

La «ausencia de entendimiento entre los socios» puede constituir un motivo económico válido en las operaciones de reestructuración empresarial

Pilar Álvarez Barbeito

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

Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo

El Tribunal Supremo acepta que la ausencia de entendimiento entre los socios pueda considerarse un motivo económico válido en las operaciones de reestructuración empresarial cuando aquéllos puedan probar que sus discrepancias en cuanto a la organización empresarial condicionan la viabilidad de la empresa.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 17 de marzo del 2016 (rec. 2581/2014), analiza la controversia suscitada, a raíz de una operación de reestructuración empresarial, entre la Administración y las tres entidades sucesoras de una sociedad escindida. En este caso, los obligados tributarios mantuvieron la existencia de tres ramas de actividad en la entidad escindida y adujeron como motivo de la operación de reestructuración la necesidad de resolver las discrepancias surgidas entre los socios en orden a la gestión y dirección de las actividades económicas que venían desarrollándose hasta la fecha de dicha operación societaria.

Las pruebas que se aportaron sobre ambos extremos fueron consideradas insuficientes por la inspección tributaria, por lo que se procedió a regularizar la situación tributaria de los obligados, cuyas reclamaciones ante los Tribunales Económico-Administrativos, tanto Regional como Central, fueron desestimadas. Por el contrario, los argumentos esgrimidos por los contribuyentes sí obtuvieron el respaldo de la Audiencia Nacional, cuya sentencia recurrió posteriormente la Administración en casación; ahora el Tribunal Supremo ha resuelto también a favor de las pretensiones de los contribuyentes.

Los motivos en los que la Administración fundamentó su posición pivotaron, básicamente, sobre los siguientes aspectos:

- Por una parte, se adujo que en los patrimonios segregados no se observaba, desde el punto de vista contable, la existencia de tres explotaciones económicas diferentes en la sociedad transmitente aportadas a las entidades adquirentes, de forma que cada una de ellas pudiera seguir realizando la actividad de la transmitente en condiciones análogas. Es decir, no se apreció la existencia de tres unidades independientes susceptibles de constituir ramas de actividad.
- En segundo lugar, se tuvo en cuenta que la atribución a los socios de la sociedad escindida de las participaciones de las sociedades beneficiarias de la operación no se llevó a cabo guardando las proporciones que aquéllos tenían en la sociedad disuelta, sino que se atribuyó a cada uno de ellos el 100 % de cada una de las tres sociedades beneficiarias. Pues bien, la Administración, teniendo en cuenta que la normativa que regula el régimen fiscal previsto para las operaciones de reestructuración empresarial en el ámbito

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.

del impuesto sobre sociedades exige, en los casos en que existan dos o más entidades adquirentes, que los valores representativos del capital se atribuyan a los socios de la entidad que se escinde en la misma proporción que tenían en la escindida, consideró que en este caso no resultaría aplicable el referido régimen fiscal. Es cierto, como recuerda la Administración, que el criterio de la proporcionalidad así entendido se excepciona cuando los patrimonios adquiridos por las sociedades resultantes de la operación constituyan ramas de actividad. No obstante, y dado que en este supuesto concreto la inspección entendió que esa condición no concurría, su conclusión fue la de considerar inaplicable tal salvedad a la referida proporcionalidad.

- Por otra parte, la inspección mantuvo que no concurrían motivos económicos válidos que pudieran respaldar la operación de reestructuración, identificando como único motivo de la operación el puro designio de separar a los socios y repartir el patrimonio social y negando, por tanto, que las discrepancias entre los socios sobre la forma de gestionar las tres actividades pudiera constituir un motivo apto para acogerse al régimen especial cuya aplicación se discute.

Pues bien, frente a dichos argumentos, el Tribunal Supremo, en línea con la sentencia de la Audiencia Nacional recurrida, ha mantenido una posición favorable a los obligados tributarios, postura básicamente centrada en los siguientes aspectos:

- Teniendo en cuenta que no existe proporcionalidad en el reparto de las acciones o participaciones, la aplicación del régimen fiscal discutido impone el requisito de que los patrimonios transmitidos constituyan ramas de actividad. Pues bien, el tribunal considera que los numerosos documentos aportados en vía

económico-administrativa —los cuales no fueron cuestionados por la Administración— objetivan la realidad de la preexistencia de tres actividades diferenciadas (almacén de maderas, promoción inmobiliaria y explotación y arrendamiento de garajes) en la sociedad que se escindió. Y sobre la base de lo anterior, considera probada la existencia de tres «ramas de actividad» en la entidad escindida que se transmitieron con todos los elementos necesarios para ser continuadas (y, de hecho, fueron continuadas) por las entidades beneficiarias.

- Además de lo anterior, resulta especialmente interesante la posición adoptada por el Tribunal Supremo en torno a la posibilidad de que pueda considerarse, como motivo económico válido de la operación de reestructuración, la falta de entendimiento entre los socios de la entidad escindida. En este caso, y partiendo de la existencia de requerimientos notariales y demandas judiciales que dejaban constancia de la diferencia de criterios de gestión entre los socios, el tribunal concluyó que «existieron motivos económicamente válidos en la operación de escisión. Dichos motivos consistieron en las discrepancias de criterio entre socios en cuanto a la organización empresarial, que hacían imposible la viabilidad de la empresa, por lo que era necesaria una reorganización empresarial que optimizara ingresos, desarrollando de forma independiente cada una de las sociedades beneficiarias las tres actividades ejercidas en la sociedad matriz».

Así pues, a pesar de las reticencias que pueden constatarse tanto en el ámbito administrativo como en el judicial para aceptar la validez de las operaciones de reestructuración empresarial fundamentadas en la ausencia de entendimiento entre los socios, en este caso las pruebas aportadas por los contribuyentes han sido determinantes para lograr la aprobación de la operación en vía judicial.