

Spanish Tax Alert

Reorganización de empresas familiares y diferimiento de la tributación

Pilar Álvarez Barbeitio

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña

Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

1. Cuestión suscitada

En dos recientes consultas efectuadas a la Dirección General de Tributos (V0904-15, de 23 de marzo y V1004-15, de 27 de marzo) se plantean sendas operaciones de reestructuración de empresas familiares para lograr una mejora en la gestión de su actividad y patrimonio. Las reestructuraciones se llevan a cabo mediante operaciones de escisión total y los consultantes proponen la posibilidad de aplicar el régimen fiscal especial previsto en el capítulo VII del título VII de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

2. El criterio de la Dirección General de Tributos

De ambas consultas se desprende que la aplicación del citado régimen se determinará sobre la base de las características de la escisión. Así:

- Si la escisión no es proporcional, la aplicación del régimen especial requiere que los patrimonios segregados constituyan ramas de actividad.
- Si la escisión total es proporcional —como sucede en los casos en los que los socios de la entidad que se escinde reciben valores representativos del capital de las adquirentes en la misma proporción que tenían en

aquella—, no es necesario que los patrimonios segregados constituyan ramas de actividad para aplicar el régimen especial.

3. Contestación de la Dirección General de Tributos en la consulta V0904-15, de 23 de marzo

Pues bien, de acuerdo con lo anterior, y a la vista del carácter proporcional de la escisión total planteada, la Dirección General de Tributos, después de considerar válidos los motivos alegados para la reestructuración, considera aplicable a la operación el aludido régimen fiscal especial.

4. Contestación de la Dirección General de Tributos en la consulta V1004-15, de 27 de marzo

En este caso, y aunque las premisas de las que parte el Centro Directivo son las mismas en la consulta V1004-15, de 23 de marzo, su conclusión es ahora otra a la vista del matiz diferencial expuesto por los consultantes en su operación de reestructuración.

En ese caso la operación se llevará a cabo en varias fases. Así, por lo que atañe a la escisión total de la empresa familiar, la Dirección General de Tributos no plantearía problemas en la aplicación del régimen especial, ya que el patrimonio social se repartiría en tres

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

bloques transmitidos a tres sociedades de nueva creación, distribuyéndose las acciones proporcionalmente a los socios de la escindida, esto es, una madre y sus tres hijos.

Sin embargo, en la operación consultada se plantea una fase ulterior en la operación en virtud de la cual la madre formalizaría un testamento por el que repartiría su patrimonio empresarial a partes iguales entre sus tres hijos, asignando a cada uno su participación en una de las sociedades beneficiarias anteriores y estipulando —y aquí está el problema— que «es posible que posteriormente se realizaran compraventas cruzadas para que cada hermano participara íntegramente de una sociedad beneficiaria».

Pues bien, ante esta eventualidad, la Dirección General de Tributos señala que «[l]a operación de escisión proyectada, seguida de una

posterior compraventa inter-socios de parte de las acciones de las entidades beneficiarias, *produciría el mismo resultado práctico que la realización de una operación de escisión total no proporcional*, operación que exigiría que los elementos patrimoniales transmitidos a cada una de las entidades beneficiarias, constituyeran rama de actividad, de acuerdo con el artículo 76.2.2.º de la LIS», requisito que, a la vista de los hechos expuestos, no concurre en ese supuesto concreto, lo que conduce a la Dirección General de Tributos a concluir que, en esas circunstancias, «la operación de escisión total proporcional se consideraría meramente preparatoria de la compraventa cruzada posterior, de manera que la operación de escisión planteada no podría acogerse al régimen fiscal regulado en el capítulo VII del título VII de la LIS», régimen que implica el diferimiento de la tributación.