

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC069494

DGT: 07-06-2018

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1581/2018

**SUMARIO:**

**IS. Regímenes especiales. Escisiones. Escisión parcial. Rama de actividad.** Una sociedad limitada cuenta con varios centros de enseñanza privada en Madrid. La intención de la sociedad es, atendiendo a criterios de organización de los centros, que los mismos puedan ser autónomos o, en su caso, constituir sociedades que tengan una estructura menor, con cuatro o cinco centros cada una para mejorar el control de las mismas y el ahorro de impuestos (como el pago del IAE por centro de trabajo). Actualmente, los responsables de cada uno de los centros tienen un porcentaje de participación de aproximadamente un 0,5% por cada persona con responsabilidad en la dirección. Es requisito que los patrimonios escindidos constituyan por sí mismos una o varias ramas de actividad en el sentido mencionado, es decir, que exista una organización de medios materiales y personales diferenciados para cada actividad en sede de la entidad escindida con anterioridad a la realización de la operación. En este caso se deduce que lo que se pretende escindir de la sociedad son uno o varios centros educativos. No obstante, un centro educativo no constituye por sí mismo una rama de actividad. Así, se requiere que exista una organización empresarial que determine la existencia autónoma de una actividad económica y por tanto no se deduce la existencia de una rama de actividad relacionada con los elementos escindidos, por lo que dicha operación no podría acogerse al régimen fiscal especial.

**PRECEPTOS:**

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 76.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante es una sociedad limitada que cuenta con varios centros de enseñanza privada en Madrid. La intención de la sociedad es, atendiendo a criterios de organización de los centros, que los mismos puedan ser autónomos o, en su caso, constituir sociedades que tengan una estructura menor, con cuatro o cinco centros cada una para mejorar el control de las mismas y el ahorro de impuestos (como el pago del IAE por centro de trabajo)

Actualmente, los responsables de cada uno de los centros tienen un porcentaje de participación de aproximadamente un 0,5% por cada persona con responsabilidad en la dirección.

**Cuestión planteada:**

Si el caso planteado se trataría como una escisión o no tendría tal consideración la desvinculación de los centros de enseñanza que hoy en día pertenecen a la sociedad, así como otras cuestiones relacionadas con la posible tributación de los centros tras la operación proyectada.

**Contestación:**

La información obrante en el escrito de consulta es realmente escasa, por lo que la contestación debe partir de la base de que el consultante está planteando la posibilidad de acogerse al régimen especial por la realización de una operación de escisión parcial. Mediante la misma, la consultante jugaría el papel de sociedad escindida, transmitiendo a una o varias sociedades uno o varios centros de enseñanza privada.

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.

Al respecto, el artículo 76.2.1ºb) de la LIS considera escisión parcial la operación por la cual: “una entidad segrega una o varias partes de su patrimonio social que formen ramas de actividad y las transmite en bloque a una o varias entidades de nueva creación o ya existentes, manteniéndose en su patrimonio al menos una rama de actividad en la entidad transmitente, o bien participaciones en el capital de otras entidades que le confieran la mayoría del capital social de estas, recibiendo a cambio valores representativos del capital social de la entidad adquirente, que deberán atribuirse a sus socios en proporción a sus respectivas participaciones, reduciendo el capital social y reservas en la cuantía necesaria, y, en su caso, una compensación en dinero en los términos de la letra anterior.”

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 70 de la citada Ley, define el concepto de escisión parcial, así: “Se entiende por escisión parcial el traspaso en bloque por sucesión universal de una o varias partes del patrimonio de una sociedad, cada una de las cuales forme una unidad económica, a una o varias sociedades de nueva creación o ya existentes, recibiendo los socios de la sociedad que se escinde un número de acciones, participaciones o cuotas sociales de las sociedades beneficiarias de la escisión proporcional a su respectiva participación en la sociedad que se escinde y reduciendo ésta el capital social en la cuantía necesaria.”

A su vez, el artículo 76.4 de la LIS establece que:

“4. Se entenderá por rama de actividad el conjunto de elementos patrimoniales que sean susceptibles de constituir una unidad económica autónoma determinante de una explotación económica, es decir, un conjunto capaz de funcionar por sus propios medios. Podrán ser atribuidas a la entidad adquirente las deudas contraídas para la organización o el funcionamiento de los elementos que se traspasan.”

Así pues, sólo aquellas operaciones de escisión parcial en las que el patrimonio segregado constituya una unidad económica y permita por sí mismo el desarrollo de una explotación económica en sede de la adquirente, manteniéndose asimismo bajo la titularidad de la entidad escindida elementos patrimoniales que igualmente constituyan una o varias ramas de actividad, podrán disfrutar del régimen especial del capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Ahora bien, tal concepto fiscal no excluye la exigencia, implícita en el concepto de “rama de actividad” de que la actividad económica que la adquirente desarrollará de manera autónoma exista también previamente en sede de la transmitente, permitiendo así la identificación de un conjunto patrimonial afectado o destinado a la misma.

El propio concepto de rama de actividad requiere la existencia de una organización empresarial diferenciada para cada conjunto patrimonial, que determine la existencia autónoma de una actividad económica que permita identificar un conjunto patrimonial afectado o destinado a la misma, lo cual exige que esta autonomía sea motivada por la diferente naturaleza de las actividades desarrolladas por cada rama o, existiendo una única actividad, en función del destino y naturaleza de estos elementos patrimoniales, que requiera de una organización separada como consecuencia de las especialidades existentes en su explotación económica que exija de un modelo de gestión diferenciado determinante de diferentes explotaciones económicas autónomas.

En definitiva, es requisito que los patrimonios escindidos constituyan por sí mismos una o varias ramas de actividad en el sentido mencionado, es decir, que exista una organización de medios materiales y personales diferenciados para cada actividad en sede de la entidad escindida con anterioridad a la realización de la operación.

En el caso planteado, de la escasa información dada en el texto de la consulta se deduce que lo que se pretende escindir de la sociedad consultante son uno o varios centros educativos. No obstante, un centro educativo no constituye por sí mismo una rama de actividad. Así, se requiere que exista una organización empresarial que determine la existencia autónoma de una actividad económica. Por el contrario, de los hechos manifestados en la consulta, no se deduce la existencia de una rama de actividad relacionada con los elementos escindidos, por lo que dicha operación no podría acogerse al régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII del TRLIS.

Respecto de las demás cuestiones, una vez contestada la primera en el sentido visto, no parece necesario entrar en su análisis.

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.