

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 9 de marzo de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 1824/2020***SUMARIO:**

IS. Regímenes especiales. Escisiones. *Escisión con objetivo equivalente al reparto de patrimonio entre socios y no a una auténtica reorganización empresarial.* La sentencia confirma la improcedencia de la aplicación del régimen FEAC por ausencia de motivos económicos válidos. Considera acreditado que la sociedad escindida se encontraba en un proceso de cese de actividad y que la sociedad beneficiaria destinada a continuar la actividad comercial nunca llegó a desarrollarla, al carecer de alta en el IAE, trabajadores, clientes y proveedores. Asimismo, valora que, tras la escisión, una sociedad transmitió los inmuebles recibidos a los pocos meses y la otra acabó disolviéndose, concluyendo que la operación produjo un efecto equivalente al reparto del patrimonio entre los socios. En consecuencia, entiende que la escisión respondió al interés de estos y no a una auténtica reorganización empresarial, por lo que no concurrían los motivos económicos válidos exigidos para la aplicación del régimen FEAC.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL***Sala de lo Contencioso-Administrativo***SECCIÓN SEGUNDA****Núm. de Recurso:** 0001824/2020**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO**Núm. Registro General:** 10299/2020**Demandante:****Procurador:** DÑA. GLORIA TERESA ROBLEDO MACHUCA**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**Abogado Del Estado****Ponente Ilma. Sra.:** Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO**SENTENCIA N.º:****Ilma. Sra. Presidenta:**

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. ENRIQUE GABALDON CODESIDO

Madrid, a 9 de marzo de 2026.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso n.º 1824/2020, seguido a instancia de **SANT BOI MONTCLAR, SL**, que comparece representada por la Procuradora Dª Gloria Teresa Robledo Machuca, contra la [Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de junio de 2020](#); siendo la Administración representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Síguenos en...

1. Por la recurrente se presentó escrito, en fecha 23 de octubre de 2020, interponiendo recurso contencioso administrativo que fue admitido a trámite por Decreto con reclamación del expediente el 17 de diciembre de 2020.

2. Una vez recibido el expediente administrativo y en el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó demanda, mediante escrito presentado el 16 de marzo de 2020, en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos oportunos, terminó suplicando:

"Que tenga por presentado escrito de DEMANDA en el recurso 1824/2020, interpuesto en su día contra la resolución del TEAC de 29- 6-2020 (recurso 00-04024-2017), interpuesto en materia de Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2000, tenga por devuelto el expediente administrativo, por efectuadas las anteriores manifestaciones y actúe de conformidad, anulando y dejando sin efecto la resolución impugnada y los actos de los que trae causa, ordenando la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas así como de los gastos incurridos en la suspensión de la ejecutividad y, subsidiariamente, en defecto de lo anterior, señale que la liquidación origen del recurso no puede incorporar intereses de demora desde el 2001 hasta el 2006."

3. La Abogacía del Estado contestó a la demanda, mediante escrito presentado en fecha 29 de abril de 2022, en el cual, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó pertinentes, terminó suplicando que se dicte sentencia por la que se desestime el recurso formulado de contrario.

4. Se fijó la cuantía del presente procedimiento en 343.873,16 euros y, después de presentadas por las partes sus respectivas conclusiones, quedaron los autos conclusos y se señaló para su votación y fallo el día 21 de enero de 2026, habiendo continuado la deliberación el siguiente día 11 de febrero, fecha en la que ha tenido lugar.

En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción. Y ha sido Ponente la Ilma. **Sra. D^a María Asunción Salvo Tambo**, Presidente de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

1. Objeto de recurso y antecedentes relevantes.

Es objeto de impugnación la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 29 de junio de 2020, desestimatoria del recurso de alzada interpuesto contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 3 de noviembre de 2016, recaída en el expediente NUM000 y relativa a una liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2000.

