

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079693

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1465/2020, de 5 de noviembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3000/2018

SUMARIO:

IS. Base imponible. Operaciones vinculadas. Provisiones contables por deterioro de los títulos. Convenio con Francia. *La regularización tributaria puede efectuarse sin necesidad de acudir a los medios previstos para determinar el valor de mercado de las operaciones vinculadas.* La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si resulta posible o no regularizar operaciones entre empresas españolas y francesas, aplicando directamente el art. 9.1 del Convenio entre España y Francia sin necesidad de acudir a los métodos previstos para determinar el valor de mercado en las operaciones vinculadas y al procedimiento establecido a tal efecto en la regulación interna. Lo especialmente combatido en el recurso de casación es la decisión de la sentencia recurrida, siguiendo el criterio ya sentado en el acuerdo de liquidación de la Administración tributaria, de negar la deducibilidad de la dotación de la provisión de cartera realizada por la recurrente con base en las operaciones de adquisición y capitalización de su participación en la sociedad Sara Lee Branden Apparel Italy, SPA (SLBAI). Señala el recurso de casación que el objeto de discusión es si las operaciones realizadas por Sara Lee Southern Europe, S.L. (SLSE), que motivaron tanto la dotación de cartera en SLBAI como la posterior regularización tributaria, llevada a cabo por la Administración, se hicieron o no en condiciones de mercado. Y, en consecuencia, si la actuación inspectora fue o no conforme a derecho, puesto que la Inspección no aplicó el art. 16 TR Ley IS, ni empleó ninguno los métodos previstos en este precepto legal para la determinación del valor normal de mercado, por lo que se aduce que la sentencia recurrida ignora la configuración jurídica de los Convenios para evitar la doble imposición (CDI), al permitir la aplicación directa del art. 9.1 del CDI España-Francia y da validez a actos que son nulos de pleno derecho por haber sido dictados prescindiendo de las normas establecidas legalmente para ello. El supuesto de hecho está constituido por estos elementos o datos fácticos: dos personas jurídicas, una española y otra francesa, que merecen la consideración de «personas asociadas», y esto por participar, directa o indirectamente, una de ellas en la dirección, el control o el capital de la otra. La existencia de una clase de relaciones comerciales o financieras entre ellas que, de haber dado entre personas independientes, lo normal sería que comportaran beneficios para una de ellas. Y la constatación, en el concreto caso de que se trate, de que esos beneficios no se han producido, y la causa de que así haya acontecido sea el hecho de la dependencia existente entre esas dos personas. La consecuencia jurídica del precepto es que debe ser apreciada la existencia de esos beneficios, y la sumisión de los mismos a la imposición, de conformidad con lo que esté establecido en la legislación tributaria interna aplicable a la persona que deba ser considerada su perceptora. La Sala estima que la regularización de operaciones entre empresas españolas y francesas, mediante la aplicación del art. 9.1 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa puede efectuarse sin necesidad de acudir a los métodos previstos para determinar el valor de mercado en las operaciones vinculadas y al procedimiento establecido a tal efecto en la regulación interna. La doctrina contenida en la STS de 18 de julio de 2012, recurso n.º 3779/2009 (NFJ048045), invocada y transcrita por la sentencia de instancia coincide con el criterio interpretativo de esta sentencia; cual es el de considerar procedente el correspondiente ajuste, y con ello la anulación de cualquier efecto fiscal que pueda derivarse de la operación de que se trate, cuando de los datos acreditados se infiere claramente que la operación no habría sido realizada por sociedades independientes. [Vid., SAN de 29 de diciembre de 2017, recurso n.º 187/2015 (NFJ079694), que se confirma].

PRECEPTOS:

Convenio de 10 de octubre de 1995 (Convenio con Francia), art. 9.
RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10 y 13 a 16.

PONENTE:

Don Nicolás Antonio Maurandi Guillén.

