1-2013
Enero, 2013

MODIFICACIONES FISCALES EN EL TERRITORIO HISTÓRICO DE ÁLAVA

Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2012, del Consejo de Diputados de 4 de diciembre, que modifica la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados a fin de introducir las novedades derivadas de la nueva redacción del artículo 108 de la Ley de Mercado de Valores (Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava de 17 de diciembre de 2012)

En el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava del pasado 17 de diciembre de 2012 se publicó el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2012, de 4 de diciembre (ratificado por las Juntas Generales de Álava el 14 de diciembre de 2012), que pasa a recoger expresamente en su artículo único el nuevo tratamiento tributario en el ITP y AJD y en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de la transmisión de valores.

Este nuevo tratamiento tributario de la transmisión de valores en el Territorio Histórico de Álava, que produce efectos desde el pasado 31 de octubre de 2012, va exactamente en la misma línea que la modificación operada desde dicha fecha en territorio de régimen común en el artículo 108 de la Ley 24/1988 del Mercado de Valores por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, y tiene como finalidad reforzar su eficacia como medida antielusión fiscal en las posibles transmisiones de valores que sólo sean una cobertura de una transmisión de inmuebles mediante la interposición de figuras societarias. Por ello, pese a pasar a recogerse expresamente el tratamiento fiscal de la transmisión de valores en el artículo único de dicho Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2012, se modifica igualmente el artículo 69 de la Norma Foral 11/2003, de 31 de marzo, del ITP y AJD.

Como es sobradamente conocido, el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores ha venido regulando en territorio de régimen común la tributación por el concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del ITP y AJD de las transmisiones de acciones o participaciones representativas del capital de sociedades en la que más de la mitad de su activo está constituido por inmuebles, la cual se había convertido en una norma de tributación exclusiva por TPO en el ITP y AJD, con independencia del destino y afección a la actividad de dichos inmuebles, razón por la que era una norma muy cuestionada por la doctrina.

Con el propósito, por tanto, como se ha expuesto, de volver a la verdadera finalidad por la que surgió dicha cláusula antielusión, es con el que se ha modificado en territorio de régimen común el citado artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores y con el que ahora se aprueba, en el Territorio Histórico de Álava, el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2012, declarando, con carácter general, la exención de gravamen en ITP y AJD y en IVA de la transmisión de valores y excepcionando de dicha exención sólo a aquellos negocios jurídicos que traten de eludir el pago de dichos impuestos (ITP y AJD ó IVA) por la transmisión de los inmuebles de las entidades a los que representen los valores transmitidos.

Para ello, se simplifica y objetiva su régimen, reforzando su virtualidad para la lucha contra el fraude, estableciéndose en ciertos supuestos una presunción *iuris tantum*, que deberá, en su caso, ser enervada por el interesado si no quiere que le sea aplicada la medida antielusión. Además, se excluye del posible gravamen, a diferencia de lo ocurrido hasta ahora, a las adquisiciones de valores en los mercados primarios, que no estarán ya sujetas a este precepto.

En concreto, la nueva regulación del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2012:

- Establece una exención general en IVA y en ITP y AJD para las transmisiones de valores.

- Exceptúa dicha exención para los casos de (i) transmisiones de valores no admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales, realizadas en el mercado secundario, (ii) cuando mediante dichas transmisiones se hubiera pretendido eludir el pago del tributo que hubiese gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las correspondientes entidades.

  Estas operaciones quedarán sujetas al IVA o al concepto TPO del ITP y AJD (atendiendo a las circunstancias que concurran en la transmisión de dichos valores), en lugar de quedar sujetos y no exentos exclusivamente al concepto TPO como hasta ahora, y tributarán por dichos impuestos como transmisiones onerosas de bienes inmuebles.

- Presume, salvo prueba en contrario, que existe el citado ánimo elusorio en las siguientes situaciones[1]:

  a) Cuando se obtenga el control de una entidad en la que, al menos, el 50% de los activos sean inmuebles en España no afectos a actividades económicas o cuando, ya poseído dicho control, se aumente.

  b) Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo haya valores que permitan controlar otra entidad cuyo activo esté integrado, al menos, en un 50% por inmuebles en España no afectos a actividades económicas o cuando, ya poseído dicho control, se aumente.

