

# Plazo para la reinversión de beneficios extraordinarios: determinación del *dies a quo* cuando difieren las fechas de la transmisión jurídica y física del bien

## Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña  
Consejera académica de GA\_P

---

*La Audiencia Nacional determina el momento en el que ha de entenderse vencido el plazo para reinvertir beneficios extraordinarios a efectos del impuesto sociedades en un caso en el que la escritura pública de compraventa recoge el derecho del vendedor a continuar poseyendo la finca durante un periodo de tiempo.*

La Audiencia Nacional, en su Sentencia de 23 de marzo del 2018 (rec. n.º 105/2016) resuelve un recurso planteado contra una resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central que, entre otras cuestiones, había confirmado el criterio sustentado por la inspección para regularizar el impuesto sobre sociedades de una entidad al entender que había incumplido el plazo para proceder a la reinversión de beneficios extraordinarios obtenidos con la venta de una nave industrial.

De acuerdo con el artículo 21 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, el plazo establecido a los efectos indicados se había fijado en tres años desde la venta del activo. Pues bien, en este caso la controversia gira en torno al momento en el que ha de entenderse que comenzó el cómputo de dicho plazo, toda vez que, pese a otorgarse escritura pública de compraventa el 29 de junio del 2001, no fue hasta el 1 de julio del 2002 cuando la nave se puso a disposición del adquirente; la vendedora, en ese intervalo, había disfrutado de su posesión inmediata y pacífica. En ese sentido,

*Advertencia legal:* Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

*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.

en una de las estipulaciones del contrato, la compradora autorizaba a la vendedora desde este momento, expresa e irrevocablemente, a continuar disfrutando de la posesión inmediata de la finca hasta la segunda de las fechas apuntadas.

En este caso, la cuestión es relevante porque, si la fecha que opera como *dies a quo* para calcular el plazo de reinversión de tres años es la de la escritura pública, la obligación de reinvertir se habría incumplido en el 2004, ejercicio que en este caso no fue objeto de inspección, de forma que la regularización por la reinversión quedaría fuera del ámbito temporal de la comprobación tributaria y, por tanto, debería ser anulada.

A efectos de analizar esta cuestión, la Audiencia Nacional comienza recordando que el citado artículo 21 dispone, en su último inciso, que «la reinversión se entenderá efectuada en la fecha en que se produzca la puesta a disposición de los elementos patrimoniales en que se materialice», extremo que el tribunal interpreta de forma opuesta a como lo hizo la Administración.

Así, mientras que la Administración Tributaria entiende que la «puesta a disposición» del elemento patrimonial transmitido no se produce en la fecha en que se transmite la propiedad al adquirente, cuando pasa a ser propietario del bien a título de dueño, sino cuando el adquirente puede disponer efectivamente del bien adquirido para hacer uso de él, la Audiencia Nacional descarta tal planteamiento estimando así las pretensiones de la entidad recurrente.

El tribunal, en su argumentación, parte de considerar que la expresión «entrega o puesta a disposición de un bien» del referido artículo 21 está vinculada a la idea de transmisión onerosa, por lo que debe interpretarse como el medio de tradición que determina la transmisión onerosa. Entiende así que ha de atenderse a la transferencia de la posesión «jurídica» de la cosa por parte del vendedor, que hace adquirir su propiedad o el derecho real por parte del comprador, no siendo necesario que sea transferida la posesión «física» del bien objeto de la transmisión.

De acuerdo con lo anterior, y en virtud de lo dispuesto en el clausulado del contrato, recuerda la Audiencia Nacional que se transmitió la propiedad por medio de la escritura pública, siendo la parte compradora la que autorizó, a título de dueña, que la vendedora pudiera continuar disfrutando de la posesión inmediata de la finca hasta el 2002, extremo que nada afectaba a la perfección de la transmisión de la propiedad.

Atendiendo a tales argumentos se estiman los planteamientos de la recurrente entendiendo, por tanto, que el incumplimiento de la reinversión se produjo en el ejercicio del 2004, periodo que, al no estar comprendido entre los afectados por las actuaciones inspectoras, hace improcedente la regularización que sobre este aspecto realizó la Administración.