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN

Don JOSE DIAZ DELGADO
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don JESUS CUDERO BLAS
Don ISAAC MERINO JARA
Doña MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.465/2020

Fecha de sentencia: 05/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3000/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 22/09/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: FGG

Nota:

R. CASACION núm.: 3000/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1465/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés
D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís
D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 5 de noviembre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación que con el número 3000/2018 ante la misma pende de resolución, interpuesto por la entidad Jacobs Douwe Egberts ES, SLU., representada por la procuradora doña Inés Tascon Herrero y defendida por el abogado don Manuel Santa María Fernández, contra la sentencia de 29 de diciembre de 2018 de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Audiencia Nacional (dictada en el recurso contencioso-administrativo núm. 187/2015).

Siendo parte recurrida la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado don Vicente Bartual Ramón

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Nicolás Maurandi Guillén.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La sentencia aquí recurrida tiene la siguiente parte dispositiva:

"FALLAMOS:

1º) Que debemos DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS el presente recurso contencioso-administrativo número 187/2015, interpuesto por la Procuradora Doña Inés Tascón Herrero, en representación de JACOBS DOUWE EGBERTS ES, SLU. (antes D.E. COFFE TEA SOUTHERN EUROPE S.L.U), asistida del Letrado D. Manuel Santa María Fernández contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 8 de enero de 2015, por la que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativas número 5850/11, 6843/12 y 3189113 acumuladas, y DEBEMOS CONFIRMAR Y CONFIRMAMOS dicha resolución por ser ajustadas al ordenamiento jurídico.

2º) Se condena a la parte actora en las costas causadas en este proceso judicial".

Segundo.

Notificada la anterior sentencia, por la representación procesal de Jacobs Douwe Egberts ES, SLU se preparó recurso de casación, y la Sala territorial de Madrid lo tuvo por preparado y remitió las actuaciones a este Tribunal con emplazamiento de las partes.

Tercero.

Recibidas las actuaciones, el auto de 14 de noviembre de 2018 de la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo resolvió admitir el recurso de casación y determinar cuál era la cuestión que presentaba interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, lo que efectuó en los términos que se indican más adelante en el apartado de "fundamentos de derecho" de la actual sentencia.

Cuarto.

La representación de la parte recurrente presentó escrito de interposición de su recurso de casación en el que, tras ser invocados los motivos en que se apoyaba, se terminaba así:

"SUPLICO

Que, admitiendo este escrito, tenga por interpuesto recurso de casación (...) y, en su día, previos los trámites legales que procedan, lo estime, case la sentencia dictada por la Audiencia Nacional dicte una nueva en la que concluya que:

(i) El artículo 9.1 del CDI España Francia no es una norma de aplicación directa, debiendo la Administración Tributaria aplicar las correspondientes normas previstas en la legislación interna (art. 16 del TRLIS/18 de la LIS y

su desarrollo reglamentario, interpretadas a la luz de las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia, a los efectos de realizar el correspondiente análisis de comparabilidad que permita determinar si una operación entre entidades vinculadas se ha realizado o no en condiciones de mercado.

(ii) Estime el recurso contencioso-administrativo número 187/2015, declarando la anulación de la Resolución del TEAC de 8 de enero de 2015 por ser nulos de pleno derecho el acuerdo de liquidación como el acuerdo de resolución del expediente sancionador".

Quinto.

El Abogado del Estado, en el trámite de oposición al recurso de casación que le fue conferido, ha pedido a la Sala

"[...] dicte sentencia por la que fije doctrina en los términos interesados en el anterior apartado tercero y desestime el recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a derecho".

Sexto.

Fue señalado el día 22 de septiembre de 2020 para el acto de deliberación, votación y fallo, que continuó y se concluyó el día 27 de octubre inmediato posterior con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Puntualización inicial.

La puntualización inicial, que resulta conveniente para comprender debidamente tanto la controversia enjuiciada por la sentencia recurrida como el actual debate casacional, está constituida por estos dos datos fundamentales:

- SARA LEE SOUTHERN EUROPE, S.L., (en lo sucesivo SLSE) es la entidad a la que estuvieron referidos los actos administrativos litigiosos, y formaba parte de una compleja estructura de grupos societarios a la que luego se hará referencia.

