

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC059613

DGT: 13-05-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2103/2016

SUMARIO:

IS. Regímenes especiales. Escisiones. Aportación no dineraria de activos. Un grupo familiar formado por un matrimonio y sus tres hijos, participa directa e indirectamente, con distintos porcentajes de participación, en diversas sociedades. Algunas de estas sociedades son sociedades operativas de negocios relacionados con automóviles, otras sociedades tienen por objeto actividades inmobiliarias, y otra sociedad tiene por objeto la elaboración y venta de vinos. Algunas sociedades no están participadas íntegramente por el grupo familiar por existir socios terceros. Se pretende realizar diversas operaciones de reestructuración, siendo dos de ellas operaciones de escisión total proporcional no será necesario que los patrimonios segregados constituyan ramas de actividad, por lo que a las operaciones de escisión total proyectadas podrá aplicarse el régimen especial del Cap. VII del Tít. VII de la LIS. Respecto a las otras dos operaciones, la aportación por el grupo familiar, en favor de la sociedad D de sus participaciones en Holding Inmobiliaria Intermedia, y en favor de Holding Operativa, de sus participaciones en las sociedades Nueva A, Nueva B, Nueva C, E, F, G, y H, en la medida que la sociedad beneficiaria (sociedad D) adquiera participaciones en el capital social de otra (sociedad Holding Inmobiliaria Intermedia) que le permitan obtener la mayoría de los derechos de voto de la misma, se podrá aplicar a la tercera operación planteada el régimen especial antes mencionado, en las condiciones y con los requisitos establecidos en dicha normativa. A su vez, en la medida en que la sociedad beneficiaria (sociedad Holding Operativa) adquiera participaciones en el capital social de otras (sociedades Nueva A, Nueva B, Nueva C, E, F, G y H) que le permitan obtener la mayoría de los derechos de voto de las mismas, también resultará aplicable el régimen especial Finalmente, también resultará de aplicación a la aportación por la persona física, en favor de la sociedad Holding Operativa de sus participaciones en la sociedad I (un 48% de participación), puesto que la persona física aportará a una sociedad I residente en territorio español, una participación representativa de más del 5% de los fondos propios de la sociedad I poseída de manera ininterrumpida durante más de un año, siendo dicha sociedad una sociedad holding. La operación se pretende realizar con el objetivo de alcanzar una estructura organizativa más racional que permita aumentar su eficiencia económica, mediante la separación de actividades muy diferenciadas y facilitar la futura sucesión del grupo y el hecho de que algunas de las sociedades del grupo tienen créditos fiscales pendientes de compensar no invalida, por sí mismo, la aplicación del régimen fiscal del Cap. VII del Tít. VII de la LIS, teniendo en cuenta que tras las operaciones planteadas, dichos créditos fiscales se mantendrán en las mismas sociedades que los han generado, o en las sociedades que vayan a desarrollar las actividades que dieron lugar a esos créditos fiscales. En conclusión, los motivos alegados se pueden considerar como económicamente válidos. Posteriormente a la realización de estas operaciones, una de las personas físicas se plantea realizar donaciones de parte de su participación en el capital social de Holding Operativa y de la sociedad D (sociedad holding de las sociedades inmobiliarias) a cada uno de sus hijos, con el objetivo de que estos incrementen su participación en el grupo y de que todos posean los mismos porcentajes de participación en cada una de las sociedades que actúen como holding. En este caso si el motivo principal de la operación consiste en donar determinados elementos patrimoniales a los socios, con una fiscalidad más ventajosa que la que hubiera existido con carácter previo a las operaciones de reestructuración, ello llevaría a negar la existencia de un motivo económico válido de las operaciones de reestructuración planteadas y por ende, la aplicación del régimen fiscal especial del Cap. VII del Tit. VII de la LIS. Junto a ello, en lo que se refiere a la sociedad C, debe tenerse en cuenta que una operación de escisión total proporcional seguida de una transmisión de participaciones entre los socios produce unos resultados equivalentes a la escisión total no proporcional, teniendo en cuenta que los patrimonios escindidos en la operación de escisión total de esta sociedad no parecen configurar cada uno de ellos, por sí mismo, una rama de actividad. [Esta consulta amplía el contenido de la consulta DGT, de 20-07-2015, n.º V2277/2015 (NFC055975)].

