

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC072260

DGT: 27-06-2019

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1614/2019.

SUMARIO:

IS. Regímenes especiales. Escisiones. Concepto de rama de actividad. Es necesaria la existencia de actividades autónomas entre sí para poder aplicar a una escisión parcial el régimen especial de diferimiento. Esta autonomía se manifiesta por la diferente naturaleza de las actividades o existiendo una única actividad, cuando cada elemento patrimonial requiera de una gestión y organización diferenciada como consecuencia de su propia especialidad. En el presente caso, una entidad tiene por objeto la creación y la distribución de programas informáticos para diversos grupos de clientes y se plantea escindir la actividad de creación y distribución de cada programa a medida que los clientes adquieran la masa crítica suficiente para un funcionamiento autónomo, si bien, en la medida en que cada elemento patrimonial no cuenta con una gestión y organización diferenciada, no resulta de aplicación el régimen especial.

PRECEPTOS:

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

Ley 3/2009 (Modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles), arts. 68 y 70.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad A tiene por objeto social la creación y distribución de programas informáticos, así como la distribución de equipos informáticos. Estando dada de alta en el epígrafe 845 del Impuesto sobre Actividades Económicas. La sociedad desarrolla varias ramas de actividad, consistentes en la creación de programas informáticos para diversos colectivos. Al tener cada uno de estos características específicas se han ido especializando los programadores de la empresa, surgiendo tantas ramas como grupos de clientes.

Ante un plan de expansión nacional e internacional, se considera conveniente aportar una de estas ramas a una entidad de nueva creación, sociedad Newco1, la cual tendrá por objeto la creación y distribución de programas informáticos destinados a abogados, procuradores y asesorías de empresas y además la tenencia de participaciones en otras sociedades filiales con el mismo objeto social, manteniendo la sociedad A las actividades de creación y distribución de programas informáticos destinados a otros colectivos.

Se pretende realizar idénticas escisiones parciales a medida que los colectivos-clientes tengan masa crítica suficiente para su funcionamiento autónomo.

La participación en el capital social de la sociedad beneficiaria será en idéntica proporción a la existente en la sociedad parcialmente escindida, entregándose para ello a los socios de la sociedad A participación en el capital social de la beneficiaria en la proporción citada y reduciendo el capital social y las reservas en la cuantía del patrimonio escindido.

La finalidad perseguida con las citadas escisiones parciales es conseguir que las sociedades beneficiarias puedan especializarse en la creación de programas informáticos y su posterior distribución, para los colectivos citados, dando entrada en el capital a nuevos socios que aporten su experiencia profesional y el capital necesario para llevar a cabo el plan de expansión nacional e internacional.

Cuestión planteada:

Si la operación descrita puede acogerse al régimen fiscal previsto en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades y si existen motivos económicos válidos.

Contestación:

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 76.2.1ºb) de la LIS define la escisión parcial como aquella 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 señalando: “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 LIS. 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 el supuesto concreto planteado, de los escasos datos aportados en el escrito de consulta parece desprenderse que los elementos que se pretenden segregar (creación y distribución de un programa informático destinado a una colectividad) no constituirían ramas de actividad diferenciadas, por cuanto la consultante no parece contar con la necesaria gestión y organización diferenciada que permita considerar la existencia previa de esas ramas de actividad respecto de los elementos escindidos, sino, más bien, parece que son meros elementos patrimoniales que se segregan a nuevas sociedades, en cuyo caso las operaciones de escisión parcial planteadas no podrían acogerse al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS.



No obstante, estas circunstancias son cuestiones de hecho que el sujeto pasivo deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá, en su caso, a los órganos correspondientes en materia de comprobación de la Administración tributaria.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por el 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 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 Internet del Ministerio de Hacienda y Función Pública