- Las operaciones que la Administración tributaria tuvo en consideración para acordar la regularización, plasmada en la liquidación que fue impugnada en el proceso de instancia, se efectuaron entre entidades pertenecientes a esa compleja estructura de grupos societarios.

Segundo. Antecedentes administrativos, proceso de instancia y sentencia recurrida en esta casación.

1. El 24 de noviembre de 2010 se iniciaron actuaciones inspectoras cerca del Grupo Fiscal 34/90, del que es entidad dominante SARA LEE SOUTHERN EUROPE SL para los ejercicios 2005/06, 2006/07, 2007/08 y 2008/2009.

Y en el curso de esas actuaciones se llevó a cabo el expediente especial de fraude de ley iniciado por acuerdo de 16 de junio de 2011 del delegado de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.

2. El acuerdo de 13 de septiembre de 2011 del Delegado Central de Grandes Contribuyentes acordó, respecto de SARA LEE SOUTHERN EUROPE SL, la existencia de fraude de ley por el concepto de Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2005/06, 2006/07, 2007/08 y 2008/2009.

Así se hizo tras concluirse que

"la adquisición por parte de la sociedad Sara Lee Southern Europe, S.L., a la matriz de Grupo a nivel internacional, Sara Lee/De N.V., de participaciones de sociedades que también pertenecían al Grupo con la financiación proporcionada por una sociedad del Grupo, Sara Lee Finance Luxembourg, S.A.R.L., tuvieron una motivación exclusivamente fiscal, concretada en la deducción de los intereses derivados de los préstamos suscritos, se realizaron el propósito de eludir el impuesto y provocaron un resultado equivalente al evadido del hecho imponible, habiéndose utilizado diversas normas de cobertura y resultando defraudada la norma fiscal de determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad Sara Lee Southern rope, S.L., y para ello no se llevó a cabo un enfrentamiento frontal de la Ley sino que se arbitraron un conjunto de operaciones concatenadas que, aisladamente consideradas, constituyen negocios privados, válidos y eficaces o que producen en el ámbito fiscal el efecto que pretendían de eludir el pago tributo".

La Inspección concluyó que la operación se hizo en fraude de ley y que, en consecuencia, debía negarse la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de Sara Lee Southern Europe, S.L., correspondiente a los ejercicios citados, de los gastos financieros derivados de los préstamos concertados con empresas del Grupo para la adquisición de participaciones de empresas del mismo Grupo, por importes de 53.975.095,17 € (período de 1 de julio de 2005 a 30 de junio de 2006), 54.500.510,16 € (de 1 de julio de de junio de 2007), 54.449.761,77 € (de 1 de julio de 2007 a 30 de 2008), y 54.737.955,23€ (de 1 de julio de 2008 a 30 de julio de 2009).

3. El 1 de octubre de 2012 se dictó acuerdo de liquidación relativo al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2005/06, 2006/2007, 2007/2008 y 2008/2009.

Liquidación de la que resultaba una deuda a ingresar de 48.678.719,77 €, siendo la cuota de 39.762.727,59€ y los intereses de demora de 8.915.992,18€.

Y con el desglose siguiente:

- Ejercicio 2005 (1-7-2005 a 30-6-2006): deuda tributaria de 3.308.408,01 euros.
- Ejercicio 2006 (1-7-2006 a 30-6-2007); deuda tributaria de 25.974.926,28 euros.
- Ejercicio 2007 (1-7-2007 a 30-6-2008): deuda tributaria de 13.311.976,89 euros.
- Ejercicio 2008 (1-7-2008 a 30-6-2009): deuda tributaria de 6.083.408,59 euros.

