

Consulta vinculant en relació amb la tributació als efectes de l'impost general indirecte de les donacions, dividends en espècie i la devolució d'actius. Així mateix, la consulta també fa referència a la consideració d'aportació no dinerària, fusió i devolució d'actius als efectes del règim fiscal de les operacions de reestructuració empresarial.

Número de consulta	CV0127-2018
Data d'emissió	20/07/2018
Normativa	· Decret legislatiu de publicació del text refós de la Llei 17/2017, del 20 d'octubre, de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial i de modificació de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats; de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques; de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari; de la Llei 20/2007, del 18 d'octubre, de societats anònimes i de responsabilitat limitada, i de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries · Decret legislatiu del 5-04-2017, de publicació del text refós de la Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'impost general indirecte · Decret legislatiu del 7-02-2018 de publicació del text refós de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques · Decret legislatiu del 7-02-2018 de publicació del text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats

Consulta

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

ANTECEDENTS

Consulta:

Consulta fiscal en referència a l'Impost sobre Societats, l'Impost General Indirecte i l' Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Normativa:

Llei 95/2010, de 29 de desembre, de l'Impost sobre Societats (en endavant, Llei de l'IS)

Llei 11/2012, del 21 de juny, de l'Impost General Indirecte (en endavant, Llei de l'IGI)

Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (en endavant, Llei de l'IRPF)

Llei 17/2017, del 20 d'octubre, de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial i de modificació de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'impost sobre societats; de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques; de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari; de la Llei 20/2007, del 18 d'octubre, de societats anònimes i de responsabilitat limitada, i de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries (en endavant, Llei de reorganització empresarial)

1. DESCRIPCIÓ DELS FETS:

El Sr. A (d'ara endavant, el consultant) és una persona física amb residència fiscal andorrana, subjecte passiu de l'IRPF. Juntament amb el seu pare, el consultant és soci de dues societats limitades amb residència fiscal a Andorra: societat B i societat C.

La societat B va ésser constituïda, mitjançant escriptura pública, i es troba degudament inscrita en el registre de societats del Govern d'Andorra.

D'acord amb el que disposen el comptes anuals de la societat B, els principals actius integrants del seu Balanç són immobles subjectes a l'activitat principal de dita societat i localitzats en la seva totalitat a Andorra, així com participacions financeres en les següents societats de dret andorrà:

- 100% del capital social de la mercantil D. La pràctica totalitat de l'actiu de la societat D està integrat per immobles afectes a la seva activitat principal, localitzats tots ells en territori andorrà.
- 16,40% del capital social de la mercantil E.
- 16,40% del capital social de la mercantil F.

Per la seva banda, la societat C va ésser constituïda, mitjançant escriptura pública, i es troba degudament inscrita en el registre de societats del Govern d'Andorra. El principal actiu de la societat C consisteix en un immoble afecte a la seva activitat principal, localitzat en territori del Principat.

Actualment, la totalitat de les societats íntegrament participades de forma directa i indirecta pels consultants, això és societat B, societat D i societat C, comparteixen recursos administratius i organitzatius, prestats per una societat íntegrament participada pel consultant. Posteriorment, les despeses corresponents a cadascun dels negocis són refacturats a la societat corresponent, generant-se així una sèrie d'ineficiències que dificulten la gestió administrativa, econòmica i financera dels resultats del Grup societari familiar.

Adicionalment a la participació en el capital social de les societats de caràcter immobiliari, el consultant i el seu pare participen en un 12,6% i un 12,4%, respectivament, en el capital social de E i F.

Finalment, el pare del consultant, persona física amb residència fiscal andorrana i subjecte passiu de l'IRPF, és propietari de diferents actius immobiliaris situats en territori andorrà, els qual explota parcialment com a professional en arrendament. En aquest sentit, el pare del consultant es troba degudament donat d'alta com a professional, tributant per la seva activitat per l'IRPF (rendiments d'activitats econòmiques) i per l'IGI.