[1] La obtención del control -letras a) y b)- en el caso de sociedades mercantiles se calcula teniendo en cuenta los valores de las demás entidades del mismo grupo de sociedades. Asimismo, en el caso de que se transmitan valores a la propia sociedad para su amortización, se entenderán cumplidos los supuestos antielusorios a) y b), siendo sujeto pasivo el accionista o partícipe que pase a obtener el control de la sociedad, o aumente dicho control.

Avda. Gral Álava, 20 – 01005 Vitoria — Teléfono 945 14 51 18 – Fax 945 14 51 91
Plza. de Julio Caro Baroja, 2 – 20018 San Sebastián — Teléfono 943 26 78 20 – Fax 943 26 78 21
Pº Sarasate, 3 – 31002 Pamplona — Teléfono 948 17 59 37 – Fax 948 17 59 04
Rodríguez Arias, 15 – 48008 Bilbao — Teléfono 94 470 06 99 – Fax 94 444 79 98

c) Cuando los valores transmitidos se hayan recibido por aportaciones de inmuebles en la constitución o ampliación de capital de sociedades, si no se afectan a actividades económicas y entre su aportación y su transmisión hubiera transcurrido un plazo inferior a tres años.

- Para realizar el cómputo del activo, los valores netos contables de todos los bienes se sustituirán por sus valores reales a la fecha de la operación. El Decreto Normativo de Urgencia 12/2012 exige al sujeto pasivo formar un inventario del activo en esa fecha para facilitarlo a la Administración si ésta lo pidiera.

- Si, por la aplicación de las normas antielusorias, la operación quedara sujeta y no exenta de IVA, la base imponible se calculará en proporción al valor de mercado de los bienes que deban computarse como inmuebles.

  En el supuesto de transmisión en el plazo de tres años de valores recibidos en contraprestación de aportaciones de inmuebles, la base imponible será la parte proporcional del valor de mercado de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a los valores transmitidos.

- Si, por el contrario, por la aplicación de dichas normas, la operación quedara sujeta y no exenta al concepto TPO, la base imponible se calculará de la siguiente forma:

  - En el caso de adquisición del control de entidades con inmuebles (letra a) anterior), por la parte proporcional del valor real de todas las partidas del activo que deban computarse como inmuebles que corresponda al porcentaje de participación que se pase a tener en el momento de la obtención del control.

  - En el caso de adquisición del control de entidades con participaciones en entidades con inmuebles (letra b) anterior), para determinar la base imponible sólo se considerarán los inmuebles de las entidades participadas cuyo activo esté integrado, al menos, en un 50% por inmuebles no afectos a actividades económicas.

  - Por último, en el caso de valores recibidos en la aportación de inmuebles (letra c) anterior), por la parte proporcional del valor real de los inmuebles aportados en su día correspondientes a los valores transmitidos.

Adicionalmente y como se ha comentado, se introducen modificaciones relacionadas con este nuevo tratamiento tributario en la propia normativa del IVA (de aplicación en el Territorio Histórico de Álava en los mismos términos que en territorio de régimen común); en particular:

- se elimina la excepción de la incompatibilidad existente entre el IVA y el ITP y AJD en los supuestos de transmisiones de valores a los que resulte de aplicación la regulación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores; y

Avda. Gral Álava, 20 – 01005 Vitoria
Plza. de Julio Caro Baroja, 2 – 20018 San Sebastián
Pº Sarasate, 3 – 31002 Pamplona
Rodríguez Arias, 15 – 48008 Bilbao
Teléfono 945 14 51 18 – Fax 945 14 51 91
Teléfono 943 26 78 20 – Fax 943 26 78 21
Teléfono 948 17 59 37 – Fax 948 17 59 04
Teléfono 94 470 06 99 – Fax 94 444 79 98

- se exceptúa de la exención aplicable a las operaciones financieras a los servicios relativos a valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, cuya transmisión se efectúa para eludir el pago del impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, en los términos a los que se refiere el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores (o, en Álava, el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 12/2012, de 4 de diciembre).

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica.

© Enero 2013. Garrigues Norte, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de Garrigues Norte, S.L.P.

Avda. Gral Álava, 20 – 01005 Vitoria
Plza. de Julio Caro Baroja, 2 – 20018 San Sebastián
Pº Sarasate, 3 – 31002 Pamplona
Rodríguez Arias, 15 – 48008 Bilbao

Teléfono 945 14 51 18 – Fax 945 14 51 91
Teléfono 943 26 78 20 – Fax 943 26 78 21
Teléfono 948 17 59 37 – Fax 948 17 59 04
Teléfono 94 470 06 99 – Fax 94 444 79 98