

NUM-CONSULTA V2198-15

ORGANO SG de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos

FECHA-SALIDA 15/07/2015

NORMATIVA Ley 20/1991 arts. 4, 5, 6, 9.1 y 19. Ley 27/2014, arts. 76, 77, 81, 84 y 89. Ley 4/2012 arts. 4 y 50. TRLITPAJD RDLeg 1/1993 arts. 19, 21, 45- I-B-10 y 11

DESCRIPCION-HECHOS La entidad consultante pretende absorber a dos entidades. Las tres sociedades tienen el mismo socio único. El objeto de las tres entidades es la promoción y construcción de inmuebles y, de manera secundaria, el arrendamiento de inmuebles, siendo esta última la que está en funcionamiento actualmente. Las tres entidades poseen inmuebles y son patrimoniales, es decir, no tienen persona contratada a jornada completa ni local destinado a la gestión de los arrendamientos.

CUESTION-PLANTEADA Tributación de la fusión por absorción a la hora de transmitir los inmuebles de las entidades absorbidas a la absorbente con respecto al Impuesto sobre Sociedades, al IGIC y al ITPAJD.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- En relación al Impuesto sobre Sociedades hay que señalar lo siguiente:

El capítulo VII del título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), regula el régimen fiscal especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea.

Al respecto, el artículo 76.1 de la LIS establece que:

“1. Tendrá la consideración de fusión la operación por la cual:

a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra 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.

b) Dos o más entidades transmiten en bloque a otra nueva, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, la totalidad de sus patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la nueva 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.

(...)”

En el ámbito mercantil, los artículos 22 y siguientes de la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, establecen condiciones y requisitos para la realización de una operación de fusión.

Por tanto, tanto si la operación de fusión se llevara a cabo por la absorción de una de las compañías, o si se fusionaran todas las entidades mencionadas, la entidad consultante y dos entidades más, dando lugar a una sociedad de nueva creación, si la operación proyectada se realiza en el ámbito mercantil al amparo de lo dispuesto en la Ley 3/2009, y cumple además lo dispuesto en el artículo 76.1 de la LIS, dicha operación podría acogerse al régimen fiscal establecido en el capítulo VII del título VII de la LIS en las condiciones y requisitos exigidos en el mismo.

Por otra parte, el artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, regula el régimen de las rentas derivadas de la transmisión, en concreto señala:

“1. No se integrarán en la base imponible las siguientes rentas derivadas de las operaciones a que se refiere el artículo anterior:

a) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español de bienes y derechos en el situado

(...)”

Por otra parte, la tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión aparece regulada en el artículo 81 de la citada Ley, así:

“1. No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes en territorio español o en el de algún otro Estado miembro de la Unión Europea o en el de cualquier otro Estado siempre que, en este último caso, los valores sean representativos del capital social de una entidad residente en territorio español.

(...)

2. Los valores fiscales recibidos en virtud de las operaciones de fusión y escisión, se valoran a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda.

(...).”

De conformidad con lo anterior, los socios residentes en territorio español no integrarán en su base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente y los valores fiscales recibidos se valorarán, a efectos fiscales por el valor fiscal de los entregados.

Finalmente, de conformidad con lo establecido en el artículo 84, de la Ley del Impuesto, se transmitirán a la entidad adquirente los derechos y obligaciones tributarias de la entidad transmitente.

Adicionalmente, la aplicación del régimen especial exige analizar lo dispuesto en el artículo 89.2 de la LIS según el cual:

“2. No se aplicará el régimen establecido en el presente capítulo cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. En particular, el régimen no se aplicará cuando la operación no se efectúe por motivos económicos válidos, tales como la reestructuración o la racionalización de las actividades de las entidades que participan en la operación, sino con la mera finalidad de conseguir una ventaja fiscal.

(...).”

Este precepto recoge de forma expresa la razón de ser del régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos, canje de valores y cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un Estado miembro a otro de la Unión Europea, que justifica que a las mismas les sea de aplicación dicho régimen en lugar del régimen general establecido para esas mismas operaciones en el artículo 17 de la LIS. El fundamento del régimen especial reside en que la fiscalidad no debe ser un freno ni un estímulo en las tomas de decisiones de las empresas sobre operaciones de reorganización, cuando la causa que impulsa su realización se sustenta en motivos económicos válidos, en cuyo caso la fiscalidad quiere tener un papel neutral en esas operaciones.

