

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

**NUM-CONSULTA**    **V2253-18**

**ORGANO**            SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

**FECHA-SALIDA**    26/07/2018

**NORMATIVA**       LIS, Ley 27/2014, arts: 76.1.c) y 89.2

**DESCRIPCION-  
HECHOS**

La entidad consultante es una entidad de crédito residente en Alemania, que pertenece a un grupo bancario internacional, cuya sociedad dominante es la entidad X, constituida de acuerdo con las leyes del Estado de Delaware, Estados Unidos.

La entidad X es una entidad cuyas acciones se encuentran admitidas a negociación en la Bolsa de Nueva York, que desarrolla, a través de sus filiales, la actividad crediticia y de servicios de inversión por todo el mundo.

En Europa, el Grupo realiza su actividad crediticia a través de diversas entidades de crédito reguladas (entre las que se encuentra la consultante) establecidas en diferentes jurisdicciones, contando, cada una de ellas, con la correspondiente licencia bancaria y con las correspondientes autorizaciones regulatorias.

A su vez, el Grupo desarrolla su actividad de servicios de inversión a través de su filial X1, entidad residente en el Reino Unido y con licencia emitida por las autoridades de Reino Unido para la prestación de servicios de inversión en toda Europa de acuerdo con la libertad de establecimiento. La entidad X1 opera en las diferentes jurisdicciones europeas mediante una red de sucursales establecidas en cada una de ellas.

En España, el Grupo no desarrolla la actividad crediticia. En particular, desarrolla exclusivamente la actividad de servicios de inversión y la actividad de gestión de activos inmobiliarios.

La actividad de servicios de inversión es desarrollada por la entidad X1 a través de su sucursal en España, mientras que la actividad de gestión de activos inmobiliarios es desarrollada a través de la entidad X2, sociedad constituida en España y residente a efectos fiscales en España.

Con el objeto de minimizar el riesgo por el Brexit, el Grupo está estudiando un plan de contingencia, partes del cual necesitarán ser implementadas con anterioridad al Brexit, que se espera que tenga lugar el 29 de marzo de 2019. Como parte de este plan de contingencia, la estructura jurídica Europea del Grupo será reorganizada estableciendo diversas Sociedades Europeas, con el objetivo de reflejar su identidad internacional y otorgar una mayor flexibilidad transfronteriza.

A tal fin, el Grupo tiene la intención de llevar a cabo una operación de reorganización que incluye una fusión por absorción transfronteriza en virtud de la cual la entidad X2 sería absorbida por parte de la entidad consultante.

Como resultado de esta fusión, la entidad consultante se convertirá en una Sociedad Europea manteniendo la licencia de la misma para prestar servicios bancarios y de inversión en la Unión Europea y los activos y pasivos de la entidad X2 se atribuirán a la sucursal Española de la entidad consultante.

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

-Minimizar el riesgo por Bréxit ante la incertidumbre causada sobre la futura relación entre la Unión Europea y el Reino Unido.

-Evitar la falta de claridad en relación al marco legal aplicable.

-Reorganizar la estructura jurídica actual estableciendo diversas Sociedades Europeas con el objetivo de reflejar la identidad internacional y otorgar una mayor flexibilidad transfronteriza.

-Proporcionar la flexibilidad necesaria para asegurar, que tras el Brexit, el Grupo será capaz de prestar servicios a sus clientes de manera coherente por toda Europa, cuando sea necesario.

-Otorgar más flexibilidad al Grupo de manera que una nueva Sociedad Europea preste servicios en toda la Unión Europea tras el Brexit a sus clientes en España, además de las condiciones

propicias para que los empleados puedan desplazarse internacionalmente cuando sea necesario.

## 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, artículos 76 a 89, de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (BOE de 28 de noviembre), del Impuesto sobre Sociedades, en adelante LIS, establece el régimen fiscal 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.

Al respecto, el artículo 76.1 de la LIS establece que:

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

(...)

c) 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, el artículo 54 siguientes de la Ley 3/2009, de 3 de abril (BOE de 4 de abril), sobre modificaciones estructurales de sociedades mercantiles, establecen el concepto y requisitos de las operaciones de fusión transfronteriza intracomunitaria. Igualmente, el artículo 49 de la citada Ley 3/2009, de 3 de abril, establece los requisitos para la fusión, cuando la absorbente sea la titular de todas las acciones o participaciones sociales en que se divida el capital de la sociedad 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 establecido en el capítulo VII del Título VII de la mencionada Ley, en las condiciones y requisitos exigidos en el mismo.

El artículo 77.1 de la LIS, en relación con este tipo de operaciones, establece que no se integrarán en la base imponible las rentas que se pongan de manifiesto en una operación como la señalada en el escrito de consulta en la que la entidad adquirente resida en el extranjero, cuando los elementos transmitidos queden afectados a un establecimiento permanente situado en territorio español, circunstancia que parece concurrir en el supuesto concreto planteado.

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 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, que justifica que a las mismas les 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 proyecta se realiza con la finalidad de:

-Minimizar el riesgo por Bréxit ante la incertidumbre causada sobre la futura relación entre la Unión Europea y el Reino Unido.

-Evitar la falta de claridad en relación al marco legal aplicable.

-Reorganizar la estructura jurídica actual estableciendo diversas Sociedades Europeas con el objetivo de reflejar la identidad internacional y otorgar una mayor flexibilidad transfronteriza.

-Proporcionar la flexibilidad necesaria para asegurar, que tras el Brexit, el Grupo será capaz de prestar servicios a sus clientes de manera coherente por toda Europa, cuando sea necesario.

-Otorgar más flexibilidad al Grupo de manera que una nueva Sociedad Europea preste servicios en toda la Unión Europea tras el Brexit a sus clientes en España, además de las condiciones propicias para que los empleados puedan desplazarse internacionalmente cuando sea necesario.

Estos motivos pueden considerarse económicamente válidos a los efectos de lo previsto en el artículo 89.2 de la LIS.

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.