

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ063785

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia 289/2016, de 2 de junio de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 289/2013***SUMARIO:****IS. Regímenes especiales. Fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores.**

Escisión. Motivos económicos válidos. Escisión parcial de una entidad de las participaciones en dos entidades que desarrollan una actividad de transporte, siendo beneficiaria una entidad de nueva creación, cuyas acciones se transmitieron posteriormente a los hijos de los socios. La justificación de la operación para la entidad era separar los activos inmobiliarios de los representados en acciones. Para la Inspección y el TEAC la posterior transmisión de las acciones de la beneficiaria a los hijos hace desaparecer la finalidad inicial. Sin embargo, nada impide que se pueda perseguir en la escisión un doble objetivo: reorganización empresarial y sucesión ordenada en la dirección de las empresas implicadas. Como la Administración no puso objeción a la reorganización ni negó las ventajas de la separación efectiva de los activos y actividades tras la escisión, se considera que concurren motivos económicos válidos y se estima el recurso [Vid., consulta DGT de 03-12-2010, V2635/2010, (NFC039850)]. Además, al no haberse seguido el procedimiento de valoración de operaciones vinculadas para determinar el valor de mercado, también habría sido procedente estimar este motivo de impugnación.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 15, 16 y 96.

PONENTE:*Don Fernando Román García.***AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000289 / 2013

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02336/2013

Demandante: MARTINBAS S.L.

Procurador: DON ANTONIO GARCIA MARTÍNEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ
D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA
D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA
D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

Madrid, a dos de junio de dos mil dieciséis.

Vistos los autos del recurso contencioso-administrativo nº 289/2013 que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, ha promovido el Procurador Antonio García Martínez, en nombre y representación de MARTINBAS S.L. frente a la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de Madrid en materia de Impuesto sobre Sociedades (que después se describirá en el primer Fundamento de Derecho) siendo ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte indicada interpuso, con fecha de 30 de Mayo de 2013 el presente recurso contencioso-administrativo que, admitido a trámite y reclamando el expediente administrativo, fue entregado a dicha parte actora para que formalizara la demanda.

Segundo.

En el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó la demanda, a través del escrito presentado en fecha de 30 de septiembre de 2013, en el que, después de alegar los hechos y fundamentos jurídicos que consideró aplicables, terminó suplicando la estimación del recurso, con la consiguiente anulación de los actos administrativos impugnados.

Tercero.

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado quien, en nombre y representación de la Administración demandada, contestó a la demanda mediante escrito presentado el 18 de octubre de 2013 en el que, tras los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso y la confirmación de la resolución impugnada.

Cuarto.

. No habiéndose solicitado el recibimiento a prueba del recurso, las partes concretaron sus posiciones en sendos escritos de Conclusiones, quedando los autos pendientes para votación y fallo.

Quinto.

- Mediante providencia de esta Sala de fecha 12 de mayo de 2016, se señaló para votación y fallo del presente recurso el día 19 de mayo de 2016, en el que se deliberó y votó, habiéndose observado en su tramitación las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Es objeto de impugnación en este recurso el acuerdo dictado por el Tribunal Económico-Administrativo Central el 21 de marzo de 2013, en virtud del cual se desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por MARTINBAS S.L. contra el acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia Regional de

Inspección de la AEAT de Cataluña por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2005, procedente del acta de disconformidad nº NUM000 , en cuantía de 2.225.854,08 euros.

La resolución impugnada trae causa de la regularización practicada como consecuencia de las actuaciones de comprobación e investigación iniciadas el 21 de junio de 2010, referidas a los ejercicios 2005 y 2006, de carácter parcial, limitadas a comprobar la procedencia de las repercusiones tributarias derivadas de la escisión parcial de fecha 22 de diciembre de 2005, por apreciar la Inspección la falta de motivos económicos válidos en la operación de escisión realizada y considerar que la verdadera finalidad perseguida con la escisión, analizada conjuntamente con el resto de operaciones societarias realizadas, era de carácter fiscal, tratando de disminuir la tributación de las donaciones de las participaciones en las sociedades TRANSCOTO S.A. y CONTAINERS CATALANS S.A. a Don Edemiro y Don Erasmo , hijos de los socios de la entidad reclamante.