4. Las regularizaciones practicadas en la anterior liquidación, todas ellas en sede de la entidad dominante SLSE, fueron, entre otras, las dos siguientes:

a) No deducibilidad fiscal de determinados gastos financieros por préstamos internos para la adquisición interna de participaciones de otras sociedades del grupo.

Ese primer ajuste no suponía estrictamente realizar regularización alguna, pues se limitaba a liquidar las consecuencias de la resolución de 13 de septiembre de 2011 del Delegado Central de Grandes Contribuyentes, que declaró la existencia de FRAUDE DE LEY en relación con el obligado tributario SARA LEE SOUTHERN EUROPE, S.L. por el concepto Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios comprendidos entre el 1 de julio de 2005 al 30 de junio de 2009.

b) Improcedencia de las dotaciones deducidas por la provisión por la depreciación de títulos de SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL,

- El 10 de mayo de 2013, como consecuencia de lo anterior, se impusieron sanciones por un importe total de 7.658.970,42 euros.

5. COFFEE&TEA SOUTHERN EUROPE S.L.0 (nueva denominación de SLSE) planteó reclamaciones económico-administrativas frente a los actos administrativos que acaban de Mencionarse; y fueron desestimadas por resolución de 8 de enero de 2015 del Tribunal Económico Administrativo Central.

6. El proceso de instancia lo inició JACOBS DOUWE EGBERTS ES, SLU, (nueva denominación de COFFEE&TEA SOUTHERN EUROPE S.L.U) mediante recurso contencioso-administrativo dirigido contra la citada resolución.

Tercero. *Parte recurrente en la actual casación.*

El recurso de casación ha sido interpuesto por JACOBS DOUWE EGBERTS ES, SLU, y lo cuestionado en él, como más adelante se indicará, es esa improcedencia en las dotaciones deducidas por la provisión por la depreciación de títulos de SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL, que fue acordada por la Administración tributaria y confirmada por la sentencia de instancia aquí recurrida.

Cuarto. *La estructura de grupos societarios en la que ha estado integrada SARA LEE SOUTHERN EUROPE, S.L*

A partir de las afirmaciones de la resolución del TEAC y de la sentencia recurrida puede establecerse que los aspectos más importantes de esa estructura ha estado constituido por lo siguiente:

1. SARA LEE SOUTHERN EUROPE, S.L. (SLSE), ha sido la entidad dominante del Grupo 34/90, del que han formado parte también en determinados periodos las entidades dependientes siguientes:

- SARA LEE D.E. ESPAÑA, S.L. (luego denominada SARA LEE HOUSEHOLD AND BODY CARE ESPAÑA, S.L., y en adelante "BODY CARE")
- CAFES A LA CREMA J. MARCILLA Y CAFÉ SOLEY, S.L. -SARA LEE BRANDED APPAREL, S.L. (provista de N.I.F. B-59582940) incorporada al Grupo el 1 de julio de 1998.
- SARA LEE FINANCE SPAIN, S.L.
- SARA LEE IBERIA, S.L.

2. SLES estaba participada en el 100% de su capital social por SARA LEE/DE N.V. (holandesa) que, a su vez, forma parte del Grupo económico y societario del que era cabecera SARA LEE CORPORATION (USA).

Quinto. La reorganización de filiales dispuesta por SARA LEE CORPORATION (USA).

SARA LEE CORPORATION (USA), decidió, con fecha efectiva de 14 de febrero de 2000, realizar un proceso de reorganización de algunas de sus sociedades filiales que se materializó en las siguientes fases:

a) Ampliación de capital.

La entidad SARA LEE INVESTMENTS INTERNACIONAL SL, entidad residente en España, decidió por acuerdo de 3 de febrero de 2000, una ampliación de capital, que fue suscrita por su sociedad matriz, es decir, por la sociedad holandesa SARA LEE/DE N.V. La ampliación de capital en SARA LEE INVESTMENTS INTERNACIONAL SL., fue de 267.929.663,90 de euros, y la suscribió su sociedad matriz SARA LEE/DE N.V., mediante aportación no dineraria de acciones o participaciones de SARA LEE HOUSEHOLD AND BODY CARE PORTUGAL, PRODUCTOS DE CONSUMO LDA., valoradas en 19.453.118 de euros, SARA LEE HOUSEHOLD AND BODY CARE ITALY S.P.A., valoradas en 124.982.570 de euros, y SARA LEE INVESTMENTS GRECE B.V., valoradas en 123.493.975,90 de euros.