El fundamento de la regularización residió en incrementar la base del impuesto de la entidad transmitente (DIRECCION000.) por la diferencia entre el valor normal de mercado de los elementos transmitidos y su valor contable, teniendo en cuenta la conclusión sobre la improcedencia de la aplicación del régimen especial de diferimiento regulado en el Capítulo VIII del Título VIII de la Ley 43/1995.

Son antecedentes relevantes los siguientes:

- La entidad DIRECCION000, presentó declaración-liquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2000, consignando una base imponible de 5.224,59 € con una cuota a ingresar de 33,27 €.
- Su actividad principal, sujeta y no exenta del IVA, clasificada en el epígrafe de IAE 621.1, era el "Comercio al por mayor de toda clase de productos alimenticios, bebidas y tabacos";
- La entidad había comenzado sus operaciones el 1 de enero de 1979, y, efectivamente, tenía por objeto, según el epígrafe en el que estaba dada de alta y según consta en las inscripciones registrales, el comercio al por mayor de productos alimenticios de todas clases, tanto de comer como de beber, así como cualquier otra clase de artículos que tuvieran conexión alguna con dicho ramo y todo cuanto con ello estuviese relacionado directamente.
- Las bases imponibles y las cuotas deducibles comprobadas (detalladas por períodos de liquidación en el apartado 4 del acta) se fijaron aplicando el método de estimación directa, a partir de las operaciones inscritas en los libros y registros del sujeto pasivo.
- El hecho clave, producido en dicho ejercicio 2000, fue que se procedió a la **escisión total de DIRECCION000**. y a la constitución de dos sociedades: SANT BOI MONTCLAR SL y DIRECCION001.

DIRECCION000 se aplicó en su IS del ejercicio, con ocasión de dicha escisión, el **régimen fiscal especial** del capítulo VIII del título VIII de la Ley 43/1995, LIS, por lo que no incluyó, en su base imponible, las plusvalías correspondientes o vinculadas a los activos objeto de transmisión en dicha escisión.

La escisión se produjo de acuerdo con la siguiente secuencia de actos:

Previo acuerdo de las Juntas Generales Extraordinarias y Universales de socios de las compañías DIRECCION000, DIRECCION001 y SANT BOI MONTCLAR SL, en reuniones celebradas el día 18 de

Síguenos en...



septiembre de 2000, todas ellas acordaron proceder a la escisión total de la mercantil DIRECCION000, segregando y traspasando todo el patrimonio a las sociedades beneficiarias DIRECCION001 y SANT BOI MONTCLAR SL (ambas de nueva creación).

La escritura de escisión y extinción de fecha 15 de noviembre de 2000, se presentó en el Registro Mercantil el 13 de diciembre de 2000.

Las sociedades implicadas en la escisión solicitaron del órgano competente de la AEAT la aplicación del régimen especial de fusiones y escisiones regulado en los [artículos 97 a 110 de la Ley 43/1995](#).

Las sociedades implicadas en la operación de escisión tenían por objeto las siguientes actividades:

DIRECCION001: Constituida en fecha 15 de noviembre de 2000, tenía por objeto la realización de toda clase de actividades inmobiliarias sobre solares, parcelas, edificios, viviendas y locales, incluida la simple tenencia de dichos bienes, y los trabajos de administración, gestión y tasación de los mismos, por cuenta propia o de terceros, con exclusión de las actividades propias de las compañías reguladas por la Ley 19/1992, de 7 de julio. El domicilio de la sociedad estaba situado en Sant Boi de Llobregat, DIRECCION002. El 100% de su capital social pertenecía D^a Natalia con NIF NUM001.

SANT BOI MONTCLAR SL: Constituida en fecha 15 de noviembre de 2000, tenía por objeto la venta de productos de alimentación y similares y, además, una serie de actividades de carácter mobiliario. No obstante lo dispuesto en las inscripciones registrales, la sociedad no se dedicaba a esta actividad. No consta alta en IAE, ni trabajadores, ni proveedores o clientes relacionados con esa actividad. En cuanto a la composición accionarial de la sociedad, sirva indicar que correspondía, el 100 por 100 de la misma, tras la escisión, a D. Enrique.