La Inspección señaló que puesto que la transmisión de bienes como consecuencia de la escisión no puede acogerse al régimen especial regulado en el Capítulo VIII del Título VII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, debe tributar de conformidad con el régimen general regulado en el artículo 15 , en aplicación del cual resulta una renta por diferencia entre el valor de mercado de los títulos transmitidos y su valor contable.

En la regularización practicada la Inspección tomó en consideración la deducción para evitar la doble imposición interna regulada en el artículo 30.5 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades .

La deuda tributaria resultante ascendió a 2.225.854,08 euros, de los que 1.737.786,14 corresponden a cuota y 488.067,94 a intereses de demora y el acuerdo de liquidación fue notificado en fecha 7 de junio de 2011.

Segundo.

La demanda articula su oposición a la resolución impugnada en torno a los siguientes motivos de impugnación:

- 1) Nulidad del procedimiento administrativo.
- 2) Nulidad de la valoración determinada por la Inspección de los Tributos.
- 3) La operación se ha efectuado por motivos económicos válidos.
- 4) Inexistencia de ventaja fiscal.

Con base en los motivos expuestos, la demanda finaliza solicitando se dicte sentencia estimatoria en los siguientes términos:

" a) Se declare la nulidad de la resolución impugnada por ser contraria a derecho confirmando la aplicación del régimen de neutralidad fiscal previsto en el Capítulo VIII del Título VIII del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o

b) Subsidiariamente a lo solicitado en la anterior letra a), se ordene a la Administración dicte nueva liquidación tributaria teniendo en cuenta los valores de mercado de las sociedades TRANSCOTO SA y CONTAINERS CATALANS SA señalados en la valoración administrativa aportada mediante documentos números 2 y.3, que supone un valor total de 2.296.370,35 euros o

c) Subsidiariamente a lo solicitado en las anteriores letras a) y b), y para el caso de que se estime la valoración administrativa excesivamente prudente, se ordene a la Administración dicte nueva liquidación tributaria teniendo en cuenta los valores de mercado de las sociedades TRANSCOTO SA y CONTAINERS CATALANS, SA señalados en la valoración aportado mediante documento número 4, que supone un valor total de 3.544.925,38 euros.

Con expresa imposición de costas a la parte demandada ".

Por su parte, la Abogacía del Estado se opone a las pretensiones de la actora en su escrito de contestación a la demanda desarrollando su argumentación en forma sustancialmente coincidente con la expresada por el TEAC en su resolución y solicita que se desestime el recurso con imposición de las costas a la parte recurrente.

Ambas partes reiteraron sus pretensiones en sus respectivos escritos de conclusiones .

Tercero.

A la vista de lo expuesto la cuestión litigiosa se circunscribe, en primer término, a determinar si resultaba o no procedente aplicar a la escisión parcial realizada el 22 de diciembre de 2005 el régimen especial regulado en el Capítulo VIII del Título VII del TRLIS, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004.

A) La aplicación de este régimen exige la concurrencia de dos requisitos: la transmisión de "rama de actividad" y la existencia de un "motivo económico válido" en la operación.

La jurisprudencia se ha ocupado en múltiples ocasiones de esta cuestión, pudiéndose citar a título de ejemplo, entre las más recientes, las SSTS de 26 de mayo de 2016 (nº 1200/2016, RC 462/2015 ; nº 1201/2016 , RC 569/2015 ; nº 1192/2016 , RC 459/2015 ; y nº 1.197/2016 , RC 1319/2015) y la STS de 30 de mayo de 2016 (nº 1217/2016, RC 453/2015).

Dicha jurisprudencia ha tomado en consideración la normativa comunitaria y las resoluciones del TJUE sobre el particular y ha formado un cuerpo de doctrina que debemos observar en orden a la interpretación correcta de tales requisitos.

B) En el presente caso no se cuestiona por la Administración la concurrencia del primero de ellos (transmisión de rama de actividad), sino sólo la del segundo, referido a la existencia de un "motivo económico válido" en la operación, invocando al efecto la aplicabilidad de la cláusula antiabuso recogida en el artículo 96.2 del TRLIS, que al efecto señala:

" 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 obtener una ventaja fiscal ".

