

# Consulta vinculant en relació amb l'exempció per aportacions de béns immobles efectuades per persones físiques a societats en què tots els accionistes i les persones que aporten el bé immoble tinguin entre ells un vincle per consanguinitat ascendent o descendent fins a tercer grau i sobre la donació de participacions d'una societat amb un actiu compost en més del 50% per béns immobles.

Número de consulta	CV0232-2022
Data d'emissió	01/02/2022
Normativa	Decret legislatiu del 7-2-2018 de publicació del text refós de la Llei 21/2006

## Consulta

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

### 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 de la mateixa, interessa formular la següent Consulta Tributària, els efectes de la qual serien aplicables en les operacions la naturalesa de les quals s'expressa en l'escrit de consulta.

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'any 2021.

### DESCRIPCIÓ DELS FETS

La consultant és una persona física resident fiscal a Andorra, titular del 90 per 100 del capital social de la societat andorrana X. El 10 per 100 restant del capital social és titularitat del seu fill, qui ostenta el càrrec d'administrador únic de la societat.

L'objecte social de la companyia és l'administració de béns immobles. L'actiu d'aquesta està format per més d'un 50 per 100 de béns immobles situats al Principat d'Andorra.

La consultant té la intenció de reordenar al seu patrimoni empresarial i transmetre'n una gran part al seu fill. Per aquest motiu es planteja les següents opcions:

#### Primera opció

La consultant realitza una aportació no dinerària a l'esmentada entitat andorrana per mitjà d'una ampliació de capital que subscriuria ella en la seva totalitat, és a dir, una ampliació de capital no proporcional. L'ampliació no dinerària podria consistir en l'aportació d'un bé immoble situat en el Principat d'Andorra o de qualsevol altre dret o bé diferent a l'anterior, inclòs un bé immoble situat a Espanya.

Posteriorment, donaria al seu fill les seves participacions en l'entitat fins a quedar-se amb un 10 per 100 del capital social de la societat.

#### Segona opció LesLleis.com

Prèviament a l'ampliació de capital en la societat andorrana, la consultant donaria la pràctica totalitat de les seves participacions al seu fill. Posteriorment, la consultant realitzaria l'aportació no dinerària subscriuint l'ampliació de capital de l'entitat andorrana en la seva totalitat, adquirint així un percentatge superior al 20 per 100 del capital social d'aquesta.

És important remarcar que les aportacions prèvies realitzades a l'entitat andorrana X no s'han acollit mai al règim fiscal especial previst en la Llei 17/2017, del 20 d'octubre, de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial. Així mateix, en les dues alternatives plantejades tampoc s'aplicaria l'esmentat règim i, en cas de tenir-ne dret, s'hi renunciaria expressament.

## POSICIONAMENT DE LA CONSULTANT

L'apartat segon de l'article 3 de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries, de 29 de desembre de l'any 2000, estableix:

"2. Són també actes subjectes a aquesta Llei:

a) La transmissió d'accions o de participacions de societats mercantils, així com la constitució o cessió de drets reals sobre aquestes accions o participacions quan almenys el 50 per cent de l'actiu de les dites societats estigui compost per béns immobles o drets reals sobre els mateixos i que, com a resultat de la transmissió d'accions o de participacions, o de la constitució o cessió de drets reals sobre les mateixes, l'adquirent tingui més d'una cinquena part del capital de la societat o dels seus drets de vot."

Per altra banda, el segon apartat de l'article 3 de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, determina que:

"2. Són també subjectes a l'impost les plusvàlues que es posin de manifest en els actes següents:

a) La transmissió d'accions o de participacions de societats mercantils, així com la constitució o cessió de drets reals sobre aquestes accions o participacions quan almenys el 50% de l'actiu de les dites societats estigui compost per béns immobles o drets reals sobre aquests mateixos béns, i que com a resultat de la transmissió d'accions o de participacions, o de la constitució o cessió de drets reals sobre aquestes mateixes accions o participacions, l'adquirent tingui més d'una cinquena part del capital de la societat o dels seus drets de vot."

En una consulta vinculant emesa anteriorment (CV0057-2016), aquest Departament considerarà que la realització d'una ampliació no proporcional en una societat andorrana en que més de la meitat del seu actiu estava format per béns immobles situats a Andorra estava subjecta a l'impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries i a l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries.

Ambdós impostos preveuen beneficis fiscals en les transmissions entre determinats familiars. Així, els apartats sisè i setè de l'article 4 de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials immobiliàries, de 29 de desembre de l'any 2000, preveu diversos supòsits d'exempció:

"Resten exemptes de l'impost:

(...)

