

Consulta vinculant en relació amb el guany de capital procedent de la transmissió de les participacions d'una societat espanyola.

Número de consulta	CV0161-2019
Data d'emissió	02/09/2019
Normativa	Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal. Decret legislatiu del 5-6-2019 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 reproduceix la consulta sense les dades de la persona o l'entitat que la formula

ANTECEDENTS

El Sr. A, compareix i com millor procedeixi en Dret,

EXPOSA

I. Caràcter de la Consulta

Que segons l'article 65 de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, els obligats tributaris tenen dret a formular consultes escrites a l'Administració tributària i la seva resolució té caràcter vinculant per a l'Administració tributària respecte a la situació jurídica tributària del consultant en el mateix període de l'entrada de la consulta.

En aquest sentit es manifesta que en el moment de presentar la present consulta vinculant no s'està tramitant cap procediment o recurs administratiu relacionat amb el plantejat a la consulta i es confirma que la consulta seria aplicable per a l'exercici 2019 únicament.

II. Normativa aplicable

- Llei 5/2014, del 24 d'abril, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (en endavant, Llei del l'IRPF).
- Conveni entre el Principat d'Andorra i el Regne d'Espanya per evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i prevenir l'evasió fiscal del 8 de gener de 2015, BOPA 24 de desembre de 2015 (en endavant CDI entre Andorra i Espanya).

Segons exposat anteriorment, es formula la consulta vinculant amb els següents

El Sr. A (en endavant el consultant), a principis de 2017 ostentava el 33% de les participacions de la societat X (en endavant, la Societat).

La Societat de la qual el consultant ostenta participacions, ha estat envoltada en un procés d'inversió estrangera per part d'una societat holding (en endavant la Societat inversora).

La Societat inversora va firmar amb el consultant i els seus socis dos acords mitjançant els quals es comprometia a adquirir en dos trams el 16,3% de les participacions del consultant en la Societat (adquisició del 49,90% de la Societat). Els acords eren els següents:

- Un acord de socis ("Shareholder Agreement") mitjançant el qual estableixen les pautes que havien de seguir els socis de la Societat respecte les seves relacions amb la Societat inversora.
- Un acord d'inversió ("Investment Agreement") mitjançant el qual la Societat inversora es comprometia a adquirir el 7,87% de les participacions del consultant de manera directa y el 8,77 % restant mitjançant un "swap" d'accions de la societat holding.

L'esmentada estructura de la inversió, amb dos contractes i amb dos passos diferenciats d'adquisició de participacions, és una de les maneres típiques mitjançant les quals els fons d'inversió, "business angels", o inversors en general inverteixen en "startups".

En aquest sentit, l'adquisició de les participacions de la Societat i del consultant es va donar en dues estadis diferents:

- L'adquisició directa del 7,87% de les participacions del consultant durant l'any 2017.
- L'adquisició mitjançant un "swap" del 8,77% sotmesa a la condició suspensiva de que les relacions entre els socis de la Societat i la Societat inversora siguin fructíferes, que la Societat tingui bon funcionament i que finalment la Societat inversora disposi de les participacions sotmeses a "swap" a favor dels socis de la Societat.

La venda directa de les participacions va ser declarada a Espanya com un guany de capital tributant la mateixa a l'IRPF espanyol del consultant.

Durant l'any 2018 es van entendre complides les esmentades condicions suspensives, per tant, es va executar el "swap" i el consultant va entregar el 8,77% de participacions que tenia en la Societat generant un guany de capital.

El consultant va traslladar la seva residència fiscal efectiva a Andorra l'any 2018, essent considerat resident fiscal per les autoritats andorranes.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

Es plantegen les següents qüestions en relació a la tributació de l'esmentat guany de capital un cop esdevingut el consultant contribuent per IRPF a Andorra:

Segons l'article 5 k) de la Llei d'IRPF estaran exempts "Els guanys i les pèrdues de capital obtinguts com a conseqüència de la transmissió o el reemborsament de les accions o participacions en qualsevol organisme d'inversió col·lectiva regulat en la normativa aplicable a aquests organismes així com els guanys i pèrdues de capital obtinguts com a conseqüència de les transmissions de valors representatius de la participació en els fons propis d'entitats, quan el transmissor, individualment o conjuntament amb entitats vinculades segons el que preveu la Llei de l'impost sobre societats o amb altres persones unides per vincles de parentiu, inclòs el cònjuge i la parella en el cas d'unions estables de parella, segons es defineixen a la normativa reguladora de les unions estables de parella, per consanguinitat o adopció en línia descendent, ascendent o col·lateral, fins al tercer grau inclusivament, no hagi tingut una participació 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".

En aquest sentit, donat que durant els dotze mesos anteriors al moment de la transmissió de la participació al 2018 el consultant va tindre una participació superior al 25 per cent en el capital de la Societat, entenem que la renda resultant del guany del capital hauria d'estar sotmesa a tributació en Andorra i s'hauria d'integrar en la base imposable del consultant.

Per altra banda, donat que les participacions de la Societat que es transmet son d'una empresa domiciliada a Espanya, entenem que s'hauria d'analitzar si la renda percebuda pel guany resultant podria sotmetre's a tributació en l'estat de font.

A la llum de l'article 13.5 del CDI entre Andorra i Espanya, que enuncia que "els guanys derivats de l'alienació d'accions que representen una participació, directa o indirecta, de com a mínim el 25 per 100, en el capital d'una societat resident d'un Estat contractant, poden ser imposables en aquest Estat", el consultant es planteja el següent:

Si, donat que no ven accions que representin un participació del 25% en el capital d'una societat resident a Espanya, sinó que únicament ven accions per un 8,77%, hauria de tributar sols al seu estat de residència per IRPF.

En cas de que aquesta interpretació per part del consultant sigui errònia, es planteja l'aclariment d'aquest article del CDI entre Andorra i Espanya de cara a únicament tributar en el país que correspongui.

En aquest sentit el consultant es planteja dues vies per tributació de l'esmentat guany de capital:

- Interpretació del CDI entre Andorra i Espanya conforme s'ha plantejat en la present consulta, tributant per tant únicament a Andorra.
- Interpretació diferent del CDI entre Andorra i Espanya, tributant per l'Impost sobre la Renda de No Residents en Espanya, per tant aplicant deducció per doble imposició internacional a Andorra i deixant l'esmentat guany sense tributar a l'estat de residència.

Donat que el consultant entén que la redacció de l'article 13.5 del CDI entre Andorra i Espanya no és clara i podria comportar una imposició no conforme a les disposicions del Conveni, es planteja si tindria la possibilitat de sotmetre aquesta qüestió al procediment amistós previst al Conveni.

L'esmentat procediment amistós s'estableix a l'article 23 del CDI entre Andorra i Espanya i estableix que "Quan una persona considera que les mesures preses per un Estat contractant o pels dos Estats contractants comporten o poden comportar per a ella una imposició no conforme a les disposicions d'aquest Conveni, pot amb independència dels recursos que preveu el dret intern d'aquests Estats, sotmetre el seu cas a l'autoritat competent de l'Estat contractant d'on és resident o, si el seu cas s'ajusta a l'apartat 1 de l'article 22, a la de l'Estat contractant d'on té la nacionalitat. El cas s'ha de sotmetre durant els tres anys que segueixen a la primera notificació de la mesura que comporta una imposició no conforme a les disposicions del Conveni".

I en virtut dels expositius anteriors,

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