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 17, 76, 80, 87 y 89.

Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.

Ley 3/2009 (Modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles), arts. 69 y 73 y ss.

Descripción sucinta de los hechos:

La presente consulta es ampliación de otra anterior, con número de registro V2277-15.

Un grupo familiar formado por un matrimonio (PF1 y PF2) y sus tres hijos (PF3, PF4 y PF5), participa directa e indirectamente, con distintos porcentajes de participación, en diversas sociedades. Algunas de estas sociedades son sociedades operativas de negocios relacionados con automóviles, otras sociedades tienen por objeto actividades inmobiliarias, y otra sociedad tiene por objeto la elaboración y venta de vinos. Algunas sociedades no están participadas íntegramente por el grupo familiar por existir socios terceros.

Se pretende realizar las siguientes operaciones de reestructuración:

1. Escisión total de las sociedades A y B, sociedades operativas de negocios relacionados con automóviles, que tienen inmuebles de uso propio, mediante la transmisión de:

- Los inmuebles existentes en ambas sociedades a una sociedad de nueva creación (Holding Inmobiliaria Intermedia).

- Los activos correspondientes al negocio relativo a los vehículos, a dos sociedades de nueva creación (Nueva A y Nueva B) que desempeñarían las mismas actividades que venían desarrollando hasta ahora las sociedades escindidas.

Los socios de las sociedades escindidas (en la sociedad A participa PF4 en un 70% y terceros en el 30% restante, y en la sociedad B participa PF5 en un 80% y terceros en el 20% restante), recibirán participaciones de la sociedades adquirentes, manteniendo en estas el mismo porcentaje de participación que ostentaban en las sociedades escindidas.

2. Escisión total de la sociedad C, sociedad operativa de negocios relacionados con automóviles, que tiene inmuebles de uso propio, y posee participaciones mediante la transmisión de:

- Las participaciones que posee en las sociedades C1, C2, C3, C4, y C5, sociedades operativas de negocios relacionados con automóviles en las que participa al 100% excepto en C3 en la que participa en un 99,92% participando en el 0,08% restante PF3, a una sociedad de nueva creación (Holding Operativa).

- Las participaciones en la sociedad C6, dedicada a la actividad inmobiliaria y explotación hotelera, en la que participa al 100%, en favor de la sociedad D, sociedad con actividades inmobiliarias.

- Los activos correspondientes al negocio relativo a los vehículos, a una sociedad de nueva creación (Nueva C), que desempeñará las mismas actividades que venía realizando hasta la fecha C.

Los socios de la sociedad escindida (PF1 con un 77%, PF2 con un 22% y PF3 con un 1%) recibirán participaciones de las entidades adquirentes, manteniendo el mismo porcentaje de participación que ostentaban en dicha sociedad.

3. Aportación no dineraria por parte del grupo familiar, en favor de la sociedad D de sus participaciones en Holding Inmobiliaria Intermedia adquiridas como consecuencia de las operaciones descritas en el punto 1 anterior. La sociedad D desempeñará la función de sociedad holding de las sociedades dedicadas a la actividad inmobiliaria.

Como consecuencia de la aportación, la sociedad D adquirirá la mayoría del capital social de Holding Inmobiliaria Intermedia.

4. Aportación no dineraria de las siguientes participaciones en favor de Holding Operativa:

- Las participaciones recibidas por el grupo familiar de las sociedades Nueva A, Nueva B y Nueva C (sociedades constituidas en las operaciones descritas en los puntos 1 y 2 anteriores).

- Las participaciones que posee el grupo familiar en las sociedades E, F, G y H, sociedades operativas de negocios relacionados con automóviles participadas de la forma siguiente: E en un 99% por PF1 y en un 1% por PF5; F en un 89% por PF1, en un 1% por PF3, y en un 10% por terceros; G en un 92,5 por FP3 y en un 7,5% por terceros; y H en un 75% por PF1 y en un 25% por PF3.

La sociedad Holding Operativa desempeñará la función de sociedad holding de las sociedades dedicadas al negocio relativo a los vehículos.

