



ASUNTO:

Impuesto sobre Actividades Económicas: coeficiente de ponderación que hay que aplicar a los sujetos pasivos excluidos de la exención por inicio de actividad establecida en el artículo 82.1.b) TRLRHL, al continuar el ejercicio de actividades preexistentes, ya sea como resultado de procesos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad, ya sea por adquisición a título particular de una empresa.

recibida –con el coeficiente de ponderación que, en su caso, pudiera corresponderle- o sin cifra de negocios, con aplicación del coeficiente de ponderación 1,31.

3. Las operaciones anteriores, cuando la absorbente o la beneficiaria de la escisión sean sociedades preexistentes que:

3.1. No alcanzaron el millón de euros en el ejercicio 2008, pero la absorbida o escindida superaron el límite exento.

3.2. Sí alcanzaron dicho importe en el ejercicio 2008.

4. Una sociedad de nueva creación sucede a título particular a otra que:

4.1. No alcanzó el millón de euros en el ejercicio 2008.

4.2. Sí alcanzó dicho importe en el ejercicio 2008.

5. Una sociedad preexistente y exenta por su INCN individual sucede en la actividad, a título particular, a otra que superó en 2008 el límite exento.

En relación con el asunto mencionado, esta Subdirección General de Tributos Locales, en el ámbito de sus competencias, informa lo siguiente:

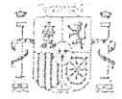
La letra b) del apartado 1 del artículo 82 del del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL), establece que están exentos del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas:

“b) Los sujetos pasivos que inicien el ejercicio de su actividad en territorio español, durante los dos primeros períodos impositivos de este impuesto en que se desarrolle aquella.

A estos efectos, no se considerará que se ha producido el inicio del ejercicio de una actividad cuando esta se haya desarrollado anteriormente bajo otra titularidad, circunstancia que se entenderá que concurre, entre otros supuestos, en los casos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad.”

De acuerdo con la letra c) del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL, están exentos del pago del Impuesto sobre Actividades Económicas los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

A los efectos de la aplicación de esta exención, la misma letra c) del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL establece las reglas que deberán tenerse en cuenta, que son las siguientes:

**ASUNTO:**

Impuesto sobre Actividades Económicas: coeficiente de ponderación que hay que aplicar a los sujetos pasivos excluidos de la exención por inicio de actividad establecida en el artículo 82.1.b) TRLRHL, al continuar el ejercicio de actividades preexistentes, ya sea como resultado de procesos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad, ya sea por adquisición a título particular de una empresa.

1.ª El importe neto de la cifra de negocios se determinará de acuerdo con lo previsto en el artículo 191 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

2.ª El importe neto de la cifra de negocios será, en el caso de los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades o de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, el del período impositivo cuyo plazo de presentación de declaraciones por dichos tributos hubiese finalizado el año anterior al del devengo de este impuesto. En el caso de las sociedades civiles y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el importe neto de la cifra de negocios será el que corresponda al penúltimo año anterior al de devengo de este impuesto. Si dicho período impositivo hubiera tenido una duración inferior al año natural, el importe neto de la cifra de negocios se elevará al año.

3.ª Para el cálculo del importe de la cifra de negocios del sujeto pasivo, se tendrá en cuenta el conjunto de las actividades económicas ejercidas por él.

No obstante, cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el importe neto de la cifra de negocios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá que los casos del artículo 42 del Código de Comercio son los recogidos en la sección 1.ª del capítulo I de las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas, aprobadas por Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre.

4.ª En el supuesto de los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se atenderá al importe neto de la cifra de negocios imputable al conjunto de los establecimientos permanentes situados en territorio español.

De las reglas transcritas se deduce que el importe neto de la cifra de negocios está integrado no solo por los ingresos correspondientes a la actividad económica realizada por el sujeto pasivo que se encuentra gravada por el impuesto, sino también por los ingresos correspondientes al resto de las actividades económicas realizadas por el mismo ("el conjunto de las actividades económicas ejercidas por él") y, en su caso, por los correspondientes al conjunto de entidades integrantes del grupo ("al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo").

Por su parte, el artículo 86 del TRLRHL regula el coeficiente de ponderación que se aplica, en todo caso, sobre las cuotas municipales, provinciales o nacionales, fijadas en las tarifas del impuesto, en función del importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo. A los efectos de la aplicación de dicho coeficiente, el importe neto de la cifra de negocios del sujeto pasivo será el correspondiente al conjunto de actividades económicas ejercidas por él y se remite para su determinación a lo previsto en el artículo 82.1.c).

