accionista únic de l'entitat andorrana.

2. TRIBUTACIÓ EN L'ÀMBIT DE L'IMPOST SOBRE LES PLUSVÀLUES EN LES TRANSMISSIONS PATRIMONIALS IMMOBILIÀRIES

D'acord amb l'article 3 "Fet generador" de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries (en endavant, Impost sobre les plusvàlues), estan subjectes a l'impost les plusvàlues que es posin de manifest en les transmissions patrimonials de béns immobles.

Tanmateix, la lletra a) de l'apartat 2 de l'esmentat cos normatiu preveu la subjecció de les plusvàlues derivades de la transmissió d'accions o de participacions de societats mercantils, quan al menys el 50% de l'actiu de les dites societats estigui compost per béns immobles i que, com a resultat de la transmissió, l'adquirent tingui més del 20% del capital de la societat.

Per altra banda, l'article 4.8 considera exemptes "les plusvàlues derivades de les aportacions de béns immobles (...) a societats que pertanyin al mateix grup". En aquest sentit, s'entén que formen part del mateix grup les societats que participin en altres societats en un percentatge superior al 50% del seu capital.

Finalment, l'article 7 disposa que en els supòsits en que el transmissor del bé immoble no sigui resident andorrà, l'adquirent ha de practicar una retenció del 5% sobre el valor total de la transmissió i ingressar-ho com si es tractés de la quota tributaria de l'impost. Aquest import esdevé deduïble de l'impost finalment liquidat per l'obligat tributari.

En relació amb l'aplicació dels preceptes enumerats al cas concret descrit en l'apartat 1 anterior, entenem que la transmissió de la participació en l'entitat andorrana derivada de l'operació de fusió no estaria subjecta a l'Impost sobre les plusvàlues, en la mesura en que no es produiria el fet generador donat que no existiria plusvàlua, en tant en quant el valor de mercat dels actius immobiliaris propietat de la societat no difereix del seu valor d'adquisició.

Adicionalment, aquesta part considera que, inclòs en el supòsit de que existís una plusvàlua, l'operació es podria acollir a l'exempció regulada a l'article 4.8 relativa a les aportacions d'immobles a societats, en la mesura en que es compleix els requisits fàctics prevists al mateix, això es, l'aportació de béns immobles a una entitat del mateix grup.

Al respecte, entenem que el fet de que dit precepte no faci referència a l'aportació d'accions d'entitats immobiliàries, es degut a que el concepte "transmissió de béns immobles" engloba també aquesta circumstància. És a dir, quan l'article 4 de la Llei fa referència a "bens immobles", utilitza el terme en un sentit ample, integrador de tots els fets generadors previstos a l'article 3, essent necessari fer menció específica a cadascú d'ells.

Per últim, en relació amb l'obligació de practicar retenció per part de l'adquirent del 5% del valor de la transmissió, interpreta aquest part que dita retenció està prevista com un mecanisme de control per assegurar que els no residents declarin les rendes obtingudes en territori andorrà subjectes i no exemptes a l'Impost sobre la plusvàlua, de forma que es innecessària en aquells supòsits en que no es generi la mateixa o estigui exempta.

En conseqüència, en el cas que ens ocupa, la primera entitat espanyola mencionada a la consulta, com entitat adquirent, no estarà obligada a practicar cap retenció sobre el valor de la transmissió de l'entitat andorrana.

3. TRIBUTACIÓ EN L'ÀMBIT DE L'IMPOST SOBRE TRANSMISSIONS PATRIMONIALS IMMOBILIÀRIES

L'article 3.2 de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials de 29 de desembre de 2000 (en endavant, ITP), preveu un supòsit de fet generador vinculat a la transmissió de participacions en entitats de caràcter immobiliari en els mateixos termes que la Llei de l'Impost sobre les plusvàlues.

Tot i això, la Disposició addicional primera del Real Decret legislatiu del 23 de juliol de 2014 de publicació del text refós de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'Impost general indirecte, afegeix un nou paràgraf a l'article 1, apartat 2 de la Llei de l'ITP, considerant no subjectes "les transmissions patrimonials de béns immobles realitzades pels empresaris i els professionals en el marc de la seva activitat empresarial o professional quan estiguin subjectes o no subjectes a l'Impost general indirecte".

En aquest cas, l'entitat transmissor la segona entitat estrangera mencionada a la consulta és una societat mercantil amb mitjans i recursos propis que porta a terme una activitat empresarial.

En conseqüència, la transmissió de la seva participació en l'entitat andorrana cau dintre de l'àmbit de l'Impost general indirecte (si bé es tracta d'una operació no subjecta per aplicació de l'article 6.9 de la seva Llei reguladora), de forma que no està sotmesa a l'ITP.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

En relació amb els antecedents descrits i a l'empara de l'article 65 de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, es procedeix a formular la següent consulta vinculant relativa a l'Impost sobre les plusvàlues en transmissions patrimonials immobiliàries i a l'Impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries:

- Confirmació de que l'operació de reestructuració descrita es susceptible d'acollir-se a l'exempció prevista a l'apartat 8 de l'article 4 de la Llei sobre les plusvàlues.
- Confirmació de que en la mesura en que l'operació de reestructuració no genera una plusvàlua vinculada als béns immobles propietat de l'entitat andorrana, no procedeix que l'adquirent practiqui la retenció del 5% sobre el valor de la transmissió.
- Confirmació de que la transmissió de l'entitat andorrana. No està subjecte a l'ITP donat que l'operació es realitza en l'àmbit de l'impost general indirecte.

Resposta

Amb referència a la primera qüestió plantejada en la vostra consulta, la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, en l'article 3.2.a estableix el següent:

Registreu-vos a LesLleis.com per
accedir al contingut complet d'aquesta pàgina.