L'actual estructura patrimonial i societària del Grup familiar integrat pels consultants genera una sèrie de dificultats administratives i econòmiques derivades de l'existència de diferents persones jurídiques amb una activitat empresarial similar. Així mateix, l'agrupació en una sola societat de la totalitat dels actius immobiliaris, que actualment es troben gestionats per tres societats íntegrament participades pels mateixos socis últims, permetria una gestió més eficient del negoci immobiliari, beneficiant-se d'economies d'escala i d'una única gestió de recursos.

Per la seva banda, a mig termini, el pare del consultant es planteja el cessament i el traspàs de l'activitat desenvolupada per aquest personalment, atenent a la seva avançada edat així com a l'exigència de l'activitat desenvolupada. En aquest sentit, es planteja l'opció consistent en què el consultant continuï l'activitat econòmica desenvolupada pel seu pare fins al moment. Adicionalment, el pare del consultant es planteja diferents alternatives destinades a organitzar una futura successió testada.

Vista la situació actual descrita, i tenint en compte la recent aprovació i publicació de la Llei de reorganització empresarial, el consultant i el seu pare es plantegen una sèrie d'operacions destinades a reestructurar el patrimoni societari i patrimonial del Grup familiar, amb la finalitat d'aconseguir una gestió més eficient de l'activitat principal del Grup, així com d'organitzar una futura successió testada del pare del consultant.

Descripció de les operacions a realitzar

A continuació es presenten les operacions respecte les quals es qüestiona a aquesta Administració. Aquestes operacions (les quals es presenten en la seva totalitat) responen a un plantejament global dels motius econòmics i estratègics dels consultants, que també es detallen a continuació:

- En un primer estadi, es planteja la distribució de dividends en espècie per part de la societat B tant al consultant com al seu pare, atenent al seu percentatge actual de participació en el capital social de dita entitat. En aquest sentit, els dividends en espècie consistirien en immobles actualment afectes a l'activitat de B, els quals en el moment de fer l'operació, passarien a estar afectes a l'activitat econòmica d'arrendament en seu dels socis.

L'objectiu d'aquesta primera operació consistiria en ordenar els actius afectes a l'activitat econòmica d'arrendament, atenent el destí d'acord amb la voluntat dels membres del Grup familiar.

- Com a alternativa a l'operació anterior, però amb el mateix objectiu últim, es planteja la possibilitat que B procedeixi a una devolució d'actius immobiliaris com a conseqüència d'una reducció de la xifra de capital per restitució d'aportacions. En aquest sentit, el consultant rebria un bé immoble que seria destinat a ser l'habitatge habitual de la seva mare mentre que, per la seva banda, el pare del consultant rebria immobles actualment afectes a l'activitat de B, els quals en el moment de fer l'operació, passarien a estar afectes a l'activitat econòmica d'arrendament en seu d'aquest.

- En un moment posterior, el pare del consultant procediria a efectuar una donació a favor del seu fill, consistent en una sèrie d'immobles afectes a l'activitat empresarial que ve duent a terme de forma personal. Un cop materialitzada l'operació, aquests immobles continuarien

afectes a l'activitat d'arrendament en seu del consultant, que es subrogaria en els drets i obligacions que fins al moment tingués el seu pare com a professional.

En relació amb aquesta operació, val a dir que únicament es planteja com a conseqüència de l'existència d'un fideïcomís sobre els immobles que serien objecte de donació. Dita figura jurídica, tal i com es troba configurada, només permet la transmissió dels actius immobiliaris per part del pare del consultant cap aquest últim, sense possibilitat de ser transmesos a tercers ni aportats a cap societat.