La Administración estima que la finalidad perseguida en la operación era la obtención de una ventaja fiscal y afirma la inexistencia de motivo económico válido para aquélla, lo que impide aplicar el régimen especial, dado que el verdadero objetivo de la operación era la transmisión de las participaciones de ATSOC BUILDING S.L. a los socios de MARTINBAS.

A ello se opone la parte actora, invocando la consulta de la DGT de 20 de junio de 1999 y 5 de febrero de 2002, así como la SAN de 9 de marzo de 2011 (recurso nº 110/2008), señalando que, en todo caso, la posterior donación de la participación en ATSOC BUILDING S.L. a los hijos de los socios no entra en contradicción con los objetivos señalados en el proyecto de escisión, antes al contrario, los confirman en la medida en que nos encontraríamos ante la reorganización de un grupo empresarial con vistas a su consolidación y a la de sus actividades, lo que es coherente con el principio de continuidad de la empresa.

C) Planteada la cuestión litigiosa en los términos que resumidamente han quedado expuestos, comenzaremos por describir los hechos que dan pie a la controversia, sobre los que no existe discrepancia entre las partes y que aparecen referidos en el Fundamento Segundo de la resolución del TEAC en los siguientes términos:

" SEGUNDO: Conviene en primer lugar detallar las operaciones realizadas que han sido objeto de comprobación inspectora. En el ejercicio inspeccionado el capital social de la entidad reclamante pertenecía a Jorge y su cónyuge Marí Jose , en un 99,457% y un 0,543%, respectivamente. En el patrimonio de MARTINBAS SL se integraban participaciones de las siguientes sociedades:

a) TRANSCOTO .SA (A08462517): Posee 9.999 acciones, que suponen el 99,99% del capital de dicha entidad. La obtención de las acciones fue del siguiente modo:

- El 21 de mayo de 1992 se suscribieron 5.000 acciones de una ampliación de capital de la sociedad, por un nominal de 1.000 pesetas por título.

- El 22 de abril de 1999 se suscribieron 2.500 acciones de otra ampliación de capital de TRANSCOTO SA, por 1.000 pesetas de nominal cada una. En esta misma fecha la entidad TRANSCOTO SA había adquirido previamente 2.500 acciones propias para reducir su capital, a un precio de 130.783 pesetas por título.

- El 5 de abril de 2004 MARTINBAS SL incrementó su capital social por aportaciones no dinerarias de sus socios. Así, Jorge aportó 2.449 acciones de TRANSCOTO SA y Marí Jose aportó otras 50 acciones de la misma sociedad. Los títulos se valoraron a 1.202,02421 euros cada uno, lo que supuso una aportación de Jorge de 2.943.757,29 euros y la de Marí Jose de 60.101,21 euros.

b) Acciones de CONTAINERS CATALANS SA (A-08546723): Posee 9.999 acciones, que suponen también el 99,99% de su capital social. A continuación se detallan las adquisiciones de los títulos:

- El 21 de mayo de 1992 se suscribieron 9.200 acciones con un nominal de 1.000 pesetas cada una, emitidas en una ampliación de capital.

- El 1 de febrero de 1999 se adquirieron 400 acciones por un total de 1.062.400 pesetas.

- En el incremento de capital de 5 de abril de 2004 efectuado por MARTINBAS SL mencionado en el anterior apartado, sus socios también aportaron 399 acciones de CONTAINERS CATALANS SA, siendo valorada

cada una de ellas en 19,52677824 euros. Así, Jorge aportó 239 acciones valoradas en 4.666,90 euros y Marí Jose aportó 160 acciones valoradas en 3.124,29 euros.