6. Les transmissions a títol gratuït d'accions i/o de participacions de societats en què més del 50 per cent de l'actiu estigui compost per béns immobles o drets reals sobre els mateixos, realitzades entre cònjuges, entre persones que integrin les unions estables de parella regulades a la Llei 4/2005, de 21 de febrer, qualificada de les unions estables de parella, o les realitzades entre persones físiques que tinguin un grau de parentiu per consanguinitat o adopció en línia descendent, ascendent i/o col·lateral fins a tercer grau.

7. Les aportacions de béns immobles o de drets reals sobre els mateixos a societats en què tots els accionistes tinguin entre ells un parentiu per consanguinitat o adopció en línia descendent, ascendent i/o col·lateral fins al tercer grau o siguin cònjuges o siguin persones que integrin les unions estables de parella regulades a la Llei 4/2005, de 21 de febrer, qualificada de les unions estables de parella."

De manera similar, els apartats cinquè i sisè de l'article 4 de la Llei 21/2006, del 14 de desembre, de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries, preveu l'exempció en els casos següents:

"Resten exemptes de l'impost:

(...)

5. Les plusvàlues derivades de les transmissions a títol gratuït d'accions i/o de participacions de societats en què més del 50% de l'actiu estigui compost per béns immobles o drets reals sobre els mateixos béns, realitzades entre cònjuges, entre persones que integrin les unions estables de parella regulades a la Llei 4/2005 qualificada de les unions estables de parella, del 21 de febrer, o les realitzades entre persones físiques que tinguin un grau de parentiu per consanguinitat o adopció en línia descendent, ascendent o col·lateral fins a tercer grau.

6. Les plusvàlues derivades de les aportacions de béns immobles o de drets reals sobre els mateixos realitzades per persones físiques a societats en què tots els accionistes i les persones físiques que aporten els esmentats béns o drets reals sobre els mateixos, tinguin entre ells un parentiu per consanguinitat o adopció en línia descendent, ascendent i/o col·lateral fins a tercer grau o siguin cònjuges o siguin persones que integrin les unions estables de parella, regulades a la Llei 4/2005, del 21 de febrer, qualificada de les unions estables de parella."

Entén la consultant que en la mesura en que, segons el criteri d'aquest Departament, una ampliació de capital no proporcional té la consideració de transmissió a efectes d'ambdós impostos, les exempcions corresponents previstes per les transmissions de participacions o les aportació de béns immobles situats al Principat d'Andorra també resultarien d'aplicació. En aquesta direcció s'ha pronunciat el mateix Departament en la recent consulta vinculant núm. CV0217-2021.

D'acord amb tot l'anterior, el tractament fiscal que li correspondria a les operacions plantejades per la consultant hauria de ser la següent:

#### Primera opció

L'ampliació de capital subscrita en la seva totalitat per la consultant, seria una operació subjecte a l'impost sobre les plusvàlues transmissions patrimonials immobiliàries i de l'impost sobre les transmissions patrimonials immobiliàries. No obstant, estarà exempta d'ambdós impostos ja que:

- a) En el cas d'aportació d'un bé immoble situat a Andorra perquè tant l'aportant a la societat com l'altre soci d'aquesta tenen un grau de parentiu per consanguinitat o adopció de primer grau.
- b) En el cas d'aportació de béns o drets diferents a un bé immoble situat a Andorra, novament per la relació de parentiu de primer grau entre tots dos socis.

La posterior donació de les participacions també estarà subjecta i exempta d'aquests impostos per l'exempció prevista en les transmissions a títol gratuït de participacions de societats en què més del 50 per cent de l'actiu estigui compost per béns immobles o drets reals sobre els mateixos, realitzades entre persones físiques que tinguin un grau de parentiu per consanguinitat o adopció en línia descendent, ascendent i/o col·lateral fins a tercer grau.

#### Segona opció

La donació inicial de les participacions estarà subjecta i exempta de l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries i de l'impost en les transmissions patrimonials immobiliàries.

Novament, l'ampliació de capital subscrita en la seva totalitat per la consultant, sigui per la aportació no dinerària d'un bé immoble situat a Andorra o un altre tipus de bé o dret, seria una operació subjecte i exempta a l'impost sobre les plusvàlues en les transmissions patrimonials immobiliàries i de l'impost en les transmissions patrimonials immobiliàries.

En ambdós casos les exempcions aplicables són les esmentades en la primera opció, en atenció al grau de parentiu entre la consultant i el seu fill.

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