La entidad SANT BOI MONTCLAR, en fecha 16 de marzo de 2001, vende a la empresa LAMECE SA, todos los inmuebles recibidos de la escisión de DIRECCION000, según escritura de venta y factura aportada en el marco de las actuaciones inspectoras (diligencia nº 5 de fecha 28 de noviembre de 2005).

El capital social de DIRECCION000 era de 20.000.000 ptas. (120.202,42 euros), estando constituido por 2.000 participaciones cada una de 10.000 ptas. (60,1 euros) nominales cada una de ellas, totalmente desembolsadas. Los socios y administradores solidarios de la compañía eran:

D. Enrique, titular de 1.000 participaciones.

D^a Natalia, titular de 1.000 participaciones.

- Frente a la referida liquidación se interpuso reclamación económico-administrativa primero ante el Tribunal Regional de Cataluña y después, en alzada, ante el Tribunal Económico Administrativo Central, quien dictó resolución, en fecha 25 de julio de 2013, estimando en parte la reclamación y *"considerando defectuosa la notificación de la liquidación ... retrotraer las actuaciones al momento de notificación de esta última a los efectos de que en dicha notificación se informe al contribuyente de su derecho de promover TBC en los términos dichos por la presente resolución, debiendo considerar como de no realizados los pronunciamientos contenidos en la resolución del TEAR respecto de la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades 2000 ..."*.

- El 18 de febrero de 2014 se remitió esta resolución al Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña que el siguiente día 22 la envió a la Oficina de relación con los tribunales de la AEAT y ésta, a su vez, el 8 de abril de 2014, remitió a la Dependencia Regional de Inspección ambas resoluciones a fin de su cumplimiento.

La resolución del TEAC fue ejecutada mediante acuerdo de fecha 22 de abril de 2014, por el que se comunicaba al sujeto pasivo la liquidación inicialmente dictada, pero advirtiendo del derecho a instar la tasación pericial contradictoria.

Una vez subsanada la notificación de la liquidación los sucesores del obligado tributario solicitaron la apertura del procedimiento de tasación pericial contradictoria. Y el 21 y 22 de mayo de 2014 tuvieron su entrada en el Registro General la solicitud de la apertura de dicho procedimiento de tasación pericial contradictoria, procedimiento que finalizó con la notificación de la nueva liquidación a los dos sucesores del obligado tributario los días 30 y 31 de octubre de 2014, respectivamente.

- Frente a esta nueva liquidación se interpuso, el día 28 de noviembre de 2014, nueva reclamación económico-administrativa que fue desestimada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña mediante resolución de 3 de noviembre de 2016, resolución que, finalmente, es confirmada por el Tribunal Económico Administrativo Central mediante la resolución objeto de la actual impugnación.

2. Cuestiones suscitadas.

En la demanda, al igual que en la vía económico-administrativa previa, se plantean las siguientes cuestiones:

Síguenos en...



- Nulidad de pleno derecho de la resolución del TEAC por remisión incompleta del expediente administrativo.
- Improcedencia de la liquidación por prescripción al haber excedido la duración máxima del procedimiento inspector con anterioridad a la práctica de la tasación pericial contradictoria.
- Improcedencia de la liquidación por prescripción al haber excedido la duración máxima del procedimiento inspector tras la práctica de la tasación pericial contradictoria.
- Improcedencia de la liquidación por no tener en cuenta la transmisión de los inmuebles y por concurrir motivos económicos válidos.

2. Sobre la invocada nulidad de pleno derecho de la resolución impugnada por remisión completa del expediente administrativo.