Tras la aprobación por parte de la junta general de socios de MARTINBAS SL el 30 de junio de 2005 de un proyecto de escisión parcial, fue documentado en escritura pública de 22 de diciembre de 2005 y presentado para su inscripción en el Registro Mercantil el 30 de diciembre de 2005. En el proyecto de escisión parcial se especifica que el patrimonio a escindir lo constituyen la totalidad de las acciones de TRANSCOTO SA y CONTAINERS CATALANS SA que poseía la entidad. En el propio proyecto se indica que "como consecuencia de la escisión realizada y de las aportaciones derivadas de la misma, la sociedad parcialmente escindida MARTINBAS SL declara reducidas sus Reservas Voluntarias, para cubrir la aportación del patrimonio segregado, en el importe del mismo, es decir en la suma de 3.250.506,33 euros." Según información detallada en la Memoria del ejercicio 2005, concretamente se disminuyó la Reserva Prima de Emisión en 2.986.094,66 euros, que se había generado en la ampliación de capital de 5 de abril de 2004, y la Reserva Voluntaria en 264.411,67 euros. En el proyecto de escisión también se especifica que la operación se somete al régimen fiscal establecido en el capítulo VIII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobada por Real Decreto Legislativo 4/2004. En cuanto a la motivación de la operación, se indica que mediante la misma "se pretenden separar los activos inmobiliarios de los activos representativos de las acciones en empresas cuya actividad la constituye el transporte de mercancías y materiales, incluidos escombros y derribos, habida cuenta de las diferencias existentes tanto a nivel de riesgos de las actividades como de necesidades financieras de las mismas, así como las ventajas comerciales que se prevén al potenciar la presencia en el sector del transporte mediante la sociedad beneficiaria de la escisión, sin confusiones de activos inmobiliarios y mobiliarios."

La sociedad beneficiaria de la escisión es la entidad de nueva creación ATSOC BUILDING SL (B-64053507), cuyo domicilio social es coincidente con el de MARTINBAS SL, TRANSCOTO SA y CONTAINERS CATALANS SA. La sociedad ATSOC BUILDING SL figura de alta en el epígrafe 842 "Servicios financieros y contables" de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, siendo su único cliente la entidad TRANSCOTO SA. Según documentación aportada por Jorge y Marí Jose en las actuaciones inspectoras seguidas con dichos contribuyentes, el 24 de noviembre de 2006 donaron todas sus participaciones en la entidad ATSOC BUILDING SL a sus dos hijos."

D) Partiendo de tales hechos, debemos comenzar señalando que, en términos generales, a la hora de examinar la concurrencia de un motivo económico válido (necesario para poder aplicar el régimen especial de escisiones), no cabe apreciar que la persecución de un objetivo de reorganización empresarial deba ser considerado, necesaria e inevitablemente, como incompatible con la simultánea persecución de otro objetivo, debiendo estarse en cada caso a las circunstancias concretamente concurrentes para resolver sobre la compatibilidad de los objetivos perseguidos.

En este caso, el objetivo de reorganización empresarial que se pretende formalmente con la escisión es - según se expone en la página 12 de la resolución impugnada- el de separar los activos inmobiliarios de los activos representativos de las acciones en empresas cuya actividad viene constituida por el transporte de mercancías y materiales, incluidos escombros y derribos, habida cuenta de las diferencias existentes tanto a nivel de riesgos de las actividades como de necesidades financieras de las mismas, así como de las ventajas comerciales que se prevén al potenciar la presencia en el sector del transporte mediante la sociedad beneficiaria de la escisión, sin confusiones de activos inmobiliarios y mobiliarios.

Al respecto, el TEAC admite, en principio, que atendiendo al " estudio individualizado de la escisión acordada podríamos entender cumplidos los requisitos para la aplicación del régimen especial ", pero señala a continuación que " sin embargo, del estudio conjunto de las operaciones anteriores y posteriores extraemos diferentes conclusiones ". En este sentido, considera que la aportación de acciones el 5 de abril de 2004 por parte de Jorge y Marí Jose a MARTINBAS S.L. y CONTAINERS CATALANS S.A., concentrando así en MARTINBAS S.L. las participaciones de estas dos entidades, no tiene ninguna razón económica diferente a servir de preparación necesaria para que posteriormente pudiera llevarse a cabo una escisión financiera que cumpliera los requisitos exigidos para la aplicación del régimen especial. Por ello, considera que la actuación de la Inspección es ajustada a Derecho, puesto que la consecución de la transmisión de las participaciones en las dos sociedades a los hijos no constituye en sí mismo un motivo económico válido, por lo que no es de aplicación el régimen especial.

