

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

<b>NUM-CONSULTA</b>	<b>V2035-19</b>
<b>ORGANO</b>	SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas
<b>FECHA-SALIDA</b>	07/08/2019
<b>NORMATIVA</b>	LIS Ley 27/2014 arts. 76-1, 84-2, 89-2 y DT 16ª
<b>DESCRIPCION-HECHOS</b>	<p>La entidad consultante A pertenece en un 99% a una persona física y el 1% restante a su cónyuge, además, poseen los mismos porcentajes de participación que en la entidad A, en el capital social de la entidad B.</p> <p>La entidad B se dedica a la promoción, difusión y organización de actividades culturales, edición de obras musicales, promoción de artistas, contratación de artistas, acción discográfica y editorial. El valor neto contable de la compañía es negativo.</p> <p>Por su parte, la sociedad A se dedica a la captación de patrocinios para sociedades deportivas, deportistas o eventos deportivos de entretenimiento o para cualquier empresa, la gestión de patrocinio para sociedades, la captación y gestión de publicidad, la captación y gestión de los derechos de imagen de deportistas, el asesoramiento de marketing para empresas, la organización de eventos deportivos o de entretenimiento, representación de deportistas, gestión de sus carreras deportivas y asesoramiento tanto en temas de marketing como financiero o puramente deportivos, la producción y/o comercialización de objetos de mercadotecnia relacionados con el deporte o el entretenimiento, y la preparación y realización de cursos de formación relacionados con la gestión deportiva y marketing. El valor neto contable de la sociedad es positivo.</p> <p>Se plantea llevar a cabo una operación de fusión por absorción, de modo que la entidad B adquiriría la totalidad del capital social de A, adquiriendo la totalidad de los derechos y obligaciones de la misma. La entidad B llevaría a cabo una ampliación de capital y se adjudicaría a los socios de A un número de participaciones de B de forma proporcional. Los motivos por los que se llevaría a cabo esta operación de fusión son:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Simplificar la estructura organizativa para reducir costes y agilizar la toma de decisiones.</li><li>- Obtener ventajas de la concentración empresarial como son el aumento de la solvencia, mejor aprovechamiento de los capitales, mejora de la red comercial, etc.</li><li>- Optimizar los recursos financieros.</li><li>- Fortalecer la capacidad de negociación frente a terceros y mejorar el acceso a la financiación ajena.</li><li>- Acometer nuevas inversiones empresariales desde una única sociedad, aumentando los recursos de la misma.</li><li>- Unificar el patrimonio empresarial de los socios.</li></ul>
<b>CUESTION-PLANTEADA</b>	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.
<b>CONTESTACION-COMPLETA</b>	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 76.1 de la LIS establece que:

“1. Tendrán la consideración de fusión la operación por la cual:

a) Una o varias entidades transmiten en bloque a otra entidad ya existente, como consecuencia y en el momento de su disolución sin liquidación, sus respectivos patrimonios sociales, mediante la atribución a sus socios de valores representativos del capital social de la otra entidad 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 22 y siguientes de la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, establecen condiciones y requisitos para la realización de una operación de fusión.

En el escrito de la consulta se manifiesta que la entidad consultante A y la entidad B pretenden fusionarse a través de una fusión por absorción, por tanto si la operación proyectada se realiza en el ámbito mercantil al amparo de lo dispuesto en la Ley 3/2009, de 3 de abril, y cumple además lo dispuesto en el artículo 76.1 de la LIS, dicha operación podría acogerse al régimen fiscal establecido en el Capítulo VII del Título VII de la LIS 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 estructura organizativa para reducir costes y agilizar la toma de decisiones.

Obtener ventajas de la concentración empresarial como son el aumento de la solvencia, mejor aprovechamiento de los capitales, mejora de la red comercial, etc.

Optimizar los recursos financieros.

Fortalecer la capacidad de negociación frente a terceros y mejorar el acceso a la financiación ajena.

Acometer nuevas inversiones empresariales desde una única sociedad, aumentando los recursos de la misma.

Unificar el patrimonio empresarial de los socios.

En el escrito de la consulta se pone de manifiesto que la sociedad absorbente tiene un valor neto contable negativo, lo que cabe inferir que se ha producido como consecuencia de las pérdidas acumuladas por la dicha entidad. En la medida en que dichas pérdidas hayan generado bases imponibles negativas, habrá que tenerlas en cuenta a la hora de valorar su incidencia en el análisis de la existencia de motivos económicos válidos a los efectos de lo dispuesto en el artículo 89.2 de la LIS.

La presente contestación se realiza conforme a la información proporcionada por la consultante, sin considerar otros hechos y circunstancias no mencionados que pudieran tener relevancia en la determinación del propósito principal de la operación proyectada, de tal modo que alterase el juicio sobre la misma, lo que podrá ser objeto de comprobación administrativa a la vista 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.