Como consecuencia de dichas aportaciones, la sociedad Holding Operativa adquirirá la mayoría del capital social de las sociedades aportadas.

5. Aportación no dineraria de las participaciones que PF1 posee en la sociedad I (un 48% de participación), sociedad operativa de negocios relacionados con automóviles, en favor de la sociedad Holding Operativa.

Holding Operativa será residente en territorio español; tras la aportación, PF1 participará en el capital de la sociedad Holding Operativa en más de un 5%, sin perjuicio de que con anterioridad a la aportación ya participará en más de un 5%; la sociedad I es residente en territorio español y no le resulta de aplicación el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de uniones temporales de empresas, ni tiene como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario; y las participaciones aportadas representan más de un 5% de los fondos propios de la entidad, habiendo poseído el aportante dicha participación de manera ininterrumpida durante más de un año.

6. Transmisión vía compraventa de las participaciones que PF3 ostenta en la sociedad C3 (un 0,08%), así como de las participaciones que PF2 (un 1%) y PF3 (un 1%) poseen en la sociedad I a los efectos de concentrar la participación de dichas sociedades en la sociedad Holding Operativa.

Por el mismo motivo, la sociedad D transmitiría a la sociedad Holding Operativa el 100% de la participación que posee en la sociedad J.

Estas operaciones no se acogerían al régimen especial del capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Posteriormente a la realización de estas operaciones, PF1 se plantea realizar donaciones de parte de su participación en el capital social de Holding Operativa y de la sociedad D (sociedad holding de las sociedades inmobiliarias) a cada uno de sus hijos, con el objetivo de que estos incrementen su participación en el grupo y de que todos posean los mismos porcentajes de participación en cada una de las sociedades que actúen como holding. En todo caso, no es intención del donante ni de los donatarios transmitir a terceros las participaciones recibidas en virtud de la reorganización ni de la donación.

El objetivo que se persigue con la reestructuración es alcanzar una estructura organizativa más racional que permita aumentar su eficiencia económica, mediante la separación de actividades muy diferenciadas y facilitar la futura sucesión del grupo. En concreto, se persigue separar la actividad inmobiliaria del resto de negocios del grupo, relacionados con los vehículos, y aglutinar en dos sociedades holding la totalidad de participaciones dedicadas a ambas actividades, respectivamente. Esta situación permite significativas ventajas económicas, entre las que destacan el incremento notable de la imagen del grupo frente a terceros por tipología de negocio, posibilitando un mayor poder de negociación frente a proveedores, entidades financieras, clientes, etc.; desafectar el patrimonio inmobiliario del riesgo de negocio; facilitar la dirección, la gestión de recursos y mejorar la eficiencia y rentabilidad mediante una gestión especializada y sectorializada que atienda a las características de cada sector (vehículos, inmobiliario y vinícola); optimizar los recursos financieros, facilitado la posibilidad de acometer nuevas inversiones afectas a cada grupo de actividades, desde cada una de las sociedades holding; facilitar procesos de concentración empresarial; permitir que cada uno de los sectores (vehículos e inmobiliario) pueda tributar bajo el régimen de grupos de sociedades, siendo cada una de las sociedades holding dominante de cada grupo; facilitar la futura sucesión generacional en el grupo familiar, simplificando el relevo generacional futuro y garantizando la continuidad del grupo empresarial.

Algunas de las sociedades del grupo tienen créditos fiscales pendientes de compensar que, tras las operaciones planteadas, se mantendrán en las mismas sociedades que los han generado, o en las sociedades que vayan a desarrollar las actividades que dieron lugar a esos créditos fiscales.

En la presente consulta se vuelve a indicar que la sociedad C, está participada en un 77% por el padre, PF1, en un 22% por la madre, PF2, y en un 1% por un hijo, PF3.

Se manifiesta que como consecuencia de la operación de escisión total de la sociedad C, el hijo PF3 recibirá participaciones de las dos sociedades holding en un porcentaje residual dado que participa en la sociedad escindida únicamente en un 1% y los socios mayoritarios de las sociedades aportadas son el padre PF1 y la madre PF2, que por tanto recibirán la mayor parte del capital social de ambas sociedades holding.