En la demanda se comienza por invocar la nulidad de pleno derecho ex artículo 217 LGT de la resolución del TEAC por omisión del expediente administrativo completo, si bien en su escrito de conclusiones la actora, consciente de que no nos encontramos ante un defecto de tal gravedad, considera, no obstante, que el acto impugnado resulta improcedente.

El TEAC en la resolución impugnada resuelve la cuestión en los siguientes términos:

"No puede negarse, y así ha quedado precisamente detallado en los Antecedentes de Hecho de la presente resolución, que la nueva liquidación, practicada por la Inspección tras haberse tramitado el expediente de tasación pericial contradictoria en los términos expuestos, se refiere expresamente al anterior acuerdo de liquidación que fue anulado por este TEAC en 2013, siendo éste acuerdo en el que constan, detalladamente expuestos, los Antecedentes de Hecho y los Fundamentos de Derecho que sirven de base a la regularización practicada a cargo del sujeto pasivo, acuerdo que fue, en su momento, y tras el fallo de este TEAC, debidamente notificado al obligado (en 2014) y contra el que éste promovió la solicitud de tasación pericial contradictoria; de dicho expediente, resultó el nuevo acuerdo que sólo rectifica el original en la valoración de los bienes objeto de la escisión que es, precisamente, lo que se modifica con la tramitación de la tasación pericial contradictoria en los términos como se realizó.

Dicho nuevo acuerdo y dicho expediente de tasación pericial contradictoria fue consultado por el obligado con carácter previo a la presentación del escrito de alegaciones ante el Tribunal Regional en la reclamación interpuesta contra el mismo, dictado como resultante de la tasación pericial contradictoria. Pero que no constasen ahora, como documentación obrante en el expediente, todos los documentos que sí formaron parte del expediente original - el que concluyó con la resolución de este TEAC de 25 de julio de 2013 - no parece determinar que deba apreciarse un grave defecto en la actuación administrativa, mucho menos determinante de la nulidad plena de los actos dictados.

En la medida que el obligado tributario pudo conocer todas las razones en que se basó la administración para dictar la liquidación, circunstancia que este Tribunal Central entiende plenamente acreditada y fuera de toda controversia, concluimos que la irregularidad denunciada no ha provocado, en el obligado tributario, una situación de indefensión o merma de su derecho de defensa susceptible de invalidar el acto dictado. Dicha ausencia de indefensión se desprende, también, del contenido de las alegaciones presentadas por el reclamante a través del presente recurso de alzada, que denotan un pleno conocimiento, por su parte, de todos los elementos, circunstancias y fundamentos de los actos dictados en el marco de los expedientes desarrollados, tanto los de índole procedimental como los de carácter material o sustancial, por lo que corresponde desestimar la pretensión formulada.

Hay que señalar, además, que, como se ha advertido previamente, la situación del presente caso no es, en modo alguno, comparable a la del supuesto para el que se dictó la ya referida resolución de este TEAC de 15 de julio de 2016 (RG 4562/14), en que apoya el recurrente sus pretensiones, ya que en este caso ya se había aportado previamente, en la vía administrativa, el expediente original al que se remite la liquidación resultante de la TPC que da lugar a la presente alzada, en el cual constaban todos los elementos de hecho y derecho en que la Administración ha fundado su liquidación, por lo que no se ha hurtado del conocimiento de esta instancia revisora - ni el TEARC ni de este TEAC - ninguno de los elementos esenciales que debían conocerse para llevar a cabo una adecuada y completa revisión de las actuaciones administrativas realizadas".

La demandante no ha desvirtuado tales argumentos, que esta Sala comparte, por lo que el primero de los motivos debe ser desestimado, al haberse tenido, en definitiva, pleno conocimiento de todas las actuaciones llevadas a cabo en el seno de las impugnaciones relativas a la primera liquidación que fue anulada y que formaron parte del expediente original, sin el menor atisbo de indefensión.

3. Sobre la invocada nulidad de la liquidación por prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo, al haber excedido la duración máxima del procedimiento inspector.

