

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 27-01-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0127/2026

**SUMARIO:**

**IS. Regímenes especiales. Escisiones. Viabilidad de la escisión total por motivos de simplificación sucesoria y relevo generacional.** La entidad contribuyente de la consulta está dedicada al arrendamiento de varios inmuebles, locales y viviendas, sin empleado contratado para dicha gestión. El único socio se plantea una operación de reestructuración consistente en una escisión total, de forma que la sociedad actual segregue los bienes inmuebles que serán adjudicados a tres sociedades de nueva creación. El motivo económico de esta operación es simplificar la sucesión futura y facilitar el relevo generacional evitando conflictos entre los futuros herederos en el momento de la sucesión. Se consulta si la operación descrita puede acogerse al régimen fiscal especial para escisiones que se regula en los arts. 76 a 89 del Capítulo VII del Título VII de la LIS, en especial si sería un motivo económico válido. De acuerdo con el art. 17, apartados 3 y 4 LIS, los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios. No obstante, en caso de no resultar de aplicación dicho régimen especial, se valorarán por su valor de mercado, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el art. 18.4 LIS. Por tanto, no se integrarán en la base imponible de las sociedades ni de los socios, las plusvalías asociadas a los elementos transmitidos con ocasión de una operación de fusión, escisión, aportación de activos o canje de valores, salvo en aquellos supuestos en los que no resulte de aplicación el régimen de neutralidad fiscal. Igualmente, en el ámbito de las entidades adquirentes se mantendrán, a efectos fiscales, los valores y la antigüedad que tenían en la entidad transmitente los elementos patrimoniales recibidos con ocasión de la escisión, tal y como señala el art.78 LIS. En la medida en que el socio de la entidad escindida va a recibir 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. Por tanto, al cumplirse los requisitos establecidos en el art. 76.2.1º a) LIS, la operación descrita podría, en principio, acogerse al régimen fiscal especial. En cuanto a la tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión, según el art. 81 LIS el socio, residente en territorio español, no integrará en su base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de las entidades adquirentes y los valores fiscales recibidos se valorarán a efectos fiscales por el valor fiscal de los entregados. Adicionalmente, la aplicación del régimen de neutralidad fiscal exige analizar lo dispuesto en el art. 89.2 LIS, según el cual no será de aplicación cuando la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal. Al margen de lo anterior, la eliminación de la ventaja fiscal ilegítima o abusiva sólo puede hacerse tras un análisis global del caso concreto, tal y como establece el TJUE en su sentencia de 8 de marzo de 2017, recaída en el asunto C-14/16, donde señala que con la transposición del art. 11.1.a) de la Directiva 90/434, los Estados miembros no pueden recurrir a una presunción general de fraude o evasión fiscales.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad I está dedicada al arrendamiento de varios inmuebles, locales y viviendas. No tienen ningún empleado contratado para dicha gestión. Actualmente el único socio es PF1.

Se está planteando la realización de una operación de reestructuración consistente en una escisión total, de forma que la sociedad actual segregue los bienes inmuebles que serán adjudicados a tres sociedades de nueva creación Newco1, Newco2 y Newco3. Dichas tres nuevas sociedades, tendrán los mismos socios, en este caso un socio único que es PF1.

El motivo económico que impulsa la realización de esta operación de estructuración es el siguiente:

Simplificar la sucesión futura y facilitar el relevo generacional evitando conflictos entre los futuros herederos, adjudicándose en el momento de la sucesión, las participaciones de las sociedades entre los tres herederos de PF1, en concreto, a cada uno de ellos la totalidad de las participaciones sociales de una de las tres nuevas sociedades Newco1, Newco2 y Newco3.

El periodo impositivo al que se refiere la consulta es el ejercicio 2025.

Síguenos en...



**Cuestión planteada:**

Si la operación descrita puede acogerse al régimen fiscal especial para escisiones que se regula en los artículos 76 a 89 del Capítulo VII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), aprobada por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, en especial si el motivo expuesto sería un motivo económico válido.

