

Consulta vinculant en relació amb la consideració de la data d'adquisició d'unes accions transferides en diverses ocasions a la figura del trust. Així mateix, la consulta també fa referència a les implicacions tributàries del desdoblament d'accions.

Número de consulta	CV0146-2019
Data d'emissió	08/03/2019
Normativa	· Decret legislatiu del 1-08-2018 de publicació del text refós de la Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'impost sobre la renda de les persones físiques

Consulta

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

ANTECEDENTS

Dades identificadores del consultant

La persona física A amb domicili a Andorra,

EXPOSA

Antecedents i circumstàncies detallades del cas

Al 2002, en l'escriptura de constitució de la societat, el consultant va subscriure i adquirir 50 accions de la societat B, societat domiciliada al Regne Unit. En aquella data, la societat va emetre 100 accions d'un valor nominal d'una lliura esterlina cadascuna. Les 50 accions de les que el consultant era titular representaven en aquell moment el 50% de la participació en el capital de la societat. L'altre 50% era de l'altre soci, la persona física C.

Al 2009 el consultant va constituir un Trust, sent ell el settlor i el beneficiari, en el que la persona física C era el Trustee, i va transferir la titularitat formal de les seves accions l'altre accionista de la societat B.

El dia 1 de novembre de 2012 el consultant va recuperar la titularitat formal de les accions de la societat B.

El dia 1 de desembre de 2012 el consultant i la persona física C van acordar la constitució d'un Trust, i van transferir la titularitat formal de les accions a la societat D, registrada a Dominica, estat insular de l'Amèrica central, dedicada a la gestió de patrimonis com a Trustees. Es detalla que els accionistes reals van transferir la propietat formal de les accions però seguien sent els propietaris reals de la mateixa ja que reunien en sí mateixos la condició de Settlers i beneficiaris.

El dia 16 d'agost del 2016 el consultant i el seu soci van decidir prescindir dels serveis dels Trustees i van acordar recuperar la titularitat formal de les accions de la societat B que estaven registrades a nom dels Trustees, la societat D.

El dia 23 de setembre del 2016 el consultant i el seu soci acorden renumerar el número d'accions de la societat de 100 a 10.000, mitjançant una divisió de les accions existents i el seu valor nominal. Concretament es va acordar convertir les 100 accions d'1 lliura esterlina cadascuna, a 10.000 accions de 0,01 lliura esterlina cadascuna. La divisió (split) de les accions no va implicar cap variació del capital social, i la reassignació es va fer d'acord amb la proporció de accionarial mantinguda des de l'1 de juliol de 2009, de tal forma que les accions del consultant van quedar remunerades de la 5.001 a la 10.000.

En l'actualitat el consultant segueix ostentant la titularitat de les accions 5001 a 10.000 de la societat B que representen el 50% de la participació en el capital de la societat.

Dubtes que origina en matèria tributària i períodes en què en seria aplicable.

La qüestió jurídica que es planteja és quina és la data d'adquisició a efectes fiscals de les accions que el consultant ostenta actualment respecte la societat B.

Resolució

La rellevància de la qüestió resideix en determinar la data d'adquisició de les accions a efectes de poder aplicar l'exempció de l'IRPF prevista en el segon paràgraf de l'article 5.k) de la Llei de l'IRPF que preveu l'exempció dels següents guanys patrimonials:

"(...)també n'estan exempts els guanys i pèrdues de capital obtinguts com a conseqüència de la transmissió d'aquests valors quan existeixi una participació, computada en els termes indicats, superior al 25 per cent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat en els dotze mesos anteriors al moment de la transmissió, quan l'obligat tributari hagi posseït la propietat dels valors objecte de transmissió, com a mínim, durant els deu anys anteriors a la transmissió."

El Comunicat tècnic de 2 de desembre de 2015, relatiu als criteris de tributació de les rendes obtingudes en relació amb trusts i fundacions de dret estranger, preveu que:

"L'absència d'un reconeixement legal de la figura del trust en l'ordenament andorrà, combinada amb la seva manca de personalitat jurídica, ha de portar necessàriament a concloure que el trust com a tal s'ha de tractar a l'efecte de l'IRPF com a inexistent i, per tant, les relacions entre les persones intervinents en el marc d'un trust i derivades d'aquest trust s'han d'entendre formalitzades directament entre les esmentades persones.

A l'efecte de determinar a quina d'aquestes persones s'ha de considerar que correspon la titularitat dels béns des del punt de vista fiscal, s'ha de tenir en compte la posició econòmica que cadascuna d'elles té en relació amb els béns i els drets i prerrogatives de què gaudeix en virtut del que es disposa en el contracte de trust i, si escau, en la normativa aplicable.