La demanda se limita a alegar que el procedimiento inspector excedió de la duración máxima establecida con la consecuencia de no interrumpir el plazo de prescripción de la acción para liquidar el impuesto. Y

como en este caso el plazo de cuatro años finalizó el 25 de julio de 2005 al haberse notificado la primitiva liquidación en 28 de julio de 2006, ya habría operado la prescripción.

Pero tales alegaciones en nada desvirtúan, ni siquiera contradicen mínimamente, los argumentos de las resoluciones económico-administrativas que sucesivamente rechazaron, con todo acierto (FJ CUARTO de la resolución del TEAC, páginas 5 a 20), las alegaciones de la actora en relación con las dilaciones que le fueron imputadas por la Inspección, bien por la aportación tardía de documentación requerida o bien por aplazamientos solicitados expresamente por el propio obligado tributario.

Por lo demás la propia recurrente en su escrito de conclusiones deja ya de hacer cuestión de aquellas dilaciones, limitándose a afirmar la imposibilidad de confirmar la existencia de las dilaciones al no obrar las diligencias en el expediente en su día remitido de manera incompleta, por lo que nos atenemos a lo ya dicho con anterioridad en relación con el pleno conocimiento de todo lo actuado en el expediente original.

De ahí que también este otro motivo debe ser desestimado.

4. Sobre la alegada improcedencia de la liquidación por prescripción al haber excedido la duración máxima del procedimiento inspector tras la práctica de la tasación pericial contradictoria.

Se refiere la actora en su tercer motivo de recurso a la liquidación que le fue practicada, tras la resolución del TEAC de 25 de julio de 2013 que anuló la primera liquidación.

El artículo 150.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción original, aplicable *ratione temporis* los hechos de actual referencia, previa a la entrada en vigor de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, establecía:

"5. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquél período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".

Existe una amplia doctrina jurisprudencial en la última década sobre la materia sobre la que versa el presente recurso y, en concreto, sobre el examen e interpretación del artículo 150.7 de la LGT (del mismo tenor que el anterior artículo 150.5 LGT) que han tenido como eje vertebrador el principio de buena administración.

Ya en la STS de 5 de diciembre de 2017, r.c. 1727/2016, se dejó advertido que la dilación temporal desproporcionada y sin justificación entre la notificación de la resolución del órgano económico administrativo al contribuyente y a la Administración tributaria, no podía ser jurídicamente indiferente, en cuanto viene a reflejar **"un abuso en la práctica con detrimento de derechos y garantías de los ciudadanos"**.

De manera constante también se ha puesto de manifiesto que se está ante una cuestión de amplísimo casuismo, pero que existen unos derechos básicos, tales como la tutela judicial administrativa y el derecho a recibir una respuesta en plazo razonable, que proyectándose sobre cada caso concreto y sus circunstancias particulares, pueden conllevar consecuencias jurídicas efectivas, o, en su caso, conllevar meras irregularidades no invalidantes.

En la STS de 22 de diciembre de 2020, r.c. 5653/2019, se dijo:

"El plazo que resta para dictar la liquidación en este procedimiento de gestión dadas las circunstancias del caso era de 6 meses. La sentencia del TSJ no efectúa un cómputo correcto, ya que se equivoca a la hora de fijar el plazo restante. Finalmente, la sentencia del TS no aprecia la caducidad por no haber transcurrido seis meses.

En relación con el decalaje de dos meses. Se matiza que el principio de buena administración:

"Esta jurisprudencia exhibe que la aplicación del principio de buena administración debe acometerse con extrema prudencia y, desde luego, teniendo en consideración las circunstancias del caso, por lo que no resulta posible extraer o proyectar consecuencias con carácter general sin atender a tales circunstancias."

