

Consulta vinculant en relació amb la consideració de fusió als efectes del règim fiscal de les operacions de reestructuració empresarial.

Número de consulta	CV0250-2022
Data d'emissió	13/06/2022
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.

Consulta

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

Consulta:

Consulta en referència a l'aplicació del règim fiscal previst a 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.

Normativa:

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

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. MANIFESTACIONS PRÈVIES

D'acord amb els requisits establerts a l'article 65 de la Llei 21/2014 del 16 d'octubre, de Bases de l'Ordenament Tributari, desenvolupats a l'article 25 del Decret de 24 de març de 2013, pel qual s'aprova el Reglament d'Aplicació dels Tributs, manifestem expressament que en el moment en què es presenta aquest escrit, no s'està tramitant cap procediment ni recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària dels fets plantejats en la consulta.

Per tant, es sol·licita el criteri vinculant d'aquesta Administració Tributària en relació als assumptes referents a l'operació de reorganització empresarial plantejada en la present consulta per al període 2022 i següents.

2. DESCRIPCIÓ DELS FETS

La societat A (la consultant) és una societat mercantil amb residència fiscal andorrana, degudament inscrita en el Registre de Societats. LesLleis.com

Per la seva banda, la societat B és una societat mercantil amb residència fiscal andorrana, degudament inscrita en el Registre de Societats, amb el mateix objecte social que la societat A.

La societat A s'ha convertit en soci únic de la societat B, participant indirectament en la totalitat de societats integrants del grup encapçalat per aquesta societat.

Fruit de l'operació d'adquisició del grup societari encapçalat per la societat B, el grup de la societat A té una manifesta duplicitat d'estructures societàries, sent la principal d'aquestes duplicitats l'existència en el mateix grup de dues entitats autoritzades per operar en territori andorrà. Aquest fet, juntament amb la voluntat de minimitzar ineficiències derivades de l'existència d'estructures duplicades, de potenciar la seva capacitat comercial i de consolidar la posició de la societat A al Principat, fa que sigui voluntat de la Consultant concentrar en la societat A l'activitat actualment duta a terme per dita societat així com per la societat B.

Fins el moment, tant la societat A com la societat B són societats dominants dels seus respectius grups de consolidació fiscal. Així mateix, ambdues societats disposen de bases de tributació negatives i de deduccions pendents de compensar.

Descripció de l'operació a realitzar i dels motius econòmics que fonamenten la seva execució

Atenent a l'objectiu econòmic perseguit per la Consultant, aquesta es planteja procedir a l'absorció de la societat B en una operació de fusió impròpia. En virtut d'aquesta operació, la societat A absorbiria la totalitat del patrimoni de la societat B, quedant aquesta última extingida.

Els motius econòmics i organitzatius que justifiquen l'operació anteriorment assenyalada i que s'expliquen amb més detall al llarg d'aquesta consulta són els que es detallen a continuació:

- Simplificar i optimitzar l'estructura societària i evitar duplicitats en aquesta.
- Maximitzar l'eficiència econòmica i financera del grup societari encapçalat per la Consultant, mitjançant l'alliberament de recursos i simplificació del seu funcionament econòmic.
- Potenciar l'enfortiment i la consolidació de la posició del grup en el mercat a través de l'aprofitament de les sinèrgies resultants de la unió dels negocis i processos operatius existents, ja que, com a resultat de l'operació de fusió per absorció, la Consultant obtindrà una millora i l'ampliació del seu catàleg de productes i clients.

Qüestions plantejades

A efectes de l'aplicació del règim fiscal especial previst a la Llei de reorganització empresarial en relació a determinades operacions societàries, es plantegen les qüestions següents:

Confirmació que els motius econòmics plantejats per la Consultant resulten motius econòmics vàlids als efectes de l'aplicació del règim fiscal especial previst a la Llei de Reorganització Empresarial a l'operació plantejada.

Confirmació de l'aplicació del règim fiscal especial previst a la Llei de reorganització empresarial a l'operació de fusió plantejada per la Consultant.

