

Cooperativismo e Economía Social, nº 35 (2012-2013), pp. 207-209

A TRANSMISIÓN DE EMPRESAS E O IVE. A ESIXENCIA DO IMPOSTO NO CASO DE QUE SE TRANSMITA UN PAQUETE ACCIONARIAL.

Jaime Aneiros Pereira
*Profesor de Dereito Financeiro e Tributario
Universidade de Vigo*

A Directiva 2006/112/CE de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema común do imposto sobre o valor engadido, establece no primeiro párrafo do artigo 19 que «os Estados membros quedan facultados para considerar que a transmisión, a título oneroso ou gratuito ou baixo a forma de aportación a unha sociedade, dunha universalidade total ou parcial de bens non supón a realización dunha entrega de bens e que o beneficiario continúa a personalidade do cedente». A finalidade é facilitar as transmisións de empresas ou partes de empresas, simplificándoas e evitando sobrecargar a tesorería do beneficiario cunha carga fiscal desmesurada que, ademáis, se recuperaría posteriormente mediante a deducción do IVE soportado. Este precepto reproduce literalmente o antes previsto no artigo 5.8 da Sexta Directiva do IVE.

Sobre este precepto, o Tribunal de Luxemburgo xa dixerá na Sentenza de 27 de novembro de 2003, no asunto Zita Moldes, que os Estados Membros poden establecer a regra da non suxección Así, no apartado 31 da citada sentenza Zita Modes se afirma que «un Estado membro que fai uso da facultade conferida pola primeira frase do artigo 5, apartado 8, da Sexta Directiva debe aplicar a regra da non entrega a toda transmisión dunha universalidade total ou parcial de bens e non pode, polo tanto, limitar a aplicación da regra so a algunhas desas transmisións, salvo nas condicións previstas na segunda frase do mesmo apartado».

A xurisprudenza comunitaria establece, así, que a regra de non suxección ou, da non realización do feito impositivo do IVE ou «non entrega» na termi-

noloxía do Tribunal de Xustiza, non se aplica so ás transmisións que supoñan unha subrogación ou sucesión a título universal, senón a todo tipo de transmisións dunha empresa ou parte da mesma.

Pois ben, neste contexto ten importancia a **Sentenza do Tribunal de Xustiza da Unión Europea de 30 de maio de 2013 (asunto C-651/11)** no caso X BV decide una cuestión prejudicial na que se discutía a suxeción ou non ao IVE da transmisión dunha participación, representada polo 30 por cento das accións, no capital dunha sociedade.

Así pois, a primeira cuestión que resolve o Tribunal é si a cesión do 30% das accións dunha sociedade poden constituir unha transmisión dunha universalidade total ou parcial de bens. Ao non existir unha remisión expresa ao Dereito dos Estados membros para determinar o sentido e o alcance do conceto de transmisión dunha universalidade total ou parcial de bens, éste constitue un concepto autónomo do Dereito da Unión, e debe, en consecuencia, interpretarse de xeito uniforme coa finalidade de evitar diverxencias dun Estado membro a outro á hora de aplicar o réxime do IVA.

El Tribunal de Xustiza interpreta este concepto no sentido de que comprende a transmisión dun establecemento mercantil ou dunha parte autónoma dunha empresa, con elementos corporais e, no seu caso, incorporais que, conxuntamente, constituen unha empresa ou unha parte dunha empresa capaz de desenvolver unha actividade económica autónoma, pero que non se comprende a mera cesión de bens, como a venda de existencias. Tamén é necesario que o cesionario teña a intención de explotar o establecemento mercantil ou a parte da empresa transmitida e non simplemente de liquidar de inmediato la actividad en cuestión.

Nunha recente sentenza de 10 de novembro de 2011 (no asunto Schriever) o Tribunal manifestou que para que poida considerarse que existe una transmisión dun establecemento mercantil ou dunha parte autónoma dunha empresa é necesario que o conxunto de elementos transmitidos sexa suficiente para permitir desenvolver una actividade económica autónoma. No caso obxecto desta sentenza se discutía si o non transmitir a propiedade dun local comercial privaba de efecto á non suxeción no IVE.

O problema que se plantexa a sentenza de 30 de maio de 2013 é si a transmisión de acción e, en concreto dunha porcentaxe, pode beneficiarse do suposto de non suxeción e, polo tanto, da non esixencia do IVE na operación. O Tribunal conclúe que **“procede sinalar que, a diferencia da tenencia dos activos dunha empresa, o feito de ser titular das accións de ésta non é sufi-**

ciente para permitir desenvolver unha actividade económica autónoma”. Xaquelogo, a operación está sometida a esixencia do IVE.

Deste xeito, segundo a xurisprudencia do Tribunal de Xusticia, a mera adquisición, a mera tenencia e a simple venda de participacións sociais non constitúen en sí mesmas, unha actividade económica xa que a mera adquisición de participacións financeiras en outras empresas non constitúe unha explotación dun ben co fin de obter ingresos continuados no tempo.

A situación sería distinta cando a participación vai acompañada dunha intervención directa ou indirecta na xestión das sociedades nas que se adquire a participación, si ésta implica a realización de operacións suxeitas ao IVE, tales como a prestación de servizos administrativos, financeiros, comerciais e técnicos.

Por conseguinte, a cesión das accións dunha sociedade non pode asimilarse, independentemente da importancia da participación no capital, á transmisión dunha universalidade total ou parcial de bens a non ser que a participación forme parte dunha unidade independente que permita o exercicio dunha actividade económica independente e que o adquirente exerza esta actividade. Pola contra, unha simple cesión de accións que non se acompaña da transmisión dos activos non permite ao cesionario levar a cabo unha actividade económica independente como sucesor do cedente.

Para o Tribunal, ademáis, é irrelevante que varios accionistas realizasen a operación de cesión á vez e, tamén, que deixasen os cargos directivos na sociedade.