

- 4 MAYO 2011



MINISTERIO
DE ECONOMIA
Y HACIENDA

DIRECCION GENERAL
DE TRIBUTOS

CONSULTA VINCULANTE

Referencia: Transmis-14362-11
Nº CONSULTA:
Nº REGISTRO: 14362-11
SUBDIRECCIÓN: 07

**CONSULTANTE
(nombre o razón social)**

D. Juan Carlos López-Hermoso Agius, NIF: 50288135-S, en
representación de la Asociación Española de Asesores
Fiscales, NIF: G28416550

(domicilio)

c/ Claudio Coello, 106. 28006 Madrid

CONCEPTO IMPOSITIVO

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y AJD

NORMATIVA

TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 19, 23, 25-5 y 26-

DESCRIPCIÓN SUCINTA DE HECHOS:

Ver cuestión planteada.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de la disolución de las sociedades patrimoniales en las que se adjudica a un socio persona física un inmueble gravado con hipoteca asumiendo éste la deuda hipotecaria que deja pendiente la sociedad patrimonial al desaparecer.



Nº REGISTRO: 14362-11

2

CONTESTACIÓN:

La tributación de las operaciones societarias en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD) está regulada en los artículos 19 a 26 del texto refundido de la Ley de dicho impuesto (TRLITP), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993). El hecho imponible se define en su artículo 19, cuyo apartado 1 determina en su número 1º que *"Son operaciones societarias sujetas: 1.º La constitución, aumento y disminución de capital, fusión, escisión y disolución de sociedades"*.

De acuerdo con el precepto transcrito, la disolución de una sociedad está sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD, lo cual implica su no sujeción ni a transmisiones patrimoniales onerosas ni a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por incompatibilidad entre aquella modalidad y éstas (artículos 1º.2 y 31.2 del TRLITP, respectivamente).

En cuanto al resto de los elementos del tributo en el caso de disolución de una sociedad, el sujeto pasivo se regula en el artículo 23 del TRLITP, cuya letra b) dispone que *"Estará obligado al pago del impuesto a título de contribuyente y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario: ... b) En la disolución de sociedades y reducción de capital social, los socios, copropietarios, comuneros o partícipes por los bienes y derechos recibidos"*. Por su parte, el artículo 25 se refiere a la base imponible, estableciendo en su apartado 5 que *"En la disminución de capital y en la disolución, la base imponible coincidirá con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas"*. Por último, el tipo de gravamen se encuentra en el artículo 26, que señala que *"La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base liquidable el tipo de gravamen del 1 por 100"*.

Por otra parte el artículo 4 del TRLITP recoge que:

"A una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa."

Este Centro Directivo modifica el criterio expuesto en la V0628-08, en la que se decía que se producía la concurrencia de dos hechos imposables conforme al artículo 4 del TRLITP: la disolución de una sociedad prevista en el artículo 19.1 del mismo texto legal, y la adjudicación en pago de asunción de deudas, transmisión patrimonial onerosa a que se refiere el artículo 7.2. A, los cuales debían gravarse separadamente. En la disolución de una sociedad con adjudicación a los socios de unos bienes inmuebles gravados con una hipoteca, solamente se produce la convención de la disolución de la sociedad, pues precisamente es el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios sin deducción de gastos y deudas lo que constituye la base imponible de la disolución, en tal sentido se pronunció ya la consulta V0814-11.

Partimos de la base que las adjudicaciones de bienes a los socios sean en proporción a las participaciones que ostentan. Si esto no fuera así, además de la tributación que corresponda por la modalidad de operaciones societarias conforme a lo expuesto, el exceso de adjudicación que se produzca estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD. Y ello, porque si bien la sujeción de la



Nº REGISTRO: 14362-11

3

disolución de una sociedad a la modalidad de operaciones societarias implica la no sujeción de dicha operación a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por incompatibilidad con la anterior, siempre que tales adjudicaciones guarden la debida proporción con sus cuotas de participación en el capital social, tal incompatibilidad no se extiende a la adjudicación de bienes y derechos a los socios por un valor superior al que corresponda a su participación, que está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas por el hecho imponible de exceso de adjudicación.

Por otra parte, la disposición final segunda, apartado 21, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre de 2006) ha añadido una disposición transitoria, la vigésima cuarta, al texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo de 2004), titulada "Disolución y liquidación de sociedades patrimoniales", cuyos apartados 1 y 2, letra a) establecen lo siguiente:

"1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades en las que concurren las siguientes circunstancias:

a) Que hubieran tenido la consideración de sociedades patrimoniales, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VI del Título VII de esta Ley, en todos los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2005 y que la mantengan hasta la fecha de su extinción.

b) Que en los seis primeros meses desde el inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2007 se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y se realicen con posterioridad al acuerdo, dentro del plazo de los seis meses siguientes a su adopción, todos los actos o negocios jurídicos necesarios, según la normativa mercantil, hasta la cancelación registral de la sociedad en liquidación.

2. La disolución con liquidación de dichas sociedades tendrá el siguiente régimen fiscal:

a) Exención del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto "operaciones societarias", hecho imponible "disolución de sociedades", del artículo 19.1.1.º del texto refundido del impuesto, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre."

De acuerdo con el precepto transcrito, la disolución de sociedades patrimoniales que cumplan con los requisitos en él establecidos, estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por el hecho imponible de disolución de sociedad, pero exenta.

CONCLUSIONES:

Primera: La disolución de sociedades patrimoniales al amparo de lo dispuesto en la disposición transitoria vigésima cuarta del TRLIS estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD, pero exenta, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en la citada disposición.

Segunda: Siempre que las adjudicaciones a los socios guarden la debida proporción con sus cuotas de participación social, en la disolución de una sociedad con adjudicación a los socios de los bienes



Nº REGISTRO: 14362-11

4

y las deudas que recaen sobre ellos, solamente se da una convención, disolución de la sociedad y la base imponible del ITPAJD será el valor de los bienes que se adjudiquen, sin deducir los gastos y deudas que recaen sobre los mismos.

Tercera: Por el contrario, la adjudicación de bienes y derechos a los socios por un valor superior al que corresponda a su participación estará sujeto a dos convenciones, a operaciones societarias y a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por el hecho imponible de exceso de adjudicación en los términos establecidos en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD.

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.

Madrid, 27 de abril de 2011
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS
P.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04)
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS
PATRIMONIALES, TASAS Y PRECIOS
PUBLICOS

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA



Nº de Registro: 002709-11
Nº Consulta/Informe V1091-11
Fecha: 29/04/2011

José Javier Pérez-Fadón Martínez