Por el contrario, cuando la causa que motiva la realización de dichas operaciones es meramente fiscal, esto es, su finalidad es conseguir una ventaja fiscal al margen de cualquier razón económica diferente, no es de aplicación el régimen especial.

En el escrito de consulta se indica que la operación de fusión se realiza con la finalidad de reducir costes y trámites burocráticos. En la medida en que esta operación no tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal, será económicamente válida a los efectos de lo previsto en el artículo 89.2 de la LIS.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por las consultantes, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que podría alterar el juicio de la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes en la operación realizada.

2.- En relación con la tributación de los inmuebles que intervienen en la operación de fusión el artículo 9.1º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), dispone lo siguiente:

“No están sujetas al Impuesto:

1.º La transmisión de un conjunto de elementos corporales y, en su caso, incorporales que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, constituyan o sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma en el transmitente, capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios, con independencia del régimen fiscal que a dicha transmisión le resulte de aplicación en el ámbito de otros tributos y del procedente conforme a lo dispuesto en el artículo 4.4 de esta Ley.

Quedarán excluidas de la no sujeción a que se refiere el párrafo anterior, las siguientes transmisiones:

a) La mera cesión de bienes o derechos.

b) Las de los bienes muebles o semovientes que, formando parte de las existencias del patrimonio empresarial que se transmite, se lleven a cabo por quien tenga la condición de comerciante minorista de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 50. Tres de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, y, en función del destino previsible, el adquirente tenga derecho a la deducción, total o parcial, del Impuesto que se encuentre implícito en la contraprestación en los términos establecidos en el artículo 29.3 de esta Ley.

A estos efectos, únicamente estará exenta del Impuesto, por aplicación del artículo 50.uno.27º de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, la transmisión de los bienes muebles y semovientes que constituyan las existencias del patrimonio empresarial.

c) Las realizadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente conforme a lo dispuesto por el artículo 5.4.a) de esta Ley, cuando dichas transmisiones tengan por objeto la mera cesión de bienes o derechos.

d) Las efectuadas por quienes tengan la condición de empresario o profesional exclusivamente por la realización ocasional de las operaciones a que se refiere el artículo 5.4.b) de esta Ley.

A los efectos de lo dispuesto en este apartado, resultará irrelevante que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos u otra diferente, siempre que se acredite por el adquirente la intención de mantener dicha afectación al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

En relación con lo dispuesto en este apartado, se considerará como mera cesión de bienes o de derechos, la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma.

En caso de que los bienes y derechos transmitidos, o parte de ellos, se desafecten posteriormente de las actividades empresariales o profesionales que determinan la no sujeción prevista en este número, la referida desafectación quedará sujeta al Impuesto en la forma establecida para cada caso en esta Ley.

Los adquirentes de los bienes y derechos comprendidos en las transmisiones que se beneficien de la no sujeción establecida en este número se subrogarán, respecto de dichos bienes y derechos, en la posición del transmitente en cuanto a la aplicación de las normas contenidas en el artículo 50.uno.22º de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012 y en los artículos 37 a 44 de esta Ley.”

De la redacción de este precepto debemos destacar varios aspectos:

a) El artículo 9.1 de la Ley 20/1991, establece que no están sujetas al IGIC la transmisión de un conjunto de elementos patrimoniales (corporales o incorporales) que, formando parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo del impuesto, “constituyan una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial o profesional por sus propios medios”. Por unidad económica autónoma hay que entender aquel conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir para el transmitente una “rama de actividad” en el sentido del artículo 76.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, es decir aquel conjunto de elementos patrimoniales que sea capaz de funcionar por sus propios medios.

b) El conjunto de bienes corporales e incorporales objeto de transmisión deben encontrarse afectos al desarrollo de actividades económicas en sede del transmitente.

c) En los supuestos de transmisión de elementos patrimoniales que constituyan una unidad económica autónoma para el transmitente, el artículo 9.1º de la Ley 20/1991 no exige que el adquirente desarrolle la misma actividad a la que estaban afectos los elementos adquiridos. Sólo exige que el adquirente acredite la intención de mantener dicha afectación (que ya existía en el transmitente) al desarrollo de una actividad empresarial o profesional.

d) Están excluidas de la no sujeción al IGIC una serie de transmisiones de bienes o derechos, en lo que debemos destacar, a los efectos de la emisión de esta consulta, cuando constituyan una mera cesión de bienes o derechos, entendiéndose por tal "la transmisión de éstos cuando no se acompañe de una estructura organizativa de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, que permita considerar a la misma constitutiva de una unidad económica autónoma".