**Contestación:**

En primer lugar, cabe traer a colación el artículo 17, apartados 3 y 4, de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), de acuerdo con el cual:

“3. Los elementos patrimoniales transmitidos en virtud de fusión y escisión total o parcial, se valorarán, en sede de las entidades y de sus socios, de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Los elementos patrimoniales aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, así como los valores adquiridos por el canje, se valorarán de acuerdo con lo establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

No obstante, en caso de no resultar de aplicación el régimen establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley en cualquiera de las operaciones mencionadas en este apartado, los referidos elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con lo establecido en el apartado siguiente.

4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales:

a) (...).

b) Los aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley o bien que resulte de aplicación el apartado 2 anterior.

c) (...).

d) Los transmitidos en virtud de fusión, y escisión total o parcial, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

e) (...)

f) Los adquiridos por canje o conversión, salvo que resulte de aplicación el régimen previsto en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de esta Ley”.

Por tanto, con arreglo a lo anterior, no se integrarán en la base imponible de las sociedades ni de los socios, las plusvalías asociadas a los elementos transmitidos con ocasión de una operación de fusión, escisión, aportación de activos o canje de valores, salvo en aquellos supuestos en los que no resulte de aplicación el régimen de neutralidad fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley (artículos 76 a 89 de la LIS).

El Capítulo VII del Título VII de la 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.

Del escrito de consulta se desprende que pretende llevarse a cabo una operación de reestructuración consistente en la escisión total de la Sociedad consultante I, transmitiendo su patrimonio en bloque a tres sociedades de nueva creación (en adelante, Newco1, Newco2 y Newco3). El socio de la Sociedad I recibirá valores representativos del capital social de Newco1, Newco2 y Newco3 en proporción a sus respectivas participaciones en la Sociedad I.

El artículo 76.2.1º a) 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 falta de valor nominal, de un valor equivalente al nominal de dichos valores deducido de su contabilidad”.

En el ámbito mercantil, los artículos 58 y siguientes del Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio, por el que se adoptan y prorrogan determinadas medidas de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la Guerra de Ucrania, de apoyo a la reconstrucción de la isla de La Palma y a otras situaciones de vulnerabilidad; de trasposición de Directivas de la Unión Europea en materia de modificaciones estructurales de sociedades mercantiles y conciliación de la vida familiar y la vida profesional de los

Síguenos en...



progenitores y los cuidadores; y de ejecución y cumplimiento del Derecho de la Unión Europea, establecen, desde el punto de vista mercantil, el concepto y los requisitos de las operaciones de escisión.

Concretamente, el artículo 59 del citado Real Decreto-ley define el concepto de escisión total señalando que “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 y, en su caso, cuando sea conveniente para ajustar el tipo de canje, los socios podrán recibir, además, una compensación en dinero que no exceda del diez por ciento del valor nominal de las acciones, de las participaciones o del valor contable de las cuotas atribuidas”.

En consecuencia, si la operación a que se refiere la consulta se realiza en el ámbito mercantil al amparo de lo dispuesto en el Real Decreto-ley 5/2023, cumplirá, en principio, las condiciones establecidas en la LIS para ser considerada como una operación de escisión total a que se refiere el artículo 76.2.1º.a) de la LIS.

No obstante, el artículo 76.2.2.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 aquéllas constituyan ramas de actividad”.

En este caso, en la medida en que el socio de la entidad escindida I va a recibir participaciones en cada una de las entidades beneficiarias de la escisión Newco1, Newco2 y Newco3 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, al cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 76.2.1º a) de la LIS, la operación descrita podría, en principio, acogerse al régimen fiscal especial del Capítulo VII del Título VII del mismo texto legal.

Por otra parte, el artículo 77 de la LIS regula el régimen de las rentas derivadas de la transmisión. En concreto, señala que:

“No se integrarán en la base imponible las siguientes rentas derivadas de las operaciones a que se refiere el artículo anterior:

a) Las que se pongan de manifiesto como consecuencia de las transmisiones realizadas por entidades residentes en territorio español de bienes y derechos en él situados.

(...)”.

