

Resolución: R055/2023

Expediente: E39/2020

En la ciudad de Vitoria-Gasteiz, a 1 de junio de 2023.

La Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, compuesta por Dña. Violeta Ruiz Almendral, Presidenta, y Dña. Sofía Arana Landín y D. Javier Muguruza Arrese, Vocales, ha adoptado el siguiente

ACUERDO

Sobre el conflicto planteado por el Ministerio de Hacienda y Función Pública (en lo sucesivo, MHFP) en relación al desacuerdo con el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (en lo sucesivo, OCTE) manifestado en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, cuyo objeto es contestar a la consulta formulada por FIASA, escrito de 30 de julio de 2019, que se tramita ante esta Junta Arbitral con el número de expediente 39/2020.

I. ANTECEDENTES

1.- FIASA es una sociedad con domicilio fiscal y social en Álava, con una facturación aproximada de 43.000.000 euros, propiedad de personas físicas residentes en Álava, Gipuzkoa y territorio común.

2.- IRSA es una sociedad con domicilio en Burgos, con una facturación aproximada de 10.000.000 euros, propiedad de personas físicas residentes en Álava, Gipuzkoa y territorio común.

3.- Se pretende crear una nueva sociedad, la entidad H, que adquiriera a través de dos ampliaciones sucesiva de capital las participaciones de FIASA y, posteriormente, de la IRSA, que serían aportadas por los socios de éstas, en una operación de canje de valores.

4.- La consultante plantea si sería aplicable el régimen especial de operaciones de fusión, escisión, aportación no dineraria y canje de valores (en lo sucesivo, FEAC) a las respectivas operaciones de canje de valores, así como si se observa la existencia de un motivo económico válido en la operación de reestructuración empresarial.

5.- El OCTE remitió al MHFP la consulta de FIASA junto con su propuesta de contestación.

En la misma se entendía que la operación tenía incardinación en una operación de canje de valores, por lo que, considerando que existe motivo económico válido, podría acogerse al régimen especial de operaciones FEAC; todo ello sin un expreso pronunciamiento sobre las implicaciones fiscales para los socios de las entidades A y B.

6.- El MHFP remitió sus observaciones consistentes básicamente en introducir una referencia al art. 14 del Concierto Económico en relación con la normativa aplicable a las entidades A, B y H, así como una referencia al art. 6 del Concierto Económico en relación con las consecuencias tributarias para los socios personas físicas.

7.- El OCTE no otorgó su conformidad a las observaciones del MHFP por entender que es irrelevante la normativa aplicable a las entidades FIASA y IRSA.

8.- Al no haberse alcanzado un acuerdo en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa en el plazo de 2 meses, se planteó conflicto ante la Junta Arbitral, al que se asignó el número de expediente 39/2020.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

1.- Competencia de la Junta Arbitral

La Junta Arbitral es competente para resolver el presente conflicto en virtud de lo dispuesto en el art. 64.b) del Concierto Económico, que, con motivo de las funciones de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, señala:

“b) Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el presente Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto con su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción, al resto de las Administraciones concernidas. En el caso de que en el plazo de dos meses no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada.

De existir observaciones y no ser admitidas, podrá llegarse a un acuerdo sobre las mismas en el seno de la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa. En todo caso, transcurridos dos meses desde que dichas observaciones hayan sido formuladas sin llegar a un acuerdo sobre las mismas, la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa así como cualquiera de las Administraciones concernidas podrá proceder a trasladar el desacuerdo a la Junta Arbitral en el plazo de un mes.”

2.- Postura de la Junta Arbitral

No existe una definición en el ámbito mercantil del canje de valores, debiendo acudir a la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, que la conceptúa como la operación por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera entidad y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad (art. 76.5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, así como art. 101.5 de la Norma Foral 37/2013, de 13 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades de Álava).

De este modo, la fiscalidad derivada de la aplicación del régimen general de tributación, tanto en la normativa estatal como foral, consiste en que los socios transmitentes tendrán renta por diferencia entre el valor normal de mercado de los valores recibidos en la operación de canje y el valor neto contable de los entregados.

El régimen especial de operaciones FEAC tiene como consecuencia la neutralidad fiscal, al no integrarse en la base imponible del contribuyente (el socio aportante) de las ganancias de patrimonio que se pongan de manifiesto con ocasión del canje de valores. En consecuencia, la valoración y antigüedad de las acciones recibidas por los socios en virtud del canje, deberá efectuarse, a efectos de futuras transmisiones, por el valor de adquisición y antigüedad de las acciones entregadas. Igualmente, las acciones recibidas por la sociedad se valorarán de conformidad con el valor que tenían en el patrimonio de los socios aportantes.

La sociedad receptora de las acciones es la que debe optar por la aplicación del régimen especial.

De acuerdo con lo expuesto, tiene razón el OCTE en considerar irrelevante la normativa del Impuesto sobre Sociedades que resulte aplicable a las entidades A y B.

Aunque, de acuerdo con la Resolución 34/2022 de esta Junta Arbitral, no puede obviarse que el beneficio fiscal se concede por las diversas Administraciones competentes para exaccionar a los distintos socios transmitentes, la motivación económica válida no debería ser objeto de análisis independiente por cada una de ellas, sino que debería valorarse para la operación en su conjunto en sede de la entidad competente para solicitar la aplicación del régimen especial (esto es, en sede de la entidad H).

A juicio de la Junta Arbitral no es aceptable que las discrepancias planteadas entre las Administraciones en este caso, que, por lo expuesto, eran perfectamente superables, hayan privado a la obligada de la necesaria seguridad jurídica en la reestructuración de su actividad empresarial, situación que ya no es posible restaurar por esta Junta Arbitral varios años después.

En su virtud, la Junta Arbitral

ACUERDA

1º.- Declarar archivado sin más trámite el procedimiento por pérdida sobrevenida de su objeto, que es ofrecer una contestación en un plazo razonable, que ofrezca

seguridad jurídica a la consultante en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias derivado de una operación de reestructuración empresarial.

2º.- Notificar el presente Acuerdo al Ministerio de Hacienda y Función Pública, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Diputación Foral de Bizkaia, al Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi y a FIASA.