

BUSCADOR

Resultados**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes****Documento seleccionado****Nº de consulta** V3151-21**Órgano** SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas**Fecha salida** 20/12/2021**Normativa** LIS Ley 27/2014 arts. 76-2, 89-2**Descripción de hechos** La entidad consultante, Sociedad A, es una sociedad holding cuyos ingresos provienen principalmente de sus funciones de administrador de las sociedades participadas y de la prestación de servicios a dichas sociedades.

Las filiales de la Sociedad A son las siguientes:

- Sociedad B, en la que participa en un 100% y cuya actividad principal es la promoción inmobiliaria y el alquiler de locales industriales.

Asimismo, esta sociedad posee el 100% de una entidad domiciliada en Francia, cuya actividad económica es la promoción inmobiliaria. En la actualidad, esta sociedad ya ha vendido todos los inmuebles promovidos y se prevé liquidar.

- Sociedad C, en la que también participa en un 100% y cuya actividad principal es la fabricación de artículos de papel y cartón para uso doméstico, sanitario e higiénico.

Esta sociedad posee en 100% de otra entidad que, por el momento, no ha iniciado su actividad económica, pero prevé realizar la misma actividad que la Sociedad C.

- Sociedad D, en la que también participa en un 100% y cuya actividad principal es la adquisición, construcción, reforma, arrendamiento no financiero y venta de toda clase de bienes inmuebles. Asimismo, esta sociedad participa en el 100% de otra cuya actividad es la venta de mobiliario profesional.

- Sociedad E, en la que también participa en un 100% y cuya actividad principal es la compra y venta de productos a través de Internet o de medios electrónicos.

La totalidad de las participaciones de la entidad pertenecen a un grupo familiar formado por los siguientes miembros:

- Pf1: 60,04%

- Pf2: 9,99%

- Pf3: 9,99%

- Pf4: 9,99%

- Pf5: 9,99%

El Órgano de Administración de la consultante, Sociedad A, se está planteando la conveniencia de llevar a cabo una reestructuración del Grupo familiar mediante la realización la siguiente operación mercantil.

Se plantea la escisión total de la Sociedad A mediante su extinción sin proceso de liquidación con división de todo su patrimonio en cuatro partes, cada una de las cuales se transmitirá en bloque por sucesión universal a cuatro sociedades de nueva creación (Sociedades F, G, H e I), recibiendo los socios un número de participaciones de las sociedades beneficiarias proporcional a su respectiva participación en la sociedad que se escinde.

- Sociedad F: las participaciones de la Sociedad B.

- Sociedad G: las participaciones de la Sociedad C.
- Sociedad H: las participaciones de la Sociedad D.
- Sociedad I: las participaciones de la Sociedad E.

Los socios de la entidad escindida, Sociedad A, participarían en la misma proporción en las cuatro sociedades beneficiarias de la operación (Sociedades F, G, H e I).

El objetivo de dicha operación mercantil sería simplificar la sucesión futura y facilitar el relevo generacional evitando conflictos entre los cuatro hijos de la socia mayoritaria del Grupo empresarial. De esta manera, y desde la realización de la operación planteada, cada sociedad beneficiaria sería dirigida de forma diferenciada, asumiendo cada hijo o ciertos hijos (según la actividad de la Sociedad) la dirección de una de las nuevas sociedades, lo que permitiría una gestión y toma de decisiones mucho más dinámica e independiente, sin diferencias de criterio y posibles conflictos, entre los hijos de la socia mayoritaria (futuros herederos) y previsiblemente con mayores beneficios.

Vía testamentaria, cada hijo heredaría, como ya se ha apuntado, las participaciones de la sociedad beneficiaria que le hubiera correspondido que dirigiría si se llega a formalizar la escisión (solo o conjuntamente con otro hijo), de tal forma que no se generarían conflictos derivados de las diferencias en la gestión conjunta de todas las sociedades, en caso de sucesión "mortis causa".

Cuestión planteada

- Si se estima que los motivos económicos que fundamentarían la operación planteada son válidos, según lo previsto en el art. 89.2 de la Ley 27/2014 de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades y por ello y en su consecuencia,

- Si se puede aplicar a dicha operación el régimen fiscal especial de fusiones, escisiones y aportaciones de activos y canje de valores previsto en el Capítulo VII, del Título VII de la Ley 27/2014 de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades, o debe tributar en el régimen general.

Contestación completa

El Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, 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.

El artículo 76.2.1º.a) de la LIS considera escisión la 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 falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad."

En el ámbito mercantil, el artículo 68 y siguientes 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 de la siguiente forma: "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 la Ley 3/2009 cumpliría, en principio, las condiciones establecidas en la LIS para ser considerada como una operación de escisión total a que se refiere el artículo 76.2.1º.a) de la LIS.

Por otra parte, el artículo 76.2.2º 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 aquéllas constituyan ramas de actividad."

En el caso concreto planteado, en la medida en que los socios de la entidad escindida consultante (Pf1, Pf2, Pf3, Pf4 y Pf5), van a recibir participaciones en cada una de las entidades beneficiarias de la escisión de manera proporcional a su participación en aquélla, la aplicación del régimen fiscal especial no requiere que los patrimonios escindidos constituyan ramas de actividad. Por tanto, de cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 76.2.1º.a) de la LIS, la operación descrita podría, en principio y bajo esas circunstancias, acogerse al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII del mismo texto legal.

Adicionalmente, la aplicación del régimen especial en la operación de escisión total 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 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.

La consultante indica que la operación de escisión se realizaría, esencialmente, con la finalidad de simplificar la sucesión futura y facilitar el relevo generacional.

En el escrito de consulta no constan motivos de reestructuración o racionalización de las actividades a que se refiere el artículo 89.2 de la LIS, anteriormente reproducido, si bien tales motivos son, en todo caso, cuestiones de hecho.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin tener en cuenta otros hechos y circunstancias no mencionados, 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 los hechos y circunstancias previos, simultáneos 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.