No compartimos esta apreciación. El TEAC parece inclinarse por entender que la presencia de esta segunda finalidad de la operación excluiría, anularía o haría desaparecer, por definición, la primera. Sin embargo, esto no tiene por qué ser necesariamente así (conclusión que entendemos corroborada al examinar la STS nº 669/2016, de 17 de marzo de 2016, RC 2581/2014) y, desde luego, no podemos aceptar aquella apreciación sin que se justifiquen las razones por las que deba entenderse que en este caso concreto concurre esa incompatibilidad absoluta de objetivos, puesto que, en principio, nada impide que, legítimamente, se pueda perseguir en la escisión, a la vez, un doble objetivo: lograr una reorganización empresarial conveniente y racional

desde el punto de vista económico y, además, articular una sucesión ordenada en la dirección de las empresas implicadas en la escisión, de manera que se asegure la continuidad familiar, al permitir que sean los hijos de los socios que llevaban la dirección de aquéllas los que continúen al frente de la actividad en el futuro.

Por tanto, excluida la existencia de una absoluta incompatibilidad conceptual entre ambos objetivos y, siendo clara la concurrencia del segundo de ellos, debemos comprobar si el primero, esto es, el de la reorganización empresarial, era realmente el objetivo principalmente perseguido al realizar la escisión y no un mero concepto invocado y utilizado instrumentalmente de manera formal para conseguir la aplicación del régimen especial.

Pues bien, en este sentido nada aclara la resolución impugnada, dado que se aplica a examinar y confirmar los razonamientos de la Inspección para negar la existencia de motivo económico válido por razón de las donaciones posteriores, pero sin entrar a valorar si efectivamente, como consecuencia de la escisión, se produjo una reorganización empresarial razonable y racional en términos económicos, que pudiera considerarse relevante a efectos de integrar el requisito del motivo económico válido exigible para poder aplicar el régimen especial de escisiones.

Tampoco la Abogacía del Estado ha hecho especial mención a este respecto en sus escritos de contestación a la demanda y de conclusiones, mientras que en la demanda se acredita, por referencia a la evolución de los beneficios habidos en TRANSCOTO S.A. en el periodo comprendido entre 1992 y 2009 (transcritos en las páginas 19 y 20 del Informe de Disconformidad) que, habiéndose producido la escisión en 30 de diciembre de 2005, el beneficio en 2006 es prácticamente el doble que en 2005 y, en 2007 (año de comienzo de la crisis económica), prácticamente el doble que en 2006, así como que en los dos periodos indicados el ritmo de facturación prácticamente se dobla respecto del máximo habido en periodos anteriores.

Acreditadas tales circunstancias y teniendo en cuenta, además, que la Administración no niega la separación efectiva de activos y actividades tras la escisión, conforme al proyecto aprobado, ni la realidad de las ventajas derivadas de la escisión en materia de separación de riesgos y de necesidades financieras, ni las ventajas comerciales -antes aludidas- también derivadas de la escisión, la conclusión no puede ser otra, a juicio de la Sala, que la de apreciar que en este caso el objetivo de reorganización empresarial invocado por la parte como motivo formal de la escisión era real y que, además, tal reorganización produjo en la práctica consecuencias económicas positivas constatadas en los ejercicios posteriores.

Siendo esto así, consideramos que no existe ninguna razón lógica, ni jurídica, para negar la concurrencia de motivo económico válido en la escisión realizada y, en consecuencia, estimamos procedente la aplicación del régimen especial, por lo que debemos acoger este motivo de impugnación formulado por la parte actora.

E) Adicionalmente y, aunque no sea ya estrictamente necesario para resolver sobre la aplicación del régimen especial, cabe señalar que la Administración no ha refutado en esta instancia judicial las consideraciones efectuadas en la demanda sobre la aplicación al caso de la Consulta V2635-10, en la que la DGT no habría apreciado la existencia de ventaja fiscal en un supuesto idéntico al aquí analizado, y sobre el extremo de no quedar sometida a tributación, por aplicación de la deducción por doble imposición prevista en el artículo 30.5 TRLIS, la renta generada con ocasión de la transmisión de las acciones de TRANSCOTO S.A. y de CONTAINERS CATALANS S.A., consideraciones que, según la parte actora, determinarían la inexistencia de la ventaja fiscal alegada de contrario como motivo real de la escisión.

Cuarto.

