

Consulta vinculant en relació amb la consideració d'aportació no dinerària d'altres actius als efectes del règim fiscal de les operacions de reestructuració empresarial.

Número de consulta	CV0207-2021
Data d'emissió	28/07/2021
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

ANTECEDENTS

Ref: consulta tributària vinculant

El Sr. A (en endavant, el consultant); per la present,

EXPOSA

Que d'acord amb allò que disposa l'article 65 del text refós de la Llei 21/2014, de 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari i l'article 25 del Reglament d'aplicació dels tributs, per mitjà del present escrit desitja plantejar una consulta tributària, relativa als fets i normes tributàries que s'exposen a continuació.

Que d'acord amb el que estableix l'article 65 del text refós de la Llei 21/2014, de 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, el període aplicable és l'exercici 2021 i següents.

Que en el moment de presentar aquesta consulta tributària, no li consta al consultant que s'estigui tramitant cap procediment o recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària que li pugui correspondre en el plantejat en la present consulta.

Que el consultant vol conèixer l'opinió de l'Administració Tributària abans de dur a terme l'operació d'aportació no dinerària que s'exposa en la present consulta vinculant; Igualment, i a efectes de valorar que l'operació no s'efectua per motius fiscals, tal i com preveu l'article 15.2 de la Llei de reorganització, a més dels motius econòmics que es detallen en la present consulta vinculant, s'exposa el tractament fiscal de la tinença de les accions i participacions en la situació actual (en seu de persona física) i en la situació a futur (en seu de persona jurídica).

DESCRIPCIÓ DELS FETS

- El consultant, resident fiscal a Andorra, és titular del 33,33 per cent d'accions i participacions d'un grup d'empreses andorranes (el "Grup") (el 16,66 per cent de la plena propietat i el 16,66 per cent de la nua propietat) (les "participacions").

Dues de les societats del Grup en qüestió, tenen l'actiu constituït en més d'un 50 per cent per béns immobles situats en territori andorrà.

L'estructura accionarial i l'òrgan d'administració del Grup està dividit en diferents branques familiars.

El consultant i les altres branques familiars van subscriure un Pacte Familiar i entre Socis del Grup d'empreses (el "Pacte de Socis").

Forma part de l'objecte del Pacte de Socis l'acord de constitució de noves societats limitades andorranes de caràcter "hòlding" per cadascuna de les branques familiars, de manera que les branques familiars van acordar i es van obligar a aportar i mantenir totes les seves accions i participacions de les societats del Grup mitjançant les respectives societats hòldings.

Per tant, en compliment del Pacte de Socis, el Consultant va constituir una societat hòlding (la "Societat hòlding"), que té per objecte la tinença i gestió d'accions i participacions en societats, i té la intenció d'aportar les Participacions mitjançant una ampliació de capital de la Societat Hòlding.

- Per altra banda, el pare del consultant, el consultant i la seva germana, han decidit dur a terme un procés ordenat i pactat de transmissió intergeneracional del patrimoni familiar i especialment de l'empresarial.

- En virtut d'aquest procés ordenat i pactat de transmissió intergeneracional, durant l'any 2020, la germana del consultant ha rebut com a prellegat del seu pare la plena i nua propietat d'un determinat percentatge de les participacions socials d'una societat andorrana, i aportarà les participacions socials rebudes a la Societat Hòlding.

Igualment, en el procés de transmissió intergeneracional també hi ha la voluntat del consultant d'aportar les accions i participacions del Grup a la Societat Hòlding.

Així mateix, ambdós tenen la voluntat d'aportar el patrimoni empresarial familiar que rebin en el futur.

- D'aquesta manera, els dos germans acabaran essent titulars del patrimoni empresarial familiar a través d'una única societat, la Societat Hòlding.

POSICIONAMENT DEL CONTRIBUENT

1. Operació d'aportació no dinerària d'altres actius als efectes de la Llei 17/2017, del 20 d'octubre, de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial.