Se manifiesta que con las donaciones proyectadas no se va a incrementar únicamente el porcentaje de participación del hijo PF3, sino que se va a incrementar la participación y a dar entrada al resto de los hermanos, alguno de los cuales actualmente no posee participación alguna en el grupo.

Los consultantes destacan que la estructura final que se alcanza con la escisión total de la sociedad C y la posterior donación no comporta la separación de los socios actuales ni un reparto no proporcional de las sociedades holding entre los socios de la sociedad escindida, como sucedería en el caso de una escisión subjetiva, manifestando que el objetivo no es repartir los negocios de la sociedad escindida entre sus socios, sino dar entrada a los hijos en el negocio familiar, mediante la donación por parte del padre PF1 a sus hijos de parte de su participación en las sociedades holding, para que cada uno de ellos ostente un 5% de participación en las mismas. PF3 incrementará su participación en las dos sociedades beneficiarias de la escisión como el resto de sus hermanos (no socios de la sociedad escindida) como consecuencia de la donación.

Cuestión planteada:

Si tras los antecedentes descritos se entiende que resulta de aplicación el régimen especial del capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades a la operación de escisión total de la sociedad C seguida de una posterior donación de participaciones de las sociedades beneficiarias.

Y de no aceptarse la aplicación del régimen especial a la citada operación en los términos planteados, y no llevarse a cabo la donación de las participaciones de las sociedades beneficiarias de la escisión de la sociedad C, si resultaría de aplicación el régimen especial a la operación de escisión total de la sociedad C planteada.

Contestación:

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 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.

En relación con la primera y segunda operaciones planteadas en el escrito de consulta, la escisión total de las sociedades A, B y C, 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 este sentido, los artículos 69, y 73 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 total.

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 los citados artículos de la normativa mercantil, cumplirá, en principio, las condiciones establecidas en la LIS para ser considerada como una operación de escisión total a que se refiere el artículo 76 de la LIS.

No obstante, el apartado 2.2º del artículo 76 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”.

Puesto que, tal y como se desprende del escrito de consulta, las operaciones descritas son operaciones de escisión total proporcional, no será necesario que los patrimonios segregados constituyan ramas de actividad, por lo que a las operaciones de escisión total proyectadas podrá aplicarse el régimen especial del capítulo VII del título VII de la LIS.

En relación con la tercera y cuarta operaciones planteadas en el escrito de consulta, la aportación por el grupo familiar, en favor de la sociedad D de sus participaciones en Holding Inmobiliaria Intermedia, y en favor de Holding Operativa, de sus participaciones en las sociedades Nueva A, Nueva B, Nueva C, E, F, G, y H, el artículo el artículo 76.5 de la LIS establece que:

“5. Tendrá la consideración de canje de valores representativos del capital social la operación por la cual una entidad adquiere una participación en el capital social de otra que le permite obtener la mayoría de los derechos de voto en ella o, si ya dispone de dicha mayoría, adquirir una mayor participación, mediante la atribución a los socios, a cambio de sus valores, de otros representativos del capital social de la primera 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.”

A su vez, el artículo 80.1 de la LIS condiciona la aplicación del régimen fiscal del canje de valores al cumplimiento de dos requisitos:

“1. No se integrarán en la base imponible de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión del canje de valores, siempre que cumplan los requisitos siguientes:

a) Que los socios que realicen el canje de valores residan 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 recibidos sean representativos del capital social de una entidad residente en España.

Cuando el socio tenga la consideración de entidad en régimen de atribución de rentas, no se integrará en la base imponible de las personas o entidades que sean socios, herederos, comuneros o partícipes en dicho socio, la renta generada con ocasión del canje de valores, siempre que a la operación le sea de aplicación el régimen fiscal establecido en el presente capítulo o se realice al amparo de la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canje de valores realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al

traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro, y los valores recibidos por el socio conserven la misma valoración fiscal que tenían los canjeados.

b) Que la entidad que adquiera los valores sea residente en territorio español o esté comprendida en el ámbito de aplicación de la Directiva 2009/133/CE.”