**ASUNTO:**

Impuesto sobre Actividades Económicas: coeficiente de ponderación que hay que aplicar a los sujetos pasivos excluidos de la exención por inicio de actividad establecida en el artículo 82.1.b) TRLRHL, al continuar el ejercicio de actividades preexistentes, ya sea como resultado de procesos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad, ya sea por adquisición a título particular de una empresa.

Entre las reglas transcritas que deben tenerse en cuenta para el cálculo del importe neto de la cifra de negocios, a los efectos de la aplicación de la exención de la letra c) del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL o del coeficiente de ponderación del artículo 86 del TRLRHL, se encuentra la regla 2ª que determina la referencia temporal de ese elemento tributario.

Atendiendo a la singularidad del Impuesto sobre Actividades Económica en lo que respecta a su devengo, la regla 2ª establece que el importe neto de la cifra de negocios será el correspondiente al del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades cuyo plazo de presentación de declaraciones hubiese finalizado el año anterior al devengo del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Para resolver las cuestiones planteadas, vamos a suponer que las operaciones de fusión, escisión o sucesión descritas tienen lugar en el año 2010.

1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, en virtud de la fusión, dos o más sociedades mercantiles inscritas se integran en una única sociedad mediante la transmisión en bloque de sus patrimonios y la atribución a los socios de las sociedades que se extinguen de acciones, participaciones o cuotas de la sociedad resultante, que puede ser de nueva creación o una de las sociedades que se fusionan.

Existen dos clases de fusión:

- La fusión en una nueva sociedad, que implica la extinción de cada una de las sociedades que se fusionan y la transmisión en bloque de los respectivos patrimonios sociales a la nueva entidad, que adquirirá por sucesión universal los derechos y obligaciones de aquéllas.
- La fusión por absorción de una o más sociedades por otra ya existente que adquiere por sucesión universal los patrimonios de las sociedades absorbidas, que se extinguirán, aumentando, en su caso, el capital social de la sociedad absorbente en la cuantía que proceda.

La sociedad, bien sea de nueva creación o preexistente, beneficiaria de la fusión, sucede a título universal a las sociedades fusionadas en todos sus derechos y obligaciones, adquiriendo el patrimonio de las mismas.

En el caso de fusión por creación de una nueva sociedad, para la aplicación a la nueva sociedad resultante de la fusión de dos sociedades que ejercieron con anterioridad la misma actividad económica, tanto de la exención regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL, como del coeficiente de ponderación, en el período impositivo correspondiente al comienzo de la actividad económica por la nueva sociedad y el siguiente, hay que estar al importe neto de la cifra de negocios correspondiente al conjunto de las sociedades fusionadas, de acuerdo con la regla 2ª de la letra c) del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL.

**ASUNTO:**

Impuesto sobre Actividades Económicas: coeficiente de ponderación que hay que aplicar a los sujetos pasivos excluidos de la exención por inicio de actividad establecida en el artículo 82.1.b) TRLRHL, al continuar el ejercicio de actividades preexistentes, ya sea como resultado de procesos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad, ya sea por adquisición a título particular de una empresa.

Por tanto, si el importe conjunto de la cifra de negocios de las dos sociedades fusionadas en el período impositivo 2008 fue inferior a 1.000.000 de euros, la nueva sociedad resultante de la fusión podrá aplicar la exención regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL en el período impositivo 2010.

Por el contrario, si dicho importe conjunto fue igual o superior al límite de 1.000.000 de euros, no le resultará de aplicación la exención y el coeficiente de ponderación para el período impositivo 2010 se calculará de acuerdo con el cuadro del artículo 86 del TRLRHL, teniendo en cuenta el conjunto de las cifras de negocios de las sociedades fusionadas en el período impositivo 2008.

2. La escisión de una sociedad mercantil, de acuerdo con el artículo 68 de la Ley 3/2009 puede ser total, parcial o segregación.

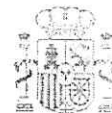
Se entiende por escisión total, según el artículo 69 de la Ley 3/2009, la extinción de una sociedad, con división de todo su patrimonio en dos o más partes, cada una de las cuales se transmite en bloque por sucesión universal a una sociedad de nueva creación o es absorbida por una sociedad ya existente, 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.

