

BUSCADOR

Resultados

**SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes**

Documento seleccionado

Nº de consulta	V3601-20
Órgano	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
Fecha salida	17/12/2020
Normativa	LIS Ley 27/2014 arts. 76-1-C, 89-2

Descripción de hechos La entidad A es una sociedad de inversión inmobiliaria acogida al régimen jurídico establecido en la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario.

En el marco de su actividad, la entidad A ha adquirido la totalidad del capital de una sociedad de actividad inmobiliaria, la entidad B. Dicha entidad es titular de un edificio compuesto por más de 20 elementos, entre locales, viviendas y plazas de parking.

Para la puesta en valor del citado inmueble, dicha sociedad filial ha contratado a dos arquitectos técnicos, encargados del diseño y dirección de las obras de rehabilitación o remodelación del inmueble de referencia. El proyecto de actuación contempla que las obras de referencia concluyan en el año 2020, ejercicio en el cual procederá la puesta en funcionamiento del edificio en su conjunto y el inicio de su íntegra explotación en arrendamiento. A fecha presente, solo se hallan arrendados los locales comerciales sitios en la planta baja del edificio.

La entidad A centraliza las funciones de dirección y administración de ambas entidades, disponiendo para ello de la oportuna dotación de medios materiales y personales.

Interesando acoger también a la entidad B al régimen fiscal establecido en la indicada Ley 11/2009, esta entidad está en proceso de adaptación de sus estatutos al régimen jurídico establecido en dicha ley.

Sin perjuicio de lo anterior, decisión que en todo caso se llevará a cabo, la dirección de ambas entidades constata que el mantenimiento de ambas sociedades, la entidad A y la entidad B, constituye una doble estructura carente de justificación económica, en especial teniendo en cuenta las indicadas necesidades de adaptación jurídica y, más aun, los gastos asociados a dicha duplicidad estructural.

Cabe destacar, entre otras, la necesidad de someter a ambas entidades a revisión de auditoría (de especial entidad, habida cuenta la condición de cotizada de la SOCIMI), así como la mayor complejidad en que resulta el suministro de información al órgano regulatorio del mercado regulado en que, también dentro de este mismo año, cotizarán las acciones de la entidad A.

Establecido lo anterior, a la común dirección de ambas compañías le interesa optimizar su presente estructura mediante la fusión de dichas entidades.

Ambas entidades están interesadas en reestructurar sus respectivas actividades y patrimonios, ello en aras a la finalidad expresada en el apartado precedente, llevando a cabo la fusión de ambas compañías por absorción de la entidad B y con mantenimiento de la personalidad jurídica de su socia única, la entidad A.

La entidad absorbente se subrogaría en la posición jurídica de la absorbida y, en particular, de su plantilla laboral.

La motivación económica de dicha fusión es específicamente simplificadora de la duplicidad de estructuras que resulta de la situación presente y, a sensu contrario, de la falta de justificación de mantener la inversión detentada a través de la entidad B segregada de las restantes inversiones inmobiliarias proyectadas por la entidad A.

En especial, aun cuando la adaptación estatutaria de la entidad B se llevará a cabo en todo caso, se reitera que la fusión de referencia permitiría evitar una auditoría anual (posiblemente dos, en función de las exigencias impuestas por el regulador) y facilitará la elaboración a reportar a dicho órgano regulador por parte de la matriz.

Conviene, asimismo, significar que ninguna de las dos entidades presenta, a fecha presente, bases impositivas negativas ni deducciones que pudieran transmitirse o aprovecharse por su respectiva contraparte en la fusión objeto de consulta.

Cuestión planteada

Confirmar si procede la aplicación del régimen especial de reestructuraciones empresariales contenido en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, a la operación de fusión por absorción descrita.

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.

De conformidad con lo establecido en la letra c) del apartado 1 del artículo 76 de la LIS, “tendrá la consideración de fusión la operación por la cual una entidad transmite, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, el conjunto de su patrimonio social a la entidad que es titular de la totalidad de los valores, representativos de su capital social.”

En el ámbito mercantil, los artículos 22 y siguientes de la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, establecen las condiciones y requisitos para la realización de una operación de fusión.

En el caso descrito en el escrito de consulta se plantea una operación de fusión por absorción, siendo la entidad A la absorbente y la entidad B la absorbida. Por tanto, si la operación proyectada se realiza en el ámbito mercantil al amparo de lo dispuesto en la Ley 3/2009 y cumple además lo dispuesto en el artículo 76.1.c) de la LIS, dicha operación podría acogerse al régimen fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII de la mencionada Ley, en las condiciones y requisitos exigidos en el mismo.

Adicionalmente, la aplicación del régimen especial 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.

En el escrito de consulta se indica que la operación planteada se realiza con la finalidad de:

- Simplificar la duplicidad de estructuras que resulta de la situación presente y, a sensu contrario, por la falta de justificación de mantener la inversión detentada a través de la entidad B segregada de las restantes inversiones inmobiliarias proyectadas por la entidad A.
- Permitir evitar una auditoría anual (posiblemente dos, en función de las exigencias impuestas por el regulador) y facilitar la elaboración a reportar a dicho órgano regulador por parte de la matriz.

Estos motivos podrían considerarse válidos a los efectos del artículo 89.2 de la LIS, anteriormente reproducido, si bien se trata de cuestiones de hecho.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por las consultantes, 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.