Por lo tanto, en la medida en que la sociedad beneficiaria (sociedad D) adquiera participaciones en el capital social de otra (sociedad Holding Inmobiliaria Intermedia) que le permitan obtener la mayoría de los derechos de voto de la misma, y concurren las circunstancias del artículo 80 de la LIS anteriormente citadas, se podrá aplicar a la tercera operación planteada el régimen especial previsto en el capítulo VII del título VII de la LIS, en las condiciones y con los requisitos establecidos en dicha normativa.

A su vez, en la medida en que la sociedad beneficiaria (sociedad Holding Operativa) adquiera participaciones en el capital social de otras (sociedades Nueva A, Nueva B, Nueva C, E, F, G y H) que le permitan obtener la mayoría de los derechos de voto de las mismas, y concurren las circunstancias del artículo 80 de la LIS anteriormente citadas, se podrá aplicar a la cuarta operación planteada el régimen especial previsto en el capítulo VII del título VII de la LIS, en las condiciones y con los requisitos establecidos en dicha normativa.

En relación con la quinta operación planteada en el escrito de consulta, la aportación por la persona física PF1, en favor de la sociedad Holding Operativa de sus participaciones en la sociedad I (un 48% de participación), el artículo 87 de la LIS establece que:

“1. El régimen previsto en el presente capítulo se aplicará, a opción del contribuyente de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, a las aportaciones no dinerarias en las que concurren los siguientes requisitos:

a) Que la entidad que recibe la aportación sea residente en territorio español o realice actividades en este por medio de un establecimiento permanente al que se afecten los bienes aportados.

b) Que una vez realizada la aportación, el contribuyente aportante de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, participe en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación en, al menos, el 5 por ciento.

c) Que, en el caso de aportación de acciones o participaciones sociales por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente en territorio español, se tendrán que cumplir además de los requisitos señalados en las letras a) y b), los siguientes:

1.º Que a la entidad de cuyo capital social sean representativos no le sean de aplicación el régimen especial de agrupaciones de interés económico, españolas o europeas, y de uniones temporales de empresas, previstos en esta Ley, ni tenga como actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos previstos en el artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

2.º Que representen una participación de, al menos, un 5 por ciento de los fondos propios de la entidad.

3.º Que se posean de manera ininterrumpida por el aportante durante el año anterior a la fecha del documento público en que se formalice la aportación.

(...)”

Así, en el caso de aportación de acciones o participaciones sociales por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se exige que las mismas representen al menos el 5% de los fondos propios de una entidad a la que no resulten de aplicación el régimen de agrupaciones de interés económico y de uniones temporales de empresas, ni tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario en los términos establecidos en el artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, así como que hayan sido poseídos por el aportante ininterrumpidamente durante el año anterior a la fecha de la aportación.

Adicionalmente, la aplicación del régimen especial exige igualmente que, una vez realizada la aportación, la persona física aportante participe en los fondos propios de la entidad que la recibe en, al menos, un 5%, siempre que esta última sea residente en territorio español o realice en el mismo actividades por medio de un establecimiento permanente.

Asimismo, de la literalidad del precepto se desprende que el supuesto de hecho delimitado para la aplicación del régimen fiscal especial no se circunscribe al supuesto en que el porcentaje del 5% en los fondos propios de la beneficiaria no se tenga con anterioridad y se alcance como consecuencia de la mencionada aportación. Por el contrario, también cabe, en el ámbito de dicho supuesto, aquel caso en que antes y después de la aportación, el aportante participa en al menos un 5% en los fondos propios de la entidad que recibe la aportación.

De acuerdo con la información facilitada en el escrito de consulta, la persona física PF1 aportante participará en más de un 5%, sin perjuicio de que con anterioridad a la aportación ya participará en más de un 5%, por lo que se cumpliría el requisito previsto en la letra b) del artículo 87.1 de la LIS.

Adicionalmente, parecen cumplirse todos y cada uno de los restantes requisitos previamente señalados, dado que la persona física aportará a una sociedad I residente en territorio español, una participación representativa de más del 5% de los fondos propios de la sociedad I poseída de manera ininterrumpida durante más de un año, siendo dicha sociedad una sociedad holding que, según se manifiesta, parece cumplir los requisitos establecidos en el número 1.º de la letra c) del artículo 87.1 de la LIS, por lo que a la operación de aportación no dineraria planteada le resultaría de aplicación el régimen especial previsto en el capítulo VII del título VII de la LIS.