Además, también se produjo una ampliación de capital con prima de emisión en SARA LEE SOUTHERN EUROPE SL, que se cubrió mediante aportación no dineraria por parte de SARA LEE/DE NV de las siguientes acciones:

- 100% de las acciones de DEF Finance SA. Valor 119,1 millones de euros.
- 100% de las acciones de Brosard France SA. Valor: 30,5 millones de euros
- 46,24% de Kiwi Holding SA. Valor: 181,7 millones de euros.

La escritura de ampliación de capital se inscribió en el Registro Mercantil también con fecha 14 de febrero de 2000. Al ser ampliación de capital, fondos propios, es una operación sin coste económico por cargos de terceros para SARA LEE SOUTHERN EUROPE SL.

b) Adquisición de acciones.

Adquisición, el 14 de febrero de 2000 por SARA LEE SOUTHERN EUROPE, S.L., a su matriz SARA LEE/DE N.V. del:

- 100% de las acciones de Sara Lee Investments International SL, por un importe de 267,8 millones de euros.
- 53,76% restante de la sociedad Kiwi Holding SA, por importe de 211 millones de euros;
- 100% de la sociedad DEF Holding SNC por importe de 157 millones de euros.

El coste total de estas tres adquisiciones ascendió a 635,8 millones de euros.

c) Suscripción de préstamos.

Para financiar estas adquisiciones, SARA LEE SOUTHERN EUROPE, S.L. suscribió dos contratos de préstamos con la sociedad del Grupo SARA LEE FINANCE LUXEMBOURG, S.Á.R.L., por un importe conjunto de 636 millones de euros. Dichos préstamos, con vencimiento en el ejercicio 2060, devengan un interés anual de 8,35% hasta el año 2010, siendo revisable la tasa de interés cada 10 años.

Por acuerdo de 8 de junio de 2001, la sociedad SARA LEE SOUTHERN EUROPE SL, absorbió a SARA LEE INVESTMENTS INTERNACIONAL SL, quedando extinguida ésta sin ser liquidada, transmitiéndose en bloque su patrimonio social a la sociedad absorbente, que adquirió por sucesión universal todos los elementos integrantes de los activos y pasivos de la absorbida.

Sexto. Los hechos y razones que, según el expediente administrativo, justificaron la regularización acordada por apreciarse la improcedencia de las dotaciones deducidas por la provisión por la depreciación de títulos de SARA LEE BRANDED APPAREL SRL.

I. Esos hechos la sentencia recurrida dice que el expediente los describe así:

"En el expediente se pone de manifiesto lo siguiente:

Una de las sociedades que el grupo tenía en Italia era SARA LEE BRANDED APPAREL, S.R.L. (en adelante "SLBA Italia"), dedicada fundamentalmente al negocio textil de lencería (Playtex).

Hasta el año 2004 la acciones de SLBA Italia pertenecían en su mayor parte (63.429.283 de un total de 64.600.000) a la sociedad francesa SARA LEE BRANDED APPAREL S.A. (en adelante "SL BRANDED APPAREL"), domiciliada en Autun (Francia).

"Branded Apparel" era una división de negocio -la textil- del grupo multinacional SLC. Mención de Branded Apparel que también estaba presente en SLBA Italia, (SARA LEE BRANDED APPAREL, S.R.L.)

En los ejercicios 2003/04 y 2004/05, el negocio textil de SLBA Italia producía cuantiosas pérdidas (a 27 diciembre 2003, la pérdida el ejercicio había sido de 57.705.658,00 €).