D'acord amb l'article 2.4 de la Llei 17/2017, té la consideració d'operació d'aportació no dinerària d'altres actius l'operació per la qual:

"b) Una persona física aporta una branca d'activitat o un o diversos elements patrimonials afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica o accions o participacions en el capital social d'entitats que representin una participació d'almenys el 5% del seu capital social a una entitat resident al Principat d'Andorra, i rep a canvi valors representatius del capital social de l'entitat beneficiària de l'aportació."

D'acord amb l'exposat, l'operació d'aportació de les participacions descrita té encaix en la definició d'aportació d'altres actius prevista en la Llei 17/2017, donat que el consultant, l'aportant, entregará accions i participacions que representen un 33,33 per cent (16,66 per cent de la plena propietat i el 16,66 per cent de la nua propietat) del capital social de societats del Grup a una entitat andorrana, i rebrà participacions de la Societat Hòlding a canvi.

2. Motius econòmics vàlids

Pel que fa a l'exigència de motius econòmics vàlids, prevista a l'apartat 2 de l'article 15 de la Llei 17/2017, es manifesta que els motius de l'operació d'aportació no dinerària d'accions i participacions que es pretén dur a terme, d'acord amb els fets manifestats, són els següents:

- En el present cas, l'aportació que es vol realitzar ve condicionada per les obligacions del Pacte de socis als quals ha arribat el consultant amb les altres branques accionistes del Grup societari i indicat a la descripció dels fets, i que, tenen com a principal objectiu garantir la subsistència futura de les societats familiars del Grup empresarial.

- L'aportació s'emmarca, com s'ha indicat, en el Pacte de Socis signat per totes les branques accionistes del Grup, partint de la creació de diverses societats hòldings, concretament una per cada branca familiar, el que ha de permetre un millor funcionament dels òrgans d'Administració i les preses de decisió en el sí de les Juntes Generals d'Accionistes de les societats del Grup.

Tot això es concreta al estar només representades en la mateixa (societats matriu) les societats hòlding de cada branca familiar, enlloc de que hi siguin presents tots els accionistes de les referides societats hòldings.

Aquesta estructura que es proposa simplificarà clarament, en el sí de la societats Matriu, la presa de decisions, permetent per tant organitzar i planificar racionalment la continuïtat del Grup.

- Permetrà aconseguir una direcció i gestió unificada de les societats participades, atenent a l'estructura proposada d'actuació i participació en la societats Matriu, ja que la intervenció dels accionistes finals, persones físiques, quedarà limitada a l'àmbit de les societats hòlding de cadascuna de les branques que formen el Grup accionarial de les societats matriu, limitant la veu i vot de les decisions empresarials dels diferents accionistes de la societat hòlding a aquest entorn de branca familiar, ja que després serà només un l'escollit per representar a la Hòlding familiar davant de les societats Matriu, en la presa de decisions del Grup.

- Com hem indicat l'estructura que es proposa permetrà, si fos el cas, que els diversos accionistes persones físiques d'una mateixa branca familiar participin conjuntament en totes les empreses familiars a través d'una única societat, la Societat Hòlding de la seva branca familiar, prenent les decisions a nivell de branca familiar en l'entorn de la referides hòldings familiars, sense que els possibles posicionaments contraposats que pugui tenir una branca familiar es vegin exposats a les altres branques familiars, ja que com hem indicat caldrà consensuar les decisions per cada branca a nivell de la societat hòlding familiar.

- Permetrà ordenar l'estructura personal dels aportants de cara a estructurar racionalment futures inversions, facilitant la seva realització de forma conjunta a través d'un vehicle comú que rebrà i reinvertirà els dividendes o guanys en relació amb les societats filials, evitant en el futur que varis socis rebin els dividendes, facilitant la gestió dels mateixos i la seva possible reinversió de forma conjunta.

- Permetrà planificar el relleu generacional de forma més eficient, ja que d'aquesta forma al ser la societat hòlding familiar l'accionista de les matriu, es podrà decidir en cada moment quin membre de la branca familiar representa a la hòlding familiar en el si de les reunions de les que la referida societat hagi d'estar representada. En el cas actual aquest punt és molt més difícil de portar a terme perquè l'accionista és una persona física, i tot i que sempre pot estar representada per una altra persona, entenem que el vehicle proposat és molt més òptim i eficient.