El siguiente motivo de impugnación incluido en la demanda se refiere al procedimiento utilizado por la Administración para la valoración de las participaciones transmitidas, una vez excluida la aplicación del régimen especial de escisiones. En puridad, no sería necesaria ya su resolución, dado que hemos estimado el anterior motivo en el que se fundaba la pretensión principal deducida en el suplico. Sin embargo, estimamos conveniente en este caso señalar las razones por las que también este segundo motivo, que sustenta la pretensión deducida con carácter subsidiario, debería haber sido estimado (si hubiera sido necesario).

La parte actora señala que estamos ante una operación realizada entre personas vinculadas, por lo que resulta de aplicación el artículo 16 de la LIS, reprochando a la Administración el que haya incurrido en una absoluta omisión del procedimiento, que determina la nulidad de las actuaciones practicadas, dado que no se han efectuado notificaciones a las partes, ni se han puesto de manifiesto los métodos y criterios a tener en cuenta para la valoración, ni se ha otorgado un plazo para alegaciones.

El TEAC, por su parte, señala que la Inspección no ha acudido en este caso a la valoración entre personas vinculadas, valoración para la que está facultada, pero no obligada, por el artículo 16 del RIS, señalando que la regularización ha consistido en la aplicación del valor normal de mercado a los elementos patrimoniales afectados por la escisión realizada, en virtud de lo establecido imperativamente por el artículo 15, y añade que la Inspección no ha puesto en duda el valor que las partes vinculadas han utilizado en una operación, sino que únicamente ha determinado el valor que corresponde a los elementos transmitidos como consecuencia de una escisión a la que

no resulta aplicable el régimen especial, lo que obliga a acudir al valor normal de mercado de los elementos transmitidos para determinar la tributación que corresponde a la operación realizada.

A este respecto, la solución la encontramos en la STS de 9 de octubre de 2012 (RC 5003/2011) que, al efecto, dispone en su Fundamento Décimo (in fine):

"El motivo debe desestimarse pues es indudable que el art. 16 de la Ley da reglas específicas para la valoración en el caso de operaciones vinculadas, que deben prevalecer sobre las reglas generales establecidas en el artículo 15, lo que determina que el último párrafo de aquel precepto - "Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para la resolución de las propuestas de valoración de operaciones vinculadas",- debe seguirse en las valoraciones de operaciones vinculadas, al prevalecer lo especial sobre lo general, sin que sea acogible el argumento del Abogado del Estado de que ese procedimiento sólo será necesario cuando se trate de operaciones entre entidades vinculadas residentes en España, ya que eso no se desprende del precepto, y donde la Ley no distingue no debemos distinguir. Es especialmente importante, en ese procedimiento, lo que impide hablar de irregularidad no invalidante, el que la Administración tenga que poner de manifiesto a las partes vinculadas "los métodos y criterios que serán tenidos en cuenta para dicha determinación, quienes dispondrán de un plazo de 15 días para formular alegaciones y presentar los documentos y justificaciones que estimen pertinentes", pues este trámite va a permitir, no sólo el que las partes discrepen del método que se va a utilizar, sino de proponer otro que consideren más acorde con el objeto de la valoración, y que puede ser aceptado por la Administración. Se trata, por tanto, de un trámite esencial, que impide hablar de mera irregularidad."

En consecuencia, constatando que en este caso la Administración se ha apartado completamente del procedimiento que era exigible conforme a la citada doctrina jurisprudencial y que, como consecuencia de ello, ha privado a la entidad de su derecho a participar en aquél, presentando alegaciones y efectuando la propuesta correspondiente, cabe afirmar que también habría resultado procedente, en su caso, estimar este motivo de impugnación.

Quinto.

Conforme a lo previsto en el artículo 139 de la LJCA , procede imponer las costas a la Administración demandada, al haber sido totalmente desestimadas sus pretensiones.

Vistos los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación,

EN NO MBRE DE SU MAJESTAD EL REY

LA SALA ACUERDA

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador Don Antonio García Martínez, en nombre y representación de MARTINBAS S.L., contra el acuerdo dictado por el TEAC el 21 de marzo de 2013, antes indicado, el cual anulamos por no ser conforme a Derecho, declarando el derecho de la entidad recurrente a la aplicación del régimen especial de escisiones en virtud de lo expresado en los anteriores Fundamentos, con imposición de costas a la parte demandada.

Al notificarse la presente sentencia se hará la indicación de recursos que previene el artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de Julio del Poder Judicial .

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.