

NUM-CONSULTA V1838-16

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 26/04/2016

NORMATIVA RD Legis 4-2015, art. 314. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 6-1-b, 31-2

DESCRIPCION-HECHOS El consultante es propietario de una sociedad limitada que no desarrolla ninguna actividad y cuyo activo está formado en su 99% por una vivienda. En este momento se plantea aportar, en una ampliación de capital de una sociedad suiza, las acciones de la citada sociedad limitada española, lo cual se documentará en una escritura suiza que luego será protocolizada en otra escritura española.

CUESTION-PLANTEADA Tributación de la operación planteada en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTESTACION-COMPLETA Con respecto a la operación planteada en el escrito de consulta deben tenerse en cuenta lo dispuesto en el los artículos 6 y 31.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre).

El primero de dichos preceptos, dedicado al “Ámbito de aplicación territorial del Impuesto”, establece que 1. El Impuesto se exigirá:

(...)

b) Por las operaciones societarias realizadas por entidades en las que concurra cualquiera de las siguientes circunstancias:

Que tengan en España la sede de dirección efectiva, entendiéndose como tal el lugar donde esté centralizada de hecho la gestión administrativa y la dirección de los negocios.

Que tengan en España su domicilio social, siempre que la sede de dirección efectiva no se encuentre situada en un Estado miembro de la Comunidad Económica Europea o, estándolo, dicho Estado no grave la operación societaria con un impuesto similar.

Que realicen en España operaciones de su tráfico, cuando su sede de dirección efectiva y su domicilio social no se encuentren situados en un Estado miembro de la Comunidad Económica Europea o, estándolo, estos Estados no graven la operación societaria con un impuesto similar”.

Por otro lado, el artículo 31.2 dispone que “2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad.

Mercantil y de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1.º de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.”

Por otro lado, el artículo 314 del Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre (BOE de 24 de octubre), por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores (en adelante LMV) dispone lo siguiente, recigiendo el contenido del artículo 108 de la anterior Ley de Mercado de Valores, Ley 24/1988, de 28 de julio.

Artículo 314

“1. La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior las transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial realizadas en el mercado secundario, que tributarán en el impuesto al que estén sujetas como transmisiones onerosas de bienes inmuebles, cuando mediante tales transmisiones de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores.

De la aplicación de los citados preceptos al supuesto planteado resulta lo siguiente:

Primero: En aplicación del artículo 6.b) del Texto Refundido la aportación de acciones, mediante la que el consultante suscribe la ampliación de capital de una sociedad que no tiene en España la sede de dirección efectiva o el domicilio social, constituye una operación societaria no sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD.

Por otro lado, debe tenerse en cuenta que los supuestos de hecho que constituyen el tipo de las operaciones societarias no están sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por lo que cuando, por cualquier causa, no proceda la tributación de dichas operaciones por la referida modalidad de operaciones societarias, si resultará procedente la tributación por la cuota variable del documento notarial. siempre que concurren los requisitos

exigidos en el artículo 31.2 del Texto Refundido del ITP y AJD.

Tratarse de una primera copia de una escritura o un acta notarial

Tener por objeto cantidad o cosa valuable,

Contener actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Registro Mercantil, Registro de la Propiedad Industrial o Registro de Bienes Muebles

Contener actos o contratos no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del Texto Refundido del ITP y AJD, modalidades de Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Operaciones Societarias

Sin embargo en el supuesto planteado, el acto o contrato contenido en la escritura, aportación de valores, no reúne la condición de inscribible en ninguno de los Registros a que se refiere el artículo 31.2 del texto Refundido, por lo que, ya se formalice la operación en territorio español o en el extranjero, tampoco procederá la aplicación de la cuota variable del Documento Notarial.

Por último, en cuanto a la posible aplicación del artículo 314 de la Ley del Mercado de Valores, dicho precepto establece una regla general y una regla especial que determinan el tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo IVA) y en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados de las transmisiones de valores:

Como regla general, la transmisión de valores está exenta tanto del IVA como del ITPAJD, según la operación esté sujeta a uno u otro impuesto (apartado 1 del artículo 314, LMV).

Sin embargo, si mediante la transmisión de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, es decir, el pago del IVA o del ITPAJD, entrará en juego la regla especial, conforme a la cual dicha transmisión quedará sujeta al impuesto eludido, y ya no como transmisión de valores, sino como transmisión de inmuebles; lo cual implica que desde ese momento la transmisión de los valores en cuestión se tratará en el impuesto aplicable como transmisión de inmuebles a todos los efectos (párrafo primero del apartado 2 del artículo 314, LMV).

La aplicación de esta regla especial requiere la concurrencia de tres requisitos básicos:

1º. Que se trate de una transmisión de valores realizada en el mercado secundario, lo cual excluye la adquisición de valores de nueva emisión, que se produciría en los mercados primarios.

2º. Que los valores transmitidos no estén admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, lo cual excluye a las transmisiones de valores admitidos a negociación en dicho mercado (sin requisito temporal previo de admisión).

3.º La intención o pretensión de elusión del pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores (animus defraudandi), lo que constituye una cuestión de hecho que no puede ser determinada a priori por este Centro Directivo, sino que deberá ser probada suficientemente por la Administración tributaria competente para la gestión del tributo aplicable. Por tanto, en el supuesto planteado queda excluida la aplicación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, en tanto que la operación planteada no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD.

CONCLUSIONES

Primera. No resulta procedente la exigencia de la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD con relación a la aportación de las participaciones de una sociedad residente en territorio español, en una operación de aumento de capital realizado por una sociedad con sede de dirección efectiva o domicilio fiscal fuera del territorio español, en un Estado miembro de la Comunidad Económica Europea, por producirse el hecho imponible de la misma fuera del ámbito de aplicación territorial del Impuesto.

Segunda. El contenido de la escritura, aportación de valores, no reúne la condición de inscribible en ninguno de los Registros a que se refiere el artículo 31.2 del texto Refundido, por lo que tampoco procederá la aplicación de la cuota variable del Documento Notarial.

Tercera. Queda excluida la aplicación del artículo 314 de la Ley del Mercado de Valores dado que la operación planteada, aportación de valores a una sociedad, no está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.