La sentencia analiza el desfase temporal de más de dos meses entre la notificación realizada al contribuyente y la practicada con la Administración desde la perspectiva del principio de la buena administración. Concluye que este desfase no resulta razonable si se trata de justificar el mismo en la necesidad de conocer si el interesado había impugnado jurisdiccionalmente o no la resolución del TEAR.

Se fija como doctrina casacional la siguiente:

1.- Anulada en la vía económico-administrativa una comprobación de valores por falta de motivación y, por ende, la liquidación derivada de la misma, ordenando retrotraer las actuaciones para que se practique nueva

comprobación y se apruebe otra liquidación, las nuevas actuaciones realizadas en el procedimiento retrotraído y la resolución que se dicte quedan sometidas a la disciplina del [artículo 104.1 LGT](#), sin que se rijan por el antiguo [artículo 150.5 LGT](#) (actual [artículo 150.7 LGT](#)).

2.- La Administración tributaria debe tramitar el procedimiento retrotraído y notificar una resolución al interesado en el plazo que reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que determinó la anulación del acto administrativo que puso fin al procedimiento (como puede ser la valoración inmotivada). Dicho plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto.

3.- A los efectos de computar el plazo agotado en el procedimiento de gestión y determinar el plazo restante de que dispone la Administración tributaria para ejecutar las actuaciones conducentes para dictar una nueva liquidación, se rechaza que se deba tener en cuenta la fecha de la primera liquidación anulada, sino que, para conocer el tiempo consumido, la fecha a tener en consideración es aquella en que se notificó a los contribuyentes la propuesta de valoración.

4.- Teniendo en consideración las circunstancias concurrentes en el presente caso, **resulta contrario al principio de buena administración y vulnera el derecho de todo obligado tributario a que las actuaciones de comprobación o inspección "se desarrollen en los plazos previstos en esta ley"** ([art 34.1.ñ LGT](#)), el desfase temporal entre la notificación del acuerdo del órgano económico-administrativo al interesado (11 de abril de 2019) y a la Administración tributaria autonómica (13 de junio de 2019), en particular, por la ausencia de justificación plausible y ante la posibilidad de que la Administración tributaria autonómica pudiera haber obtenido la ventaja de "avanzar" la propia valoración que comportaba el acuerdo de "reinicio", al incorporar éste ya las nuevas propuestas de liquidación."

En el mismo sentido se pronunció la [STS de 3 de noviembre de 2023, R.C. 1266/2022](#).

Y, por último, la [STS de 14 de marzo de 2024](#), dictada en el recurso de casación nº 3050/2022 , en el FJ CUARTO, señala:

"Por todo lo dicho, debemos rechazar dicha forma de actuar, si bien dado los términos en los que se formula la cuestión de interés casacional, también desde esta perspectiva nos conduce a la misma conclusión. El presupuesto sobre el que debe iniciarse el examen de la cuestión de interés casacional es el de legalidad procedimental en cuyo seno la Administración Tributaria y el contribuyente en el procedimiento económico administrativo, aún su distinto posicionamiento, merecen la igualdad de trato, ínsita en dicho principio, lo que ha de llevar aparejado que la notificación cursada de la resolución del TEAC sea simultánea a las partes de la relación tributaria. Lo que nos sitúa en el examen de si resulta, en el caso que nos ocupa, racional y desproporcionado la dilación en la remisión de una resolución económica-administrativa a la dependencia de la administración tributaria encargada de su ejecución, y las consecuencias del decalaje producido en relación con el cómputo del plazo previsto en el [artículo 150.7 LGT](#).