Así en la Junta extraordinaria de accionistas celebrada en enero de 2004:

- Se aprobó su situación patrimonial a 27 diciembre 2003, comprensiva de una pérdida de 57.705.658,00 €.
- Se aprobó cubrir la pérdida anterior, aplicando para ello 1.105.658,00 € de reservas y una reducción del capital social de 56.600.000,00 € (de 64.600.000 € a 8.000.000 €).

En ese marco, en enero de 2004, SARA LEE SOUTHERN EUROPE realizó una inyección de capital dineraria por valor de 20.400.000 de euros en SLBA Italia y pasó a ser el principal accionista de la misma con más del 50% de su capital.

Luego, en marzo de 2004 adquirió a la francesa SL BRANDED APPAREL 7,6 millones de acciones por 19.337.000 €, y más tarde en octubre de 2004 otras 400.000 acciones por 1.018.000 €; de suerte tal que en octubre era titular ya del 97,5% del capital social de SLBA Italia, con un coste de inversión de 39.737.000 euros.

En diciembre de 2004 SARA LEE SOUTHERN EUROPE cubrió una nueva ampliación de capital de SLBA Italia mediante una aportación no dineraria de 80.696.000 €. Así:

- SLBA Italia era la prestataria de un préstamo de 80.696.000 € euros que tiempo atrás le había concedido DEVNP (Douwe Egberts van Nelle Participations BV; filial holandesa del grupo SLC).
- Ese préstamo fue transmitido por DEVNP a SLDE NV (otra filial holandesa del grupo SLC y principal accionista -99,80%- de nuestra SARA LEE SOUTHERN EUROPE).
- SARA LEE SOUTHERN EUROPE aprobó ampliar su capital para recibir una aportación no dineraria, a efectuar por su principal accionista (SLDE NV), consistente precisamente en ese préstamo a cobrar concedido hacía algunos años a SLBA Italia.
- Préstamo que luego, mediante otra ampliación de capital no dineraria realizada por SLBA Italia, SARA LEE SOUTHERN EUROPE capitalizó en la sociedad italiana.

Finalmente, efectos de reforzar el patrimonio neto de SLBA Italia, en mayo de 2005 SARA LEE SOUTHERN EUROPE aportó a SLBA, a través de otra ampliación de capital no dineraria, el 50% de su participación directa en SL H&BC Italy SpA (otra filial italiana del grupo SLC) por su valor histórico de 62.500.000 €.

Aportación que no representó para SARA LEE SOUTHERN EUROPE un incremento de la inversión en el subgrupo de sociedades italianas, sino simplemente la sustitución de una inversión (en SL H&BC Italy SpA) por otra (en SLBA Italia).

SLBA Italia tuvo una pérdida contable de 42.082.258 € en el ejercicio 2004/2005, de los que 36.588.345 € correspondieron a una "Provisión para pasivos contingentes" por la eventual pérdida que pudiera producirse por la venta de ese negocio textil; y en el ejercicio 2005/06 volvió a perder otros 8.624.221 €.

SARA LEE SOUTHERN EUROPE dotó en el ejercicio 2005/06 una provisión contable por depreciación de los títulos de su participada SLBA Italia por 51.844.000 €, de los que ajustó fiscalmente en sentido positivo 1.137.521 €, con lo que se dedujo fiscalmente 50.706.479,00 € en dicho ejercicio".

II. Sobre las razones que llevaron a la Administración tributaria a declarar improcedente la deducción, la sentencia de instancia expone lo que continúa:

"b) Improcedencia de las dotaciones deducidas por la provisión por la depreciación de títulos de SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL.

Se aumentó por dicho concepto la base imponible del ejercicio 2005/2006 en 50.706.479 € por cuanto que no se consideró que ninguna entidad independiente hubiera llevado a cabo aquella inversión que SARA LEE SOUTHERN EUROPE realizó en SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL, y que terminó ocasionándoles las enormes pérdidas contables y el gasto deducible.

