

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0778-15
ORGANO	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
FECHA-SALIDA	10/03/2015
NORMATIVA	Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, arts: 76.2.1º.a) y 89.2.
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La entidad consultante tiene como actividad principal la organización de eventos sociales, deportivos y de ocio, especialmente los relacionados con la hípica, así como el pupilaje, estancia, cuidados, transporte, doma y alquiler de equinos. Esta actividad está encuadrada en el epígrafe 979.4 del IAE.</p> <p>Su activo inmobiliario está compuesto por los siguientes inmuebles:</p> <ul style="list-style-type: none">-Parcela dotada de instalaciones propias de una actividad hípica, donde la sociedad desarrolla su principal actividad empresarial.-Parcela sin edificar, que no se encuentra afecta al desarrollo de ninguna actividad empresarial.-Parcela que no se encuentra afecta al desarrollo de ninguna actividad empresarial de la entidad consultante.-Inmueble para uso de vivienda y dos plazas de garaje, que no se encuentran afectos al desarrollo de ninguna actividad empresarial de la entidad consultante. <p>Para la gestión de los inmuebles no afectos a la actividad hípica, la entidad consultante no cuenta con personal contratado, ni local destinado a dicha gestión.</p> <p>La mayoría del capital de esta entidad pertenece a un grupo familiar formado por un padre que es titular del 80,20% y cuatro hijos con un 4,95% cada uno de ellos.</p> <p>Se pretende efectuar una operación de escisión total proporcional de la sociedad consultante, en virtud de la cual la totalidad del patrimonio de la entidad escindida pasará a tres sociedades de nueva creación: una primera entidad resultaría beneficiaria de la actividad hípica mencionada con todos los elementos patrimoniales afectos a dicha actividad, otra entidad sería la beneficiaria de determinados inmuebles y la tercera entidad sería beneficiaria de los inmuebles restantes.</p> <p>Los motivos económicos que impulsan la realización de esta operación de reestructuración son:</p> <ul style="list-style-type: none">-Separar en entidades diferentes la actividad hípica, con sus activos afectos, de los inmuebles no afectos a dicha actividad, desvinculando el riesgo inherente a la actividad empresarial del patrimonio inmobiliario, actualmente sujeto a dicho riesgo.-Facilitar la sucesión generacional de la actividad hípica, así como facilitar la transmisión a terceros en el caso de que ninguno de los hijos herederos desee continuar con la actividad.-Reorganizar el patrimonio inmobiliario, agrupándolo en diferentes sociedades, facilitando la futura sucesión.
CUESTION-PLANTEADA	Si la operación descrita puede acogerse al régimen fiscal especial del capítulo VII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades 27/2014, de 27 de noviembre.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>El capítulo VII del título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades (LIS), regula el régimen especial de las operaciones de fusión, escisión, aportación 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.</p> <p>Al respecto, el artículo 76.2.1ºa) de la LIS define la escisión total como aquella operación por la cual “una entidad divide en dos o más partes la totalidad de su patrimonio social y los transmite en bloque a dos o más entidades ya existentes o nuevas, como consecuencia de su disolución sin liquidación, mediante la atribución a sus socios, con arreglo a una norma proporcional, de valores representativos del capital social de las entidades adquirentes de la aportación y, en su caso, de una compensación en dinero que no exceda del 10 por ciento del valor nominal o, a</p>

falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad.”

En el ámbito mercantil, el artículo 69 y 72 de la Ley 3/2009, de 3 de Abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, establecen, desde un punto de vista mercantil, el concepto y los requisitos de las operaciones de escisión. Concretamente el artículo 69 de la citada Ley, define el concepto de escisión total, así: “Se entiende por escisión total la extinción de una sociedad, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se transmite en bloque por sucesión universal a una sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad ya existente, recibiendo los socios un número de acciones, participaciones o cuotas de las sociedades beneficiarias proporcional a su respectiva participación en la sociedad que se escinde.”

En consecuencia, si el supuesto de hecho al que se refiere la consulta se realiza en el ámbito mercantil al amparo de lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley 3/2009 anteriormente mencionado, cumpliría en principio, las condiciones establecidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades para ser considerada como una operación de escisión total a que se refiere el artículo 76.2 de la LIS.

No obstante, el artículo 76.2.º de la LIS, señala que “en los casos en que existan dos o más entidades adquirentes, la atribución a los socios de la entidad que se escinde de valores representativos del capital de alguna de las entidades adquirentes en proporción distinta a la que tenían en la que se escinde requerirá que los patrimonios adquiridos por aquellas constituyan ramas de actividad.”

En este caso concreto, en la medida en que los socios de la entidad escindida recibirían participaciones en cada una de las entidades beneficiarias de la escisión de manera proporcional a su participación en aquella, la aplicación del régimen fiscal especial no requiere que los patrimonios escindidos constituyan ramas de actividad.

Adicionalmente, la aplicación del régimen especial exige analizar lo dispuesto en el artículo 89.2 del TRLIS 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 operaciones de fusión, escisión, aportación 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, 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 proyectada se realiza con la finalidad de separar en entidades diferentes la actividad hípica, con sus activos afectos, de los inmuebles no afectos a dicha actividad, desvinculando el riesgo inherente a la actividad empresarial del patrimonio inmobiliario, actualmente sujeto a dicho riesgo, facilitar la sucesión generacional de la actividad hípica, así como facilitar la transmisión a terceros en el caso de que ninguno de los hijos herederos desee continuar con la actividad y reorganizar el patrimonio inmobiliario, agrupándolo en diferentes sociedades, facilitando la futura sucesión. Estos motivos se pueden considerar económicamente válidos a los efectos del artículo 89.2 de la LIS.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el consultante, 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.

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.