3. INTERPRETACIÓ FISCAL DE LA SITUACIÓ PLANTEJADA

Arrel dels antecedents exposats, l'objecte de la present consulta és aclarir si a l'operació de fusió impròpia plantejada li resulta d'aplicació el règim especial previst a la de la Llei de reorganització empresarial.

FUSIÓ PER ABSORCIÓ

La Llei de l'IS, en el seu article 9, apartat 3, preveu que "en el mètode de determinació directa, la base de tributació es calcula corregint el resultat comptable, determinat d'acord amb les normes que preveu la Llei 30/2007, del 20 de desembre, de la comptabilitat dels empresaris i el Pla general de comptabilitat, amb l'aplicació dels preceptes que estableix el capítol IV d'aquesta Llei".

Per la seva banda, l'article 15 de la Llei de l'IS estableix que es valoren pel seu valor normal de mercat, entre d'altres, els elements patrimonials aportats a entitats, així com els transmesos en virtut de fusió, absorció i escissió total o parcial.

No obstant allò disposat de forma genèrica en la Llei de l'IS, la Llei de reorganització empresarial ha establert, per a determinades operacions societàries, un règim fiscal especial aplicable a un seguit d'operacions que es troben definides en l'article 2 de la pròpia Llei, sempre que no s'hi renunciï expressament. En aquest sentit, entre les referides operacions previstes a l'article 2 de la Llei de reorganització empresarial es troben les operacions de fusió.

D'acord amb el contingut de la Llei de reorganització empresarial, l'aplicació del règim de neutralitat previst en dita Llei requereix de l'acompliment d'una sèrie de requisits objectius i, d'altra banda, de requisits subjectius.

Requisits objectius

L'article 2.1.c) de la Llei de reorganització empresarial defineix la fusió com aquella operació per la qual "una entitat transfereix el conjunt del seu patrimoni de manera universal, quedant extingida, a l'entitat que posseeix la totalitat dels valors representatius del seu capital social".

Tanmateix, l'article 3.1 de la referida Llei disposa que "no s'han d'integrar a la base de tributació de l'impost sobre societats, de l'impost

sobre la renda de les persones físiques o de l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals les rendes que es posin de manifest com a conseqüència de les transmissions d'elements patrimonials derivades de les operacions referides als apartats 1, 2, 3, 4 i 6 de l'article 2 quan l'adquirent sigui una persona física resident fiscal a Andorra o una entitat resident fiscal a Andorra o si l'adquirent és una persona física no resident o una entitat no resident, sempre que els elements patrimonials transmesos restin afectes a un establiment permanent a Andorra de la persona física no resident o de l'entitat no resident, o que els elements patrimonials transmesos consisteixin en accions o participacions en el capital social d'una entitat amb residència fiscal a Andorra"

En l'operació plantejada es donaria compliment a tots els requisits objectius esmentats en els articles 2.1.c) i 3.1. reproduïts:

- La totalitat del patrimoni de la societat B es transferiria de forma universal a la societat A, qui actualment ja disposa del 100% de les accions de la societat B.
- Un cop duta a terme la transferència del seu patrimoni, la societat adquirida s'extingiria.
- La societat A és una entitat amb residència fiscal a Andorra.

En conseqüència, entenem que l'operació de fusió impròpia plantejada donaria compliment a la totalitat dels requisits objectius fixats per la Llei de reorganització empresarial.

Requisits subjectius

Adicionalment als requisits de caire objectiu previstos al llarg del redactat de la Llei de Reorganització Empresarial, l'article 15.2 de l'esmentada Llei estableix que "no obstant això, el règim fiscal previst en aquesta Llei no és aplicable a les operacions referides a l'article 2 que tinguin com a objectiu principal o com un dels seus objectius principals el frau o l'evasió fiscal. El fet que una operació no s'efectuï per motius econòmics vàlids, com ara la reestructuració o la racionalització de les activitats de les parts que hi intervenen, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal, constitueix una presumpció que l'operació té com a objectiu principal o com un dels seus objectius principals el frau o l'evasió fiscal".

LesLleis.com

Com es pot apreciar, s'exigeix que les operacions formalitzades sota el règim especial de neutralitat fiscal es duguin a terme per motius econòmicament vàlids i no per motius fiscals.

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