En cuanto a la valoración de los bienes y derechos adquiridos por parte de las Newco, el artículo 78 de la LIS establece que:

“1. Los bienes y derechos adquiridos mediante las transmisiones derivadas de las operaciones a las que haya sido de aplicación el régimen previsto en el artículo anterior se valorarán, a efectos fiscales, por los mismos valores fiscales que tenían en la entidad transmitente antes de realizarse la operación, manteniéndose igualmente la fecha de adquisición de la entidad transmitente.

(...)”.

Por tanto, la aplicación del régimen de neutralidad fiscal determinará, en aplicación del artículo 77 de la LIS, que no se integren en la entidad transmitente las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la operación de escisión total desarrollada en el escrito de consulta. Igualmente, en el ámbito de las entidades adquirentes se mantendrán, a efectos fiscales, los valores y la antigüedad que tenían en la entidad transmitente los elementos patrimoniales recibidos con ocasión de la escisión, tal y como señala el artículo 78 de la LIS.

En cuanto a la tributación de los socios en las operaciones de fusión y escisión, el artículo 81 de la LIS dispone:

“1. No se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de la entidad adquirente a los socios de la entidad transmitente, siempre que sean residentes 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 sean representativos del capital social de una entidad residente en territorio español.

(...)

2. Los valores fiscales recibidos en virtud de las operaciones de fusión y escisión, se valorarán a efectos fiscales, por el valor fiscal de los entregados, determinado de acuerdo con las normas de este Impuesto, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según proceda. Esta valoración se aumentará o disminuirá en el importe de la compensación complementaria en dinero entregada o recibida. Los valores recibidos conservarán la fecha de adquisición de los entregados.

Síguenos en...

(...)

De conformidad con lo anterior, el socio, residentes en territorio español PF1, no integrará en su base imponible las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de la atribución de valores de las entidades adquirentes y los valores fiscales recibidos se valorarán a efectos fiscales por el valor fiscal de los entregados.

Adicionalmente, la aplicación del régimen de neutralidad fiscal exige analizar lo dispuesto en el artículo 89.2 de la LIS, según el cual:

“1. Se entenderá que las operaciones reguladas en este capítulo aplican el régimen establecido en el mismo, salvo que expresamente se indique lo contrario a través de la comunicación a que se refiere el párrafo siguiente.

(...)

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.

Las actuaciones de comprobación de la Administración tributaria que determinen la inaplicación total o parcial del régimen fiscal especial por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior, eliminarán exclusivamente los efectos de la ventaja fiscal”.

Este precepto recoge de forma expresa la razón de ser del régimen 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 no es sino asegurar que la fiscalidad no sea ni un freno ni un estímulo en las tomas de decisiones de las empresas sobre operaciones de reorganización empresarial.

Sin embargo, cuando el objetivo principal que se persiga con la operación de reestructuración sea el fraude o la evasión fiscal, no resultará de aplicación el régimen fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS, en los términos previstos en el párrafo segundo del artículo 89.2 de la LIS.

En este punto, cabe traer a colación la sentencia número 2508/2016, de 23 de noviembre de 2016, del Tribunal Supremo cuyo FJ Segundo señala que “(...) no se aplicará el régimen de diferimiento cuando la operación de fusión, de escisión, de aportación de activos o de canje de acciones tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal; el hecho de que una de las operaciones contempladas no se efectúe por motivos económicos válidos, como son la reestructuración o la racionalización de las actividades de las sociedades que participan en la operación, puede constituir una presunción de que esta operación tiene como objetivo principal o como uno de sus principales objetivos el fraude o la evasión fiscal. Ahora bien, pueden existir otros motivos económicos válidos que no sean la reestructuración o racionalización de las actividades de las sociedades, pues como en otras ocasiones ha dicho este Tribunal Supremo, «Con tal que el negocio aspire, razonablemente, a la consecución de un objetivo empresarial, de la índole que fuere, debe decaer la idea de que, en los términos legales, “...la operación realizada tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal...”.