Sobre la posible desproporción existen numerosas sentencias de este Tribunal Supremo que han abordado las dilaciones ocasionadas en la remisión de una resolución económico-administrativa a la dependencia de la Administración tributaria, si bien de su examen se puede extraer fácilmente que no es posible extrapolar hasta el momento un criterio general que permita definir cuándo una demora es excesiva, sino que ha de atenderse a las circunstancias del caso en concreto. Al efecto, se dijo en la [Sentencia de fecha 22 de diciembre de 2020, rec. cas. 5653/2019](#), que:

«No es aceptable que los órganos económico administrativos queden sólo sometidos al plazo prescriptorio para remitir el expediente al órgano ejecutor, de manera que el derecho a una resolución administrativa en plazo razonable implica **-en atención a las circunstancias de cada caso-** que la dilación no justificada y desproporcionada en aquella remisión no pueda ni deba resultar jurídicamente neutral, sino que de la misma deberán extraerse las consecuencias jurídicas correspondientes que, desde luego, no pueden favorecer al infractor».

La proyección de la anterior doctrina al caso actualmente controvertido ha de conducirnos a la desestimación del motivo alegado.

En efecto, teniendo en cuenta la secuencia temporal de los hechos, en los términos más arriba reseñados, y notificada la resolución de 25 de julio de 2013, con la advertencia del derecho a promover la TPC, los días 24 de abril y 7 de mayo para cada uno de los sucesores de DIRECCION000., se dio pleno cumplimiento y se llevó por tanto a ejecución dicho pronunciamiento. Y en esa fecha no había transcurrido el plazo señalado en el [artículo 150.5 LGT](#); sin perjuicio de que, en el ejercicio de su derecho respectivo los interesados procediesen luego a promover la tasación pericial contradictoria en un nuevo procedimiento, sujeto a sus respectivos plazos, fuera del ámbito del [artículo 150.5 de la LGT](#).

6. Sobre el fondo del asunto: Improcedencia de la aplicación del régimen especial de fusiones a la escisión de DIRECCION000.

Síguenos en...



Por último, en la demanda, se alega la improcedencia de la liquidación por concurrir motivos económicos válidos.

Según la actora, la Inspección en ningún momento acreditó que la operación de escisión se hubiera realizado por motivos fiscales. Sostiene que la escisión se hizo para dividir las dos actividades que se realizaban (la venta de productos alimenticios y la inmobiliaria) y en este punto se cumplió el requisito de la existencia de una rama de actividad para la aplicación del régimen fiscal, que se cumplió en sede de las sociedades destinatarias que funcionaron de forma independiente y con mantenimiento de su actividad económica.

Pero estas alegaciones -idénticas a las ya formuladas en las sucesivas instancias revisoras en la vía económico-administrativa- tampoco pueden ser aceptadas, ya que contrariamente a lo que afirma la actora, no ha acreditado la existencia de un motivo económico válido que justificase la escisión del caso.

La Inspección explicó ya pormenorizadamente en el Acta lo acontecido:

"A los efectos de valorar los motivos económicos, es relevante tener en cuenta los hechos anteriores a la escisión. Al respecto cabe señalar que los ingresos de la actividad de la entidad escindida DIRECCION000 fueron: 333.276.740 ptas en 1997, 335.269.026 ptas en 1998, 337.380.792 ptas en 1999 y 43.756.373 ptas en el año 2000.

Se observa que los ingresos del año 2000 son aproximadamente un 12% de los ingresos del año anterior, es decir, la actividad se reduce notoriamente.

Por lo que respecta a los gastos de personal de DIRECCION000, son de 38.145.593 ptas en 1997, 37.391.764 ptas en 1998, 77.932.775 ptas en 1999 de los cuales 37.071.724 ptas corresponden a indemnizaciones, y 15.540.600 ptas en el ejercicio 2000.

En el ejercicio 1999 consta en los archivos informáticos de la AEAT (la declaración de retenciones de trabajo presentada por el contribuyente, Modelo 190), seis trabajadores de la clave L/05, que son rentas exentas por despido o cese del trabajador. En el ejercicio 2000 constan dos trabajadores con esta clave.

En el informe de gestión de DIRECCION000 correspondiente a 1999 consta: "... los gastos generales se han visto muy incrementados por las indemnizaciones al personal...."