- Seguidament, el consultant i el seu pare procedirien a formalitzar aportacions no dineràries a B. Concretament, ambdues persones físiques aportarien les participacions que actualment mantenen en el capital social de E (25%) i F (25%). Tanmateix, es planteja que el consultant i el seu pare aportin també algun dels immobles arrendats de forma personal que, per les seves característiques, sigui susceptible d'una millor gestió en seu de B.

L'objectiu d'aquesta operació seria centralitzar les inversions financeres mantingudes personalment pel consultant i el seu pare en un mateix vehicle, així com la gestió de determinats immobles a través d'una societat mercantil, fent més eficient la seva explotació econòmica.

- Addicionalment, el pare del consultant procediria a aportar a una societat unipersonal de nova creació aquells actius immobiliaris que segueixi gestionant, tant a nivell particular com a professional. La societat de nova creació estaria dedicada a la gestió immobiliària i afectaria els actius rebuts a la seva activitat, subrogant-se en totes aquelles obligacions que fins al moment recaiguessin en el pare del consultant.

Pel que fa a la motivació d'aquesta operació, aquesta consistiria en organitzar la voluntat testada del pare del consultant, de cara a facilitar una futura successió.

- Finalment es procediria a la fusió de B, D i C, transferint-se a B la totalitat del patrimoni de C (Fusió per absorció de C per part de B) i de D (Fusió impròpia per absorció de D per part de B), atribuint-se al consultant i al seu pare de forma proporcional, les noves participacions resultants de B.

Amb aquesta operació es simplificaria l'estructura societària del Grup, millorant els seus recursos administratius i econòmics.

Objectius de les operacions a realitzar

Els motius econòmics i organitzatius que justifiquen les operacions anteriorment assenyalades són els que es detallen a continuació:

- Eficiència econòmica i financera: atenent a l'actual activitat de B, D i C, l'estructura societària resultant de les operacions plantejades permetria incórrer en menors despeses d'administració i gestió del grup, així com optimitzar el funcionament de la societat resultant, de tal manera que, per exemple, els excedents de tresoreria d'un negoci puguin ésser utilitzats globalment sense necessitat d'haver de recórrer al finançament extern.

- Diferenciació de les activitats i dels negocis i limitació dels riscos mercantils associats als mateixos: si bé dins del mateix sector d'activitat consistent en l'arrendament immobiliari, el consultant es planteja la possibilitat de desenvolupar la seva activitat a títol individual, de forma diferenciada al negoci desenvolupat per les societats del Grup familiar. D'aquesta manera s'organitzarien les activitats desenvolupades en funció de la voluntat dels diferents membres del Grup familiar, duent-se a terme a través d'una societat o de forma individualitzada pels membres de la família, limitant així els riscos mercantils associats a les mateixes.

- Entrada de futurs inversors: atenent a les característiques dels immobles que integren les diferents societats del Grup familiar, la concentració de la majoria d'aquests en una mateixa societat facilitaria la futura entrada de possibles nous inversors. Així mateix, la concentració empresarial dificultaria la pèrdua del control del Grup familiar en cas d'entrada de futurs inversors.

- Ordenació de la futura successió: el resultat de les operacions plantejades facilitaria una futura successió del pare del consultant, a través de les voluntats testamentàries actuals.

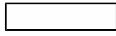
Atenent les operacions plantejades i als objectius perseguits amb les mateixes, el consultant presenta la següent consulta davant aquesta Administració, relativa als aspectes que es detallen a continuació:

- En relació amb l'IGI:

- a. Subjecció a l'IGI dels dividends en espècie distribuïts per B als seus socis, consistents en el lliurament d'actius afectes a la seva activitat empresarial d'arrendament.

- b. Base de tributació, a efectes d'IGI, dels dividends en espècie distribuïts.

El contingut d'aquest text
és d'accés exclusiu per a usuaris subscrits



La subscripció a LesLleis.com inclou:

- Accés il·limitat als textos refosos de lleis i reglaments
- Lectura de textos legals vigents anteriors al BOPA
- Inclusió de texts a demanda
- Sense publicitat