En primer lloc, resulta clar que en cap supòsit es podrà entendre que el trustee (en la seva condició de tal) gaudeixi d'una posició equiparable a la del titular dels béns, en la mesura que es tracta d'un gestor dels mateixos béns, el qual, en virtut d'una obligació contractual, assumeix aquest deure de gestió en el marc (més o menys ampli) de les instruccions rebudes, però sempre en benefici i interès d'una altra persona (és a dir, el beneficiari).

Per tant, l'atribució de la titularitat dels béns a efectes fiscals i, com a conseqüència, de les rendes que es puguin generar, s'haurà de fer, bé al settlor o bé al beneficiari, en funció de les característiques específiques del trust en qüestió.

En termes generals, s'ha de concloure que, atès que el trust com a tal i els seus efectes jurídics no es reconeixen des de la perspectiva del dret andorrà, com a regla general es considerarà que el settlor reté la titularitat dels béns a efectes fiscals i, per tant, serà considerat l'obligat tributari en relació amb les rendes generades pels béns integrants del patrimoni del trust."

En vista de la redacció del Comunicat Tècnic, el consultant entén que la transmissió de la titularitat formal de les accions de la societat B als Trustees no implica l'atribució de la titularitat dels béns a efectes fiscals. Argument que es veu reforçat per reunir en ell mateix la condició de settlor i beneficiari. Per tant, la interpretació lògica és que l'antiguitat no es veu interrompuda i que pot considerar com a data d'adquisició de les mateixes el dia 1 de juliol de 2009.

Per altra part, aquesta part entén també que la divisió de les accions existents en un major nombre d'accions, dividit proporcionalment el valor nominal de les mateixes, no hauria d'afectar a l'antiguitat de la propietat dels valors. És a dir, la operació d'split en la que el consultant no veure afectada la seva participació a la societat B no hauria de suposar una variació patrimonial, i per tant, no hauria d'afectar l'antiguitat de les accions que actualment té el consultant.

Si bé no s'ha detectat en la normativa andorrana cap document que es pronunciï al respecte, l'operació d'split ha estat tractada en altres jurisdiccions, i sol ser una qüestió pacífica i de consens que no es genera una variació patrimonial pel contribuent, i que les accions rebudes mantenen el valor i la data d'adquisició de les antigues.

En aquest sentit es va pronunciar la Direcció General de Tributs de l'Administració Espanyola, en la Resolució a la consulta 1197-98 que acompanyen a aquest document com a document número 4, sense que existeixi cap pronunciament posterior sobre la qüestió:

"El canje de unas acciones por otras de distinto valor nominal, no origina un incremento o disminución de patrimonio en el accionista siempre y cuando conserve el mismo porcentaje de participación en el capital social, ya que en estos casos no existirá ninguna variación en el valor del patrimonio del sujeto pasivo, aunque exista la alteración en la composición, con lo que de acuerdo con lo previsto en el apartado Uno del artículo 44 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no hay incremento o disminución de patrimonio.

Además, a efectos de futuras enajenaciones, las acciones recibidas en canje conservaran la antigüedad de las acciones entregadas."

També, més recentment aquesta qüestió va ser tractada per la Hisenda Foral de Bizkaia en la Consulta n.º 7402 de 15 de novembre de 2016 que acompanyem com a document número 5:

"(...) las acciones percibidas en 2007 por la operación de desdoblamiento de acciones o "split", y las 25 acciones obtenidas en 2010 como consecuencia de la ampliación de capital totalmente liberada, deberán ser imputadas a los títulos así adquiridos en 1991 (asignándoles la misma fecha de adquisición, y distribuyendo entre todos ellos su valor de adquisición).

Como ya se ha indicado en párrafos anteriores, a estos efectos, las acciones liberadas, y las desdobladas mantienen la antigüedad de los títulos de los que procedan."

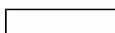
El consultant, segons requeriment del Departament de Tributs i de Fronteres, amplia la informació relacionada amb les qüestions plantejades i exposa que:

- Que en el moment de presentar la consulta tributària no s' està tramitant procediment o recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària de la qüestió plantejada en la consulta.
- Que la consulta fa referència a l'exercici fiscal 2019 en endavant.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

La qüestió jurídica que es planteja és quina és la data d'adquisició a efectes fiscals de les accions que el consultant ostenta actualment respecte la societat B.

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