En la propia escritura de escisión consta que DIRECCION000 ya no tenía ningún trabajador en la fecha de la escritura.

De lo anterior se desprende que la sociedad DIRECCION000 en el año 2000 estaba cesando en su actividad, y procedía al despido de sus trabajadores.

Por otra parte, pese a lo dispuesto en el informe de los administradores, la sociedad SANT BOI MONTCLAR SL no se dedicó a la actividad de comercio de productos alimenticios.

A se desprende de los datos obrante en los archivos informáticos de la AEAT, así como de la contestación del requerimiento efectuado a la Tesorería General de la Seguridad Social sobre la relación de altas y bajas de trabajadores, ya que no consta alta en el IAE, ni trabajadores, ni proveedores o clientes relacionados con dicha actividad.

El propio obligado tributario ha reconocido que no se dedicó a dicha actividad. (...)

Es evidente que al no existir actividad, no puede hablarse de reestructuración o racionalización de la misma, y por tanto no existen motivos económicos válidos para la operación efectuada.

(...) Finalmente a efectos de valorar los motivos económicos es relevante tener en cuenta los hechos posteriores a la operación (enajenaciones) y la incidencia que pudieran tener sobre los socios de las sociedades intervinientes, dado que la operación puede perseguir beneficiar a los socios de la sociedad, más que a las propias sociedades que intervienen. En definitiva, los motivos económicos deben ser idóneos para la sociedad.

Tal y como se ha indicado, los accionista de DIRECCION000, eran los hermanos D^a Natalia y Enrique, que poseían cada uno el 50% del capital social de la entidad.

La sociedad se escindió en el año 2000, traspasando la totalidad de su patrimonio a dos sociedades de nueva creación, SANT BOI MONTCLAR, participada al 100% por D^o Enrique, y DIRECCION001, participada al 100% por D^a Natalia.

La entidad SANT BOI MONTCLAR no se dedicó a la actividad de comercio de productos alimenticios, y vendió todos los inmuebles recibidos de la sociedad DIRECCION000 tan solo tres meses después de la escisión.

Y por lo que se refiere a la otra beneficiaria, la sociedad DIRECCION001, se dedicó a arrendar algunos bienes inmuebles, tributando en régimen de transparencia fiscal desde su constitución, y en el año 2003 se disolvió, aportando la totalidad de inmuebles recibidos en la escisión a otra sociedad OTAY SERVEIS COMPLEMENTARIS controlada por D^a Natalia.

A través de operaciones de escisión como ésta, es posible conseguir un efecto práctico similar al de la separación de socios y también al de la liquidación de una sociedad, con la única diferencia de que el patrimonio liquidado no se percibe directamente por el socio, sino de forma indirecta a través de la tenencia de la participación total en las sociedades beneficiarias.

De este modo, los dos socios, hermanos Natalia Enrique, han conseguido que el reparto del haber social se lleve a cabo dentro del régimen especial, evitando así el régimen propio de disolución y liquidación de sociedades con reparto del haber social, operación no amparada por el régimen especial."

En este caso, ha quedado patente -y así se reconoce por la propia recurrente- la inexistencia de una rama de actividad diferenciada en la entidad transmitente. Y de ahí, en fin, la procedencia de la desestimación del recurso y de la paralela confirmación de la resolución impugnada, que entendió improcedente la aplicación del régimen fiscal especial.

7. Costas.

La desestimación del recurso ha de conllevar la imposición de las costas, a la parte actora, con arreglo a lo dispuesto en el [artículo 139.1 de la LJCA](#).

FALLO

DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo nº 1824/2020, interpuesto por la representación procesal de **SANT BOI MONTCLAR, SL**, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 29 de junio de 2020, resolución que confirmamos por su adecuación al Ordenamiento Jurídico.

Con imposición de costas a la parte actora.

Intégrese sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción](#) justificando el interés casacional objetivo que presenta.

PUBLICACIÓN.- La anterior sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