Se entiende por escisión parcial, según lo dispuesto en el artículo 70 de la Ley 3/2009, el traspaso en bloque por sucesión universal de una o varias partes del patrimonio de una sociedad, cada una de las cuales forme una unidad económica, a una o varias sociedades de nueva creación o ya existentes, recibiendo los socios de la sociedad que se escinde un número de acciones, participaciones o cuotas sociales de las sociedades beneficiarias de la escisión proporcional a su respectiva participación en la sociedad que se escinde y reduciendo ésta el capital social en la cuantía necesaria.

En el caso de escisión parcial o total con creación de una nueva sociedad que continua una actividad que constituía una rama de actividad en la sociedad escindida, también resulta de aplicación lo dispuesto en el punto 1 anterior, de forma que para la aplicación a la nueva sociedad resultante de la escisión de una sociedad que ejerció con anterioridad la misma actividad económica, tanto de la exención regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL, como del coeficiente de ponderación, en el período impositivo correspondiente al comienzo de la actividad económica por la nueva sociedad y el siguiente, hay que estar al importe neto de la cifra de negocios correspondiente a la rama de actividad de la sociedad escindida, de acuerdo con la regla 2ª de la letra c) del apartado 1 del artículo 82 del TRLRHL.

Por tanto, si el importe de la cifra de negocios correspondiente a la rama de actividad de la sociedad escindida que se traspa a la nueva sociedad, correspondiente al período impositivo 2008, fue inferior a 1.000.000 de euros, la nueva sociedad resultante de la escisión podrá aplicar la exención regulada en el artículo 82.1.c) del TRLRHL en el período impositivo 2010.

Por el contrario, si dicho importe fue igual o superior al límite de 1.000.000 de euros, a la nueva sociedad no le resultará de aplicación la exención y el coeficiente de ponderación para el período



ASUNTO:

Impuesto sobre Actividades Económicas; coeficiente de ponderación que hay que aplicar a los sujetos pasivos excluidos de la exención por inicio de actividad establecida en el artículo 82.1.b) TRLRHL, al continuar el ejercicio de actividades preexistentes, ya sea como resultado de procesos de fusión, escisión o aportación de ramas de actividad, ya sea por adquisición a título particular de una empresa.

impositivo 2010 se calculará de acuerdo con el cuadro del artículo 86 del TRLRHL, teniendo en cuenta el importe de la cifra de negocios de la rama de actividad escindida correspondiente al período impositivo 2008.

3. En el caso de que la sociedad beneficiaria de la fusión o de la escisión sea una sociedad preexistente, para el cálculo del coeficiente de ponderación o la exención aplicable en el período impositivo 2010 a dicha sociedad beneficiaria, habrá que atender al importe neto conjunto de la cifra de negocios tanto de la propia sociedad beneficiaria como de las sociedades fusionadas o de la rama de actividad de la sociedad escindida correspondientes al período impositivo 2008.

4. En el caso de que una sociedad de nueva creación suceda a título particular a otra sociedad, para el cálculo del coeficiente de ponderación o la exención aplicable a la nueva sociedad en el período impositivo 2010, habrá que atender al importe neto de la cifra de negocios de la sociedad sucedida correspondiente al período impositivo 2008, de forma que si éste fue inferior a 1.000.000 de euros, la nueva sociedad estará exenta en 2010 por aplicación de lo dispuesto en el artículo 82.1.c) del TRLRHL. Si, por el contrario, dicho importe en 2008 fue igual o superior al límite de 1.000.000 de euros, la nueva sociedad no estará exenta en 2010 y el coeficiente de ponderación aplicable, de acuerdo con el cuadro del artículo 86 del TRLRHL, se calculará atendiendo al importe neto de la cifra de negocios de la sociedad sucedida correspondiente al período impositivo 2008.

5. Por último, si la sociedad sucesora es una sociedad preexistente, a los efectos del cálculo del coeficiente de ponderación o la exención aplicable a la nueva sociedad en el período impositivo 2010 habrá que atender al importe neto conjunto de la cifra de negocios de la sociedad sucesora y de la sociedad sucedida correspondientes al período impositivo 2008.

Madrid, 14 de enero de 2010
EL SUBDIRECTOR GENERAL DE
TRIBUTOS LOCALES

Juan Carpizo Bergareche

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA
REGISTRO GENERAL D.G. TRIBUTOS
SALIDA



Nº de Registro: 000273-10
Nº Consulta/Informe: E0010-10
Fecha: 15/01/2010