

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA V1338-18

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 22/05/2018

NORMATIVA LIS Ley 27/2014 art. 76-2-1ªa) y 89-2

**DESCRIPCION-
HECHOS**

La entidad consultante se dedica al arrendamiento de inmuebles, siendo el destino de los mismos tanto viviendas como oficinas. Los socios de la sociedad, lo componen directa e indirectamente miembros de una misma unidad familiar, detentando en su conjunto el 100 por 100 de las participaciones.

La entidad consultante es titular de un número importante de inmuebles, quedando en su mayoría afectos a la actividad de arrendamiento. Para la realización de esta actividad dispone de los elementos del inmovilizado necesarios así como de los medios humanos suficientes para la gestión de los citados arrendamientos.

La sociedad tiene intención en el ejercicio 2017 de iniciar los trámites necesarios para constituirse como una sociedad anónima cotizada de inversión en el Mercado inmobiliario (en adelante **SOCIMI**). La **SOCIMI** requiere del cumplimiento de una serie de requisitos específicos previstos en la Ley 11/2009, de 26 de octubre. Al objeto de cumplir con dichos requisitos se pretende adaptar la configuración de la sociedad separando, entre otros, los activos afectos y no afectos a la actividad de arrendamiento, para dar cumplimiento a los mismos.

Se plantea la realización de una operación de reestructuración consistente en la escisión total de la entidad consultante, separando en distintas partes su patrimonio social y transmitiendo en bloque dichos activos, siendo las sociedades beneficiarias dos sociedades de nueva creación NEWCO1 y NEWCO2, manteniéndose en cada una de ellas el accionariado actual (reparto proporcional del capital social).

En este sentido, la estructura buscada es la siguiente:

-Una primera sociedad NEWCO1 que pretende convertirse en **SOCIMI**, que se dedicaría a la actividad de arrendamiento de inmuebles de naturaleza urbana, tanto locales comerciales como viviendas. Asimismo, se prevén futuras inversiones inmobiliarias, siempre con la finalidad de dedicar dichas inversiones al arrendamiento.

-La segunda sociedad recibirá el resto de activos entre los que se encuentran un inmueble que actualmente constituye el domicilio social de la entidad consultante y varios inmuebles rústicos no afectos a la actividad de arrendamiento, así como un activo financiero.

Los actuales socios de la entidad consultante recibirán participaciones de las sociedades de nueva creación en proporción a sus respectivos porcentajes de participación en dicha sociedad.

Los motivos económicos que impulsan la realización de esta operación de reestructuración son:

-Centralizar en una única sociedad la titularidad de la totalidad de los activos inmobiliarios afectos a la actividad de arrendamiento de los que es actualmente titular la sociedad consultante, facilitando la gestión unificada de los mismos, lo que dará lugar a una significativa simplificación de la estructura organizativa de la sociedad y una mayor eficacia en su funcionamiento.

-Reestructurar la sociedad consultante de tal forma que una de las sociedades resultantes de la operación de escisión cumpla con los requisitos previstos en la Ley 22/2009 para acceder al régimen fiscal de **SOCIMI**.

-Mejorar el balance y el acceso a la financiación.

-Reorganizar la actividad económica de la actividad, mejorando la eficiencia en la gestión de las inversiones inmobiliarias, y riesgos inherentes a dicho negocio y mejorando de esta forma su posición frente al mercado.

-Reforzar la posición económica que tienen ambas sociedades por separado.

-Separar de la sociedad que se va a constituir en **SOCIMI** aquellos activos que no se encuentran afectos a los fines propios de dicho régimen.

CUESTION-PLANTEADA

Si la operación descrita se podría acoger al régimen fiscal especial previsto en el Capítulo VII del Título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

CONTESTACION-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.

Al respecto, el artículo 76.2.1ª) de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades 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, el artículo 69 y 72 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 69 de la citada Ley, define el concepto de escisión total, así: “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.”

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 el artículo 69 de la Ley 3/2009 anteriormente mencionado, cumpliría en principio, las condiciones establecidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades para ser considerada como una operación de escisión total a que se refiere el artículo 76.2 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades.

No obstante, el artículo 76.2.2º de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 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 aquellas constituyan ramas de actividad.”

En este caso, en la medida en que los socios de la entidad escindida consultante van a recibir participaciones en cada una de las entidades beneficiarias de la escisión (NEWCO1 y NEWCO2) 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 Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, la operación descrita podría, en principio, acogerse al régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII del mismo texto legal.

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 se sea de aplicación dicho régimen en lugar del régimen general 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 de escisión total se realizan con la finalidad de:

- Centralizar en una única sociedad la titularidad de la totalidad de los activos inmobiliarios afectos a la actividad de arrendamiento de los que es actualmente titular la sociedad consultante, facilitando la gestión unificada de los mismos, lo que dará lugar a una significativa simplificación de la estructura organizativa de la sociedad y una mayor eficacia en su funcionamiento.
- Reestructurar la sociedad consultante de tal forma que una de las sociedades resultantes de la operación de escisión cumpla con los requisitos previstos en la Ley 22/2009 para acceder al régimen fiscal de **SOCIMI**.
- Mejorar el balance y el acceso a la financiación.
- Reorganizar la actividad económica de la actividad, mejorando la eficiencia en la gestión de las inversiones inmobiliarias, y riesgos inherentes a dicho negocio y mejorando de esta forma su posición frente al mercado.
- Reforzar la posición económica que tienen ambas sociedades por separado.
- Separar de la sociedad que se va a constituir en **SOCIMI** aquellos activos que no se encuentran afectos a los fines propios de dicho régimen.

Estos motivos pueden considerarse válidos a los efectos del artículo 89.2 de la LIS anteriormente reproducido.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin tener en cuenta otras circunstancias no mencionadas, 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 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.