

Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso Sección: 2

Sentencia de 30 de noviembre de 2009. Nº de Recurso: 3582/2003

Ponente: Joaquín Huelin Martínez de Velasco

IS. Valoración de las operaciones vinculadas. Vinculación de los mismos criterios a efectos de otros tributos.

En la valoración de las operaciones vinculadas realizada a efectos del Impuesto sobre Sociedades, cuando su normativa admite medios de valoración flexibles, debe prevalecer el valor asignado por la misma Administración a efectos aduaneros.

Fundamentos de Derecho

TERCERO.- El debate se concentra, pues, en si, como defiende la Administración con el aval de la Audiencia Nacional, podía asignarse a las operaciones realizadas por Refrescos y Envasados, S.A., con las compañías pertenecientes al mismo grupo empresarial, establecidas en Irlanda y Francia, un valor distinto al que en fechas próximas (entre octubre de 1989 y diciembre de 1990) la propia Administración había atribuido a esas operaciones para calcular los derechos de importación...

Pues bien, el *Reglamento del impuesto sobre sociedades de 1982* permitía valorar las operaciones vinculadas conforme a métodos indiciarios. Entre ellos se encontraban (a) el comparativo, acudiendo a los precios aplicados en condiciones similares en la misma época, teniendo en cuenta la relación comercial entre personas no vinculadas, (b) el de atender a la evaluación atribuida a efectos de otro tributo y (c) el de aplicar el margen comercial habitual en operaciones similares. En cualquier caso, el inspector debía justificar las razones que abonaban el empleo de tales criterios, motivando pormenorizadamente los cálculos y módulos utilizados [artículos 39.1, 168.1.a) y 2 y 169.1 .b), d) y g)].

En el actual caso, como explica la sentencia discutida, la Inspección aplicó el precio de mercado (3.729 pesetas por unidad) que obtuvo por el que llamó método de «reventa» esto es, aquel que parte del montante pagado por los embotelladores, con los que la empresa recurrente carecía de vinculación, deduciendo un margen comercial razonable que permitiese determinar el parámetro propio de un mercado competitivo. Nada hay que oponer, en principio, a este sistema de valoración, que encaja dentro del que el artículo

169.1.g) del Reglamento llamaba «margen comercial». Aun cuando no fuere así y la fórmula empleada no pudiese encuadrarse en este último modo, no cabe olvidar que, como se deduce de la expresión «entre otros» que empleaba en su enunciado, el artículo 169.1 citado ofrecía una panoplia de criterios pero no cerraba la puerta a que la Administración utilizase otros que, al fin y al cabo, permitiesen adivinar cuál sería el precio de la transacción en condiciones normales de mercado entre operadores independientes, tal y como exigía el artículo 16.3 de la Ley 61/1978.

... Así las cosas, principios básicos de nuestro sistema jurídico, como el de que nadie -tampoco la Administración- puede ir contra sus propios actos, de modo que conducido de una determinada manera su autor crea en los destinatarios una suerte de confianza de que no lo hará en el futuro contradiciéndose, reflexión que trae a primer plano la idea fundamental de la seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución), apuntalan la tesis de Refrescos y Envasados, S.A., pues no resulta admisible que la Hacienda tase el contenido de un mismo negocio de forma divergente según el tributo de que se trate cuando las normativas aplicables piden en ambos casos la aplicación de los mismos parámetros de valoración.

Y partiendo de esa idea nuclear, que juega en un plano abstracto y general, llegamos a un resultado concreto en relación con los métodos indiciarios enumerados en el artículo 169.1 del Reglamento del impuesto sobre sociedades de 1982, entre los que, como explica la Audiencia Nacional, la Administración puede elegir, en principio, libremente sin más que justificar su opción (artículo 168.2). Ahora bien, a juicio de esta Sala, ese margen de apreciación queda muy reducido, hasta desaparecer, cuando la propia Administración ha estimado la operación con los mismos criterios a efectos de otros tributos, en cuyo caso no le queda más opción que utilizar esa tasación, que es una de las indiciarias contempladas por el mencionado artículo 169.1, en la letra d).

