

La base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales en supuestos de toma de control de entidades con inmuebles

Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña
Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

Cálculo de la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados cuando el socio de una sociedad con inmuebles incrementa su participación hasta llegar a tener el control de la entidad.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 18 de diciembre del 2018 (rec. 485/2017), resuelve un recurso de casación en el que dirime cuál es la forma en la que habrá de calcularse la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados —modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas— cuando el socio de una sociedad con inmuebles incrementa su participación hasta llegar a tener el control de la entidad, esto es, si la base imponible del adquirente ha de fijarse en función del porcentaje total de participación que se pasa a disfrutar en el momento en que se obtiene el control de la sociedad cuyo capital se adquiere o si, por el contrario, aquélla ha de quedar acotada al porcentaje en el que aumenta su participación en la operación en la que se verifica su toma de control, al margen de adquisiciones anteriores.

Esta última fue la posición defendida por la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid objeto del recurso, que falló sobre la base de la interpretación que el propio Tribunal Supremo había efectuado sobre lo dispuesto en el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores, en su redacción anterior a la reforma operada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre. Señalaba así el alto tribunal que, en operaciones como la analizada, la base imponible que liquidar habría de ser

Advertencia legal: Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

el resultado de aplicar el porcentaje en tanto por ciento sobre el capital social que representaba la adquisición de acciones de que se trataba.

No obstante —puntualiza ahora el Tribunal Supremo—, dicha interpretación se llevó a cabo atendiendo al tenor literal del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores antes de su reforma, en el cual no se contenía previsión alguna sobre la base imponible del impuesto en estos casos. Pues bien, dicho vacío fue interpretado entonces por el tribunal entendiendo que en ese tipo de operaciones no se gravaba la toma de control, sino la adquisición misma de participaciones o acciones sociales, por lo que a la hora de calcular el impuesto concluyó que debía atenderse sólo al porcentaje de participación que representaba la transmisión correspondiente, con independencia de cuál fuera el grado de control obtenido a consecuencia de ella.

Sin embargo, la modificación del citado precepto ha provocado —además de la imposibilidad de que pueda invocarse la jurisprudencia relativa a un precepto cuya literalidad difiere sustancialmente de la actual— que, a partir del 1 de diciembre del 2006 —fecha de entrada en vigor de la norma que modificó el citado precepto—, exista un doble sistema de formación y cuantificación de la base imponible del tributo en estas operaciones:

- a) El primero, cuando el socio alcanza el control de la entidad como consecuencia de la operación que se somete a tributación, en cuyo caso la base imponible se determinará en función de la participación total que pasa a tener, con independencia de si esas acciones o participaciones se adquieren en su totalidad o en operaciones previas.
- b) El segundo, cuando el socio ya había adquirido el control de la entidad en operaciones anteriores, en cuyo caso la cuantificación de la base se realizará atendiendo sólo al porcentaje que represente la nueva adquisición.

Por tanto, es el momento de alcanzar el control de la sociedad el que determina la cuantificación de la base imponible, pues la ley es muy clara al referirse al porcentaje total de participación que se pase a tener en el momento de la obtención del control o, una vez obtenido éste onerosa o lucrativamente, al porcentaje en el que aumente la cuota de participación.