Por otra parte, la aplicación del régimen especial exige analizar lo dispuesto en el artículo 89.2 de la LIS, que establece que:

“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 de 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 aplicable dicho régimen en lugar del régimen establecido para esas operaciones en el artículo 17 de la LIS. El fundamento de este régimen reside en que la fiscalidad no debe ser un freno ni un estímulo en la toma 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.

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 previsto en el capítulo VII del título VII de la LIS.

En el escrito de consulta se indica que la operación se pretende realizar con el objetivo de alcanzar una estructura organizativa más racional que permita aumentar su eficiencia económica, mediante la separación de actividades muy diferenciadas y facilitar la futura sucesión del grupo. En concreto, se persigue separar la actividad inmobiliaria del resto de negocios del grupo, relacionados con los vehículos, y aglutinar en dos sociedades holding la totalidad de participaciones dedicadas a ambas actividades, respectivamente, lo cual permite ventajas económicas tales como el incremento notable de la imagen del grupo frente a terceros por tipología de negocio, posibilitando un mayor poder de negociación frente a proveedores, entidades financieras, clientes, etc.; desafectar el patrimonio inmobiliario del riesgo de negocio; facilitar la dirección, la gestión de recursos y mejorar la eficiencia y rentabilidad mediante una gestión especializada y sectorializada que atienda a las características de cada sector (vehículos, inmobiliario y vinícola); optimizar los recursos financieros, facilitado la posibilidad de acometer nuevas inversiones afectas a cada grupo de actividades, desde cada una de las sociedades holding; facilitar procesos de concentración empresarial; permitir que cada uno de los sectores (vehículos e inmobiliario) pueda tributar bajo el régimen de grupos de sociedades, siendo cada una de las sociedades holding dominante de cada grupo; facilitar la futura sucesión generacional en el grupo familiar, simplificando el relevo generacional futuro y garantizando la continuidad del grupo empresarial. El hecho de que algunas de las sociedades del grupo tienen créditos fiscales pendientes de compensar no invalida, por sí mismo, la aplicación del régimen fiscal del capítulo VII del título VII de la LIS, teniendo en cuenta que, según se manifiesta en el escrito de consulta, tras las operaciones planteadas, dichos créditos fiscales se mantendrán en las mismas sociedades que los han generado, o en las sociedades que vayan a desarrollar las actividades que dieron lugar a esos créditos fiscales. En conclusión, los motivos alegados se pueden considerar como económicamente válidos a los efectos del artículo 89.2 de la LIS.

No obstante, posteriormente a la realización de estas operaciones, PF1 se plantea realizar donaciones de parte de su participación en el capital social de Holding Operativa y de la sociedad D (sociedad holding de las sociedades inmobiliarias) a cada uno de sus hijos, con el objetivo de que estos incrementen su participación en el grupo y de que todos posean los mismos porcentajes de participación en cada una de las sociedades que actúen como holding.

Dicha transmisión puede tener influencia en la determinación del propósito inicial de las operaciones de reestructuración planteadas, dado que dichas operaciones podrían entenderse como un instrumento, no tanto para reorganizar las actividades empresariales de las sociedades intervinientes, sino más bien una operación que facilitaría la separación casi total de uno de los socios respecto de los negocios. Por tanto, si el motivo principal de

la operación consiste en donar determinados elementos patrimoniales a los socios, con una fiscalidad más ventajosa que la que hubiera existido con carácter previo a las operaciones de reestructuración, ello llevaría a negar la existencia de un motivo económico válido de las operaciones de reestructuración planteadas en el escrito de consulta, y por ende, la aplicación del régimen fiscal especial regulado en el capítulo VII del título VII de la LIS. Junto a ello, en lo que se refiere a la sociedad C, debe tenerse en cuenta que una operación de escisión total proporcional seguida (en el supuesto planteado, tras otras operaciones) de una transmisión de participaciones entre los socios produce unos resultados equivalentes a la escisión total no proporcional, teniendo en cuenta que los patrimonios escindidos en la operación de escisión total de esta sociedad no parecen configurar cada uno de ellos, por sí mismo, una rama de actividad.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por los consultantes, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de las operaciones proyectadas, de tal modo que podrían 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.