La Inspección entendió que si la que era dueña prácticamente de la totalidad de las acciones de SLBA Italia era SARA LEE BRANDED APPAREL, una sociedad francesa del Grupo multinacional SARA LEE CORPORATION, la pérdida y el consiguiente gasto fiscal deberían haberse quedado en Francia.

El Inspector-jefe hizo constar que el actuario motivaba el ajuste entendiendo que dichas operaciones por las que la entidad pasó a participar en la sociedad italiana SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL, y que le ocasionaron un importantísimo quebranto económico, constituyeron una radical simulación, cuyas consecuencias tributarias pueden regularizarse al amparo de lo dispuesto en el art. 16.1 de la ley 58/2003.

El acuerdo de liquidación no compartió en este caso la concurrencia de simulación, pero consideró que no se debe admitir en ningún caso la deducción fiscal de las pérdidas por cuanto que ninguna empresa independiente hubiera llevado a cabo aquella inversión que SARA LEE SOUTHERN EUROPE realizó en SLBA Italia.

La motivación por la que la pérdida fue traída de Francia a España aparte de la fiscal, no había sido acreditada por la entidad. La vía que la Inspección tomó para regularizar esta situación fue el artículo 9 del Convenio de Doble Imposición firmado el 10 de octubre de 1995 entre el Reino de España y la República Francesa.

Señaló el acuerdo de liquidación que en un caso similar, la Audiencia Nacional, en Sentencia de 18 de julio de 2012, concluía que "cuando una operación era "intrínsecamente asombrosa", es la parte que realiza la operación la que debe justificar su razonabilidad, pese a la apariencia que de ella se infiere".

La interesada al respecto aportó la valoración de SLBA Italia, realizada por un experto independiente. Dicho informe no es tenido en cuenta por la Inspección, que pone de manifiesto que SARA LEE entró en SLBA en enero de 2004, en el mismo mes en que la Junta reconocía pérdidas de más de 57,7 millones de euros. En el ejercicio siguiente, las pérdidas ascendían a 42 millones de euros y el siguiente, a 8,6 millones de euros.

Para la Inspección, la inversión de más de 47,7 millones de euros en una entidad que únicamente produce pérdidas es una operación "intrínsecamente asombrosa".

La entidad intentó demostrar la razonabilidad económica de la operación en la reorganización del negocio textil en Europa, lo que no fue cuestionado por la Inspección. Pero la conclusión de la Inspección es que no es la Administración Tributaria quien debe asumir las pérdidas de dicha operación.

También alegó la entidad que el grupo 34/90 declaraba bases imponibles negativas, por lo que no tenía necesidad de aumentar sus créditos fiscales. Dicho argumento también fue rechazado por la Inspección, pues el resultado del propio procedimiento de comprobación es la liquidación de cuotas por más de 50 millones de euros en los períodos 2002 a 2005.."

Séptimo. *Los razonamientos de la sentencia recurrida en la actual casación para justificar y confirmar la regularización consistente en apreciar la improcedencia de las dotaciones deducidas por la provisión por la depreciación de títulos de SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL.*

Se encuentran en su fundamento de derecho (FJ) octavo que, para su mejor comprensión, conviene transcribir con la siguiente sistematización:

1. Concreción de la deducibilidad que es analizada.

" Dotación de cartera de la participada SLBAI.

Debemos examinar a continuación la cuestión relativa al ajuste por la deducibilidad de la depreciación de la cartera de valores relativa a la participación en la compañía SLBA Italia. Del expediente resulta que SARA LEE minoró sus bases imponibles, y con ellas las del Grupo, con causa en dotaciones a la provisión por la depreciación de los títulos de SLBA, en 50.706.479 € en el ejercicio 2005/2006, minoración que no es aceptada por la Inspección".

2. Hechos tomados en consideración por la sentencia recurrida para enjuiciar la validez o no de esa deducibilidad.

Asume y reitera los hechos que a estos efectos había establecido la Administración tributaria.