La entidad mercantil consultante pretende la fusión por absorción de dos entidades mercantiles, constituyendo el patrimonio de las entidades absorbidas bienes inmuebles sitios en

Canarias. Las tres entidades, la absorbente y las dos absorbidas, tienen el mismo socio único titular de la totalidad del capital social, tienen el mismo administrador no remunerado y el mismo objeto social. Las entidades no disponen de una organización para el desarrollo de su actividad económica que consiste en el arrendamiento de bienes inmuebles, puesto que se señala expresamente en la petición de emisión de consulta "Las 3 entidades poseen inmuebles y son "patrimoniales", es decir, no tienen persona contratada a jornada completa ni local destinado a la gestión de los arrendamientos".

Parece evidente que estamos ante una transmisión de bienes inmuebles de las entidades absorbidas a la entidad absorbente que constituye una mera cesión de bienes, dada la ausencia de una unidad económica susceptible de funcionamiento autónomo puesto que nos encontramos ante un conjunto de bienes arrendados pero sin organización alguna. Ello equivale a la inaplicación de la no sujeción prevista en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991.

El artículo 4 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible, dispone en su número 1:

"1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."

El artículo 5 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de actividades empresariales o profesionales, dispone:

"2. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

A efectos de este Impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de actividades, incluso en los casos a que se refiere el apartado 2º del número 2, y las letras a) y b) del número 4 de este artículo. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto General Indirecto Canario.

2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1º Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.

2º Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...)"

El artículo 6 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de entrega de bienes, dispone lo siguiente en su número 1:

"Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

A estos efectos se consideran bienes corporales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía."

Por último, el artículo 16 de la Ley 20/1991, regulador del lugar de realización de las entregas de bienes, dispone en su número Dos. 3º:

"Dos. También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:

(...)"

3. Las entregas de bienes inmuebles que radiquen en dicho territorio."

Conforme con todo ello, la entrega de bienes inmuebles, derivada de la operación de fusión, de las entidades absorbidas a la entidad absorbente se encuentra sujeta al IGIC.

Aunque nada se dice en el texto de petición de consulta, estimamos que:

a) Nos encontramos ante la entrega de edificaciones.

b) Las sociedades absorbidas no son las promotoras de las edificaciones transmitidas, puesto que se señala en el escrito presentado que el objeto social de las mismas es como actividad principal la promoción y construcción de inmuebles y, como actividad secundaria, el arrendamiento por cuenta propia, "siendo esta última la que está en funcionamiento a día de hoy".

Teniendo en cuenta estas condiciones, estaríamos ante la segunda u ulterior entrega de una edificación por lo que sería de aplicación el supuesto de exención previsto en el artículo

50.Uno.22° de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), que dispone:

"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:

(...)

22°. Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

Los terrenos en que se hallen enclavadas las edificaciones comprenderán aquéllos en los que se hayan realizado las obras de urbanización accesorias a las mismas. No obstante, tratándose de viviendas unifamiliares, los terrenos urbanizados de carácter accesorio no podrán exceder de 5.000 metros cuadrados.

Las transmisiones no sujetas al Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 9, apartado 1°, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, no tendrán, en su caso, la consideración de primera entrega a efectos de lo dispuesto en este apartado.

La exención no se extiende:

a) A las entregas de edificaciones efectuadas en el ejercicio de la opción de compra inherente a un contrato de arrendamiento, por empresas dedicadas habitualmente a realizar operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, el compromiso de ejercitar la opción de compra frente al arrendador se asimilará al ejercicio de la opción de compra.

b) A las entregas de edificaciones que sean objeto de demolición con carácter previo a una nueva promoción.

c) A las entregas de edificaciones para su rehabilitación por el adquirente."

