

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

Número de consulta	CV0212-2021
Data d'emissió	10/09/2021
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

La Sra. X, actuant en nom i representació de l'entitat A (la consultant) compareix davant el Departament de Tributs i de Fronteres i com millor procedeixi,

EXPOSA

1. Que, mitjançant aquest escrit, i a l'empara de l'article 65 de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, i de l'article 25 del Decret de 11 de febrer de 2015 pel qual s'aprova el Reglament d'aplicació dels tributs, formula la present consulta tributària vinculant.

2. Que la consultant manifesta de forma expressa que a data de presentació de la present consulta no s'està tramitant un procediment o recurs administratiu relacionat amb el règim, la classificació o la qualificació tributària que li correspongui a la qüestió plantejada a la present consulta.

3. Que, als efectes de facilitar la seva resolució, la present consulta s'estructura de la forma que s'exposa a continuació:

I. Antecedents del cas que es planteja.

II. Qüestió plantejada

III. Proposta de resolució a la consulta formulada

I.- ANTECEDENTS DEL CAS QUE ES PLANTEJA

1. La Consultant forma part d'un grup, un grup familiar andorrà que té com a principal activitat la gestió d'actius immobiliaris

2. La consultant, constituïda segons normativa andorrana, és una de les entitats tenidores de participacions del grup. En concret, l'esmentada entitat disposa de la totalitat del capital social de l'entitat B i del 90 per cent de l'entitat C (el restant 10 per cent el posseeix la pròpia entitat en forma d'autocartera).

3. L'entitat C és una societat andorrana que té com a activitat principal la compravenda, promoció, administració i gerència de béns immobles, finques turístiques i urbanes. Per altra banda, l'entitat B és una entitat andorrana que té com a activitat principal la gestió i explotació del patrimoni mobiliari i immobiliari del grup.

4. Les tres entitats apliquen, des de l'1 de gener del 2015, el règim especial de consolidació fiscal regulat a l'article 25 del Decret Legislatiu de 2 de juny de 2019 de publicació del text refós de la Llei 95/2010, del 29 de desembre, de l'Impost sobre Societats ("Llei de l'IS"), essent la consultant l'entitat dominant i les societats B i C les entitats dominades de l'esmentat grup.

5. A 31 de desembre de 2019, la consultant, la societat B i la societat C disposen de crèdits fiscals (bases de tributació negatives i

deduccions per doble imposició interna i internacional):

6. El grup s'estaria plantejant dur a terme un procés de reestructuració societària, consistent en la fusió per absorció de les entitats C i B per part de la consultant. En particular i mitjançant aquesta operació, es transmetria tot el patrimoni de les entitats C i B a la Consultant.

7. L'operació de reestructuració societària es duria a terme amb la voluntat de simplificar i racionalitzar l'actual estructura del grup, eliminant d'aquesta manera duplicitats respecte de la gestió administrativa, econòmica-financera, comptable i fiscal. Aquesta simplificació permetria, així mateix, reduir costos financers i eliminar operacions vinculades.

8. En particular, els motius econòmics i organitzatius que justifiquen l'operació de fusió per absorció esmentada serien els següents:

a. Racionalitzar l'activitat econòmica del grup. Mitjançant l'operació que es pretén dur a terme s'eliminarà una estructura ineficient derivada de l'existència de tres entitats amb activitats empresarials similars, el que permetria reduir les actuals ineficiències generades per la duplicitat de l'estructura actual.

b. Aconseguir millorar l'eficiència econòmica i financera del grup. Amb l'operació de reestructuració, el grup aconseguiria incórrer en menors despeses d'administració i gestió, simplificant la gestió administrativa, econòmica-financera, comptable i fiscal.

c. Simplificació de l'estructura societària. Mitjançant l'operació plantejada, el grup aconseguiria simplificar la seva estructura societària.

d. Reducció de costos financers i comercials, aconseguint generar economies d'escala. La fusió per absorció de les esmentades societats aconseguiria millorar la gestió immobiliària del grup, enfortint el seu posicionament en el mercat, i aconseguint a priori unes condicions financeres i comercials més avantatjoses. Així mateix, l'operació de reestructuració facilitaria la generació d'economies d'escala.

e. Eliminar operacions vinculades. Mitjançant l'operació de reestructuració pretesa, s'aconseguiria reduir les operacions vinculades del grup.

9. Finalment, la consultant posa de manifest que amb anterioritat a l'operació de fusió per absorció que es planteja, no s'han dut a terme transmissions de valors que hagin generat pèrdues en els socis de les entitats transmissors.

La consultant, segons requeriment del Departament de Tributs i de Fronteres, amplia la informació relacionada amb la qüestió plantejada i exposa el següent:

a. Un cop realitzada l'operació de fusió descrita en la consulta tributària vinculant, en la mesura en que les societats absorbides traspassarien a la societat absorbent la totalitat del seu patrimoni de forma universal, quedarien extingides, i per tant, l'operació tindria efectes a partir del període en que fos executada. En aquest sentit, estaria previst dur a terme l'operació de reestructuració durant el període 2022 amb efectes 1 de gener de 2022.

b. Des d'una perspectiva tributària, la diferència entre la situació actual i la situació post-fusió, podria donar-se en la capacitat d'aprofitament de les bases de tributació negatives generades amb anterioritat a l'acolliment al règim especial de consolidació tributària, és a dir, aquelles generades amb anterioritat a l'exercici 2015. Malgrat aquesta circumstància, d'acord amb les estimacions realitzades, aquestes bases de tributació negatives probablement no podran ser aprofitades ni tan sols en un escenari post-fusió, pel fet de que transcorreran més de deu períodes impositius des de la seva generació sense que les societats del grup tinguin capacitat suficient de generar bases de tributació positives per a la seva compensació.

Per tot això, la meua representada manifesta que els motius econòmics i organitzatius que justifiquen l'operació de fusió per absorció, haurien de prevaldre sobre els hipotètics beneficis que es podessin produir com a conseqüència d'un potencial aprofitament de les bases de tributació negatives generades amb anterioritat a l'acolliment al règim especial de tributació consolidada.

QÜESTIÓ PLANTEJADA

II.- QÜESTIÓ PLANTEJADA

D'acord amb els antecedents anteriors, la consultant desitja confirmar el tractament fiscal de l'operació de reestructuració plantejada a les següents dues qüestions:

a) Aplicació del règim de neutralitat fiscal previst a la [Llei 17/2017, de 20 d'octubre, de règim fiscal de les operacions de reorganització empresarial](#) ("Llei 17/2017").

b) Transmissió dels crèdits fiscals existents en les entitats absorbides a la consultant.

III.- PROPOSTA DE RESOLUCIÓ A LA CONSULTA FORMULADA

A continuació s'exposa la proposta de resolució en relació a les dues qüestions plantejades.

1.- Aplicació del règim de neutralitat fiscal previst a la [Llei 17/2017](#) a l'operació de fusió per absorció que es pretén dur a terme.

L'article 9.3 de la Llei de l'IS 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 transmesos en virtut de fusió, absorció i escissió total o parcial.

No obstant allò disposat de forma genèrica per la [Llei de l'IS](#), la [Llei 17/2017](#) ha establert, per a determinades operacions societàries, d'entre les que s'inclouen les fusions per absorció com la plantejada a la present consulta vinculant, una sèrie de mecanismes destinats a diferir la tributació que es posi de manifest sota determinades circumstàncies.

Registreu-vos a [LesLleis.com](#) per
accedir al contingut complet d'aquesta pàgina.

Registre gratuït

Subscripció

☐ Ja Estic Registrat