- Addicionalment, el consultant i la seva germana han decidit dur a terme un procés ordenat i pactat de transmissió intergeneracional del patrimoni familiar.

Dins del previst en el referit procés de transmissió intergeneracional, durant l'any 2020, la germana del consultant ha rebut com a prellegat del seu pare la plena i nua propietat d'un determinat percentatge de les participacions socials d'una societat andorrana i les aportarà les participacions socials rebudes a la Societat hòlding.

Igualment, en el procés de transmissió intergeneracional també hi ha la voluntat del consultant d'aportar les accions i participacions del grup a la societat Hòlding.

D'aquesta manera, s'acabarà estructurant el patrimoni empresarial familiar d'aquesta branca familiar mitjançant una única societat, la Societat Hòlding.

3. Tractament fiscal de la tinença de les accions i participacions en la situació actual (en seu de persona física) i en la situació a futur (en seu de persona jurídica)

a. Tinença d'accions i participacions:

La mera tinença d'accions i participacions no està subjecte a tributació, ni en seu de persona física ni en seu de persona jurídica, al no existir al Principat d'Andorra un impost sobre el patrimoni.

b. Distribució de dividendes per part de les societats:

En la situació actual, en la que el consultant té participacions directes en societats andorranes que estan subjectes a l'impost sobre societats andorrà, els dividendes estan exempts de tributació en l'IRPF, d'acord amb l'establert a l'article 5.j) de la Llei de l'IRPF.

En la societat hòlding, un cop realitzada l'aportació no dinerària, els dividendes que rebi de les societats participades -totes residents fiscals al Principat d'Andorra i subjectes a l'impost sobre societats al tipus general de gravamen- estaran exempts de tributació en l'impost sobre societats, segons el que preveu l'article 20 de la Llei de l'impost sobre societats.

Per tant, les rendes per dividendes tindran el mateix tractament fiscal tant si el consultant posseeix les accions i participacions directament, com indirectament a través d'una societat Hòlding.

c. Transmissió d'accions i participacions:

Les accions i participacions que es volen aportar a la societat Hòlding són de societats que formen part d'un grup d'empreses que té un caràcter eminentment "familiar". La voluntat dels accionistes, tal i com consta en el Pacte de Socis, és el manteniment i perpetuació del grup com una "empresa familiar" basada única i exclusivament en l'estirp del soci fundador. Així mateix, en el Pacte s'estableixen limitacions en la transmissió d'accions i participacions.

Per tant, el consultant no té intenció de transmetre les accions i participacions que posseeix. No obstant, en el cas hipotètic i poc probable que es produís la transmissió en un futur, el tractament fiscal seria el següent:

El guany de capital que es pogués generar en la transmissió d'accions o participacions en seu de la persona física, estarà subjecte i exempt de tributació en l'IRPF si el consultant ha posseït la propietat dels valors objecte de transmissió, com a mínim, durant els deu anys anteriors a la transmissió, d'acord amb el que preveu l'article 5.k) de la Llei de l'IRPF.

Per la seva part, la renda positiva que és pogués generar en la transmissió d'accions o participacions en seu d'una societat, estarà subjecta i exempta de tributació en l'impost sobre societats, si la participació corresponent s'ha posseït de manera ininterrompuda durant l'any anterior a la transmissió, en virtut de l'article 20 de la Llei de l'impost sobre societats, al tenir un percentatge de participació en el capital de les societats participades superior al 5 per cent, i ser totes residents fiscals al Principat d'Andorra i estar subjectes a l'impost sobre societats al tipus general de gravamen.

En cas de produir-se una pèrdua en la transmissió, aquesta no seria deduïble ni en l'impost sobre la renda de les persones físiques ni en l'impost sobre societats, si es compleixen els requisits per aplicar l'exempció.

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