Este supuesto de exención puede ser objeto de renuncia si se cumplen las condiciones establecidas en el artículo 50. Cinco de la Ley 4/2012 que dispone:

"Cinco.- Las exenciones relativas a los apartados 20° y 22° del apartado uno anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se les atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición, o cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones que origine el derecho a la deducción, y cumpla los siguientes requisitos:

a) Comunicación fehaciente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes. Esta comunicación no será necesaria cuando el adquirente sea el sujeto pasivo por inversión.

b) La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente en la que éste haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles."

Llegados a este punto debemos diferenciar tres supuestos:

A) Que se cumplan las condiciones para la renuncia y se ejercita la misma.

En este caso, la entrega de las edificaciones de las entidades absorbidas a la entidad absorbente se encontraría sujeta y no exenta del IGIC, produciéndose la inversión del sujeto pasivo en la entidad absorbente de conformidad con lo establecido en el artículo 19.1.2º.g), segundo guion, de la Ley 20/1991, que dispone que:

"2º. Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídica que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:

(...)

g) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

(...)

- Las entregas exentas a que se refieren los números 20º y 22º del artículo 50. Uno de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

(...).”

B) Que se cumplan las condiciones para la renuncia y no se ejercite la misma.

La entrega de las edificaciones de las entidades absorbidas a la entidad absorbente se encontraría sujeta y exenta al IGIC, siendo de aplicación la regla de delimitación prevista en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991 que dispone:

"4. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del Impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 50. cinco de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales."

C) Que no se cumplan las condiciones para la renuncia.

Sería de aplicación lo expresado en la letra B) anterior.

3.- Respecto a la tributación de la operación en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados el artículo 19 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante TRLITPAJD), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993), dispone lo siguiente en sus apartados 1.1º y 2.1º:

"1. Son operaciones societarias sujetas:

1.º La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.

(...)

2. No estarán sujetas:

1.º Las operaciones de reestructuración."

El artículo 21 del mismo texto determina que "A los efectos del gravamen sobre operaciones societarias tendrán la consideración de operaciones de reestructuración las operaciones de fusión, escisión, aportación de activos y canje de valores definidas en el artículo 83, apartados 1, 2, 3 y 5, y en el artículo 94 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo."

Asimismo, los apartados 10 y 11 del artículo 45.I.B) del citado texto refundido, declara exentas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados las siguientes operaciones:

"10. Las operaciones societarias a que se refieren los apartados 1.º, 2.º y 3.º del artículo 19.2 y el artículo 20.2 anteriores, en su caso, en cuanto al gravamen por las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas o de actos jurídicos documentados.

11. La constitución de sociedades, el aumento de capital, las aportaciones que efectúen los socios que no supongan aumento de capital y el traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea."

Conforme a los preceptos transcritos, a partir del 1 de enero de 2009, las operaciones definidas en los artículos 83, apartados 1, 2, 3 y 5, y 94 del TRLIS (actual artículo 76 de la Ley 27/2014) tienen, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), la calificación de operaciones de reestructuración, lo cual conlleva su no sujeción a la modalidad de operaciones societarias de dicho impuesto. La no sujeción a esta modalidad del impuesto podría ocasionar su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, lo que antes no ocurría al existir incompatibilidad absoluta entre ambas modalidades. No obstante, para que esto no suceda, la no sujeción a la modalidad de operaciones societarias ha sido complementada con la exención de las operaciones de reestructuración de las otras dos modalidades del impuesto: transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados.

Por lo tanto, si la operación descrita en el escrito de consulta tiene la consideración de operación de reestructuración, como parece ser el caso planteado en la consulta, estará no

sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITPAJD y exenta de las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados de dicho impuesto.

En caso contrario, la ampliación de capital de la sociedad consultante estará sujeta a la modalidad de operaciones societarias por el concepto de ampliación de capital, si bien estaría exenta del impuesto en virtud de lo dispuesto en el número 11 del artículo 45.I.B) del TRLITPAJD, en la redacción dada a aquel por el Real Decreto-Ley 13/2010, de 3 de diciembre (BOE de 3 de diciembre), transcrito anteriormente, que entró en vigor el mismo día de su publicación en el BOE. En este último caso, la sujeción de la operación a la modalidad de operaciones societarias impediría su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y a la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

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.