Por tanto, los motivos económicos válidos no constituyen un requisito sine qua non para la aplicación del régimen fiscal de reestructuración, sino que su ausencia puede constituir una presunción de que la operación puede haberse realizado con el objetivo principal de fraude o evasión fiscal.

Continua el Alto Tribunal, en su sentencia de 23 de noviembre de 2016, señalando que “...lo prohibido, lo que impide la aplicación del régimen especial de diferimiento no es más que se persiga como objetivo principal el fraude o la evasión fiscal, nada más, y simple y llanamente para despejar posibles incógnitas de la concurrencia o no de dicho objetivo con la intensidad requerida, se establece la presunción vista, que no concurren motivos económicos válidos, integrando este concepto no sólo con que el objetivo no sea la racionalización y reestructuración de las actividades empresariales, sino que como se desprende de su tenor literal, “tales como”, aparte de los citados, que quizás pudieran ser los más comunes, caben otros objetivos empresariales que integran dicho concepto jurídico indeterminado, siempre que estos, como se ha dicho por la jurisprudencia, se conecten con al finalidad y objetivos del régimen especial de diferimiento, esto es, hacer posible la continuidad y desarrollo de la actividad empresarial”.

A mayor abundamiento, el Tribunal Supremo en su sentencia nº 1503/2022, de 16 de noviembre de 2022, ha señalado:

“La obtención de una ventaja fiscal está ínsita en el propio régimen de diferimiento puesto que se caracteriza por su neutralidad fiscal, de suerte que el componente fiscal ni sea disuasorio ni incentivador al efecto, se trata de propiciar reestructuraciones mediante la neutralidad fiscal; la ventaja fiscal prohibida es la que se convierte en el objetivo y finalidad de la operación y no motivos económicos o empresariales, razones estas que lo justifica. La ventaja fiscal, fuera de los casos en los que se presente como objetivo espurio, es legítima dentro de la economía de opción (...)

Síguenos en...



En definitiva, si el objetivo principal perseguido con la operación de reestructuración fuera el fraude o la evasión fiscal, o dicho en otros términos, fuese lograr una ventaja fiscal espuria o ilegítima, entraría en juego la cláusula contenida en el artículo 89.2 de la LIS y procedería eliminar la referida ventaja fiscal ilegítima.

Al margen de lo anterior, la eliminación de la ventaja fiscal ilegítima o abusiva sólo puede hacerse tras un análisis global del caso concreto, tal y como establece el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE), en su sentencia de 8 de marzo de 2017, en el caso Euro Park (asunto C-14/16), en cuyos párrafos 54 y 55 señala lo siguiente:

“(…) de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que, al transponer el artículo 11, apartado 1, letra a), de la Directiva 90/434, los Estados miembros no pueden recurrir a una presunción general de fraude o evasión fiscales. En efecto, el Tribunal de Justicia ya ha puntualizado, a este respecto, que para comprobar si la operación de que se trata persigue un objetivo de fraude o evasión fiscales, las autoridades nacionales competentes no pueden limitarse a aplicar criterios generales predeterminados, sino que deben proceder, caso por caso, a un examen global de dicha operación, dado que el establecimiento de una norma de alcance general que prive automáticamente de la ventaja fiscal a determinadas categorías de operaciones, sin tener en cuenta si se producido o no efectivamente el fraude o evasión fiscales iría en detrimento del objetivo perseguido por la referida Directiva (…).”

En el supuesto concreto planteado, la consultante señala que el motivo económico que impulsa la realización de esta operación de estructuración es simplificar la sucesión futura y facilitar el relevo generacional evitando conflictos entre los futuros herederos.

A estos efectos, siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo expuesta en esta consulta, son motivos económicos válidos a efectos del artículo 89.2 de la LIS aquellos que estén conectados con la finalidad y objetivos del régimen especial de diferimiento, esto es, hacer posible la continuidad y desarrollo de la actividad empresarial.

En virtud de todo lo anterior, en el supuesto concreto planteado a la operación de escisión propuesta la resultará de aplicación el régimen de neutralidad fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas y que pudieran tener relevancia en la determinación del objetivo 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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