3. Las razones principales de la sentencia recurrida.

Viene a ratificar lo que se declaró en vía administrativa sobre que no se debe admitir en ningún caso la deducción fiscal de las pérdidas por cuanto que ninguna empresa independiente hubiera llevado a cabo aquella inversión que SARA LEE SOUTHERN EUROPE realizó en SLBA Italia.

También asume lo que se afirmó sobre que la motivación por la que la pérdida fue traída de Francia a España, aparte de la fiscal, no había sido acreditada.

Y reitera lo que declara el acuerdo de liquidación sobre que, en un caso similar, la Audiencia Nacional había concluido que "cuando una operación era intrínsecamente asombrosa", es la parte que realiza la operación la que debe justificar su razonabilidad.

Ésas son sus ideas básicas, que explica y desarrolla así:

"Llama al recurrente la atención que la inspección no haya realizado actividad probatoria alguna encaminada a acreditar que esa misma operación nunca se hubiera realizado por partes independientes, por lo que el expediente está huérfano de cualquier razonamiento o comparación del por qué la Administración considera que las operaciones no se hubiesen celebrado entre partes no vinculadas, más allá de la mera asunción de que nadie compraría una sociedad que genera pérdidas recurrentemente.

En el sentir de la parte la prueba de que sí nos encontramos ante una operación susceptible de celebrarse entre partes independientes es la venta del negocio textil años más tarde a un tercero no vinculado.

Debemos aclarar que lo que se vendió años más tarde a un tercero independiente fue algo totalmente distinto de lo que compró el recurrente. Como se ha indicado la recurrente inyectó a la Empresa italiana en pérdidas 183.942.262 euros por lo que se reflotó o refinanció a la empresa italiana.

Es efectivamente insólito, asombroso, sorprendente, como dice la Inspección que una empresa compre otra que está en pérdidas permanentes, pérdidas que ascienden a millones de euros, y pérdidas que han lugar a una depreciación muy importante de la cartera de valores.

Esto solo se explica porque estamos ante empresas de un mismo grupo y existía un plan de estrategia fiscal orquestado y pre ordenado, que exige un estudio detallado de las posibilidades de obtener ventas fiscales, como la detectada por la Inspección, que determinó la colocación de determinadas pérdidas en España, y así se produjo el reflote de otra empresa del grupo con cargo al Erario Español.

En opinión del recurrente todas las operaciones se realizaron a valor de mercado, valor fijado por un experto independiente. Pues bien, los propios hechos y la propia conducta de la recurrente, que aplicó una deducción por depreciación de cartera, demuestran a las claras que el precio fijado por el experto independiente estaba muy alejado de la realidad, que era ficticio.

En este caso como estamos ante empresas del mismo grupo se presupone que ambas partes sabían cuál era la verdadera realidad patrimonial de la empresa italiana. Esto se deduce de la dinámica de todas las operaciones que llevó a cabo el recurrente, que no se hacen por casualidad, o sin intención. Como ya hemos dicho se trata de una operación de ingeniería fiscal pensada y estudiada.

El recurrente aduce que en el proceso de ejecución de las operaciones SLSE tuvo que desembolsar en efectivo más de 40 millones de euros (sin financiación ajena), a lo que nosotros podemos añadir que en realidad lo que pretendía era que se lo financiara la Hacienda Española.

Objeta que en el momento en que se efectuó la operación SLSE no generaba bases imponibles positivas susceptibles de tributación en España, y que ligar la operación a un desvío de bases imponibles negativas no tiene sentido. Dichas bases no existían en España. Por lo tanto es evidente que una compañía no desembolsó 40 millones (sin tener en cuenta las aportaciones realizadas) para generar más bases negativas.

Dicho argumento decae a la vista de la Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de julio de 2.016 y de lo dicho en esta Sentencia.

El recurrente si genera bases positivas".

4. Invoca la STS de 18 de julio de 2012 (casación 3779/2019) respecto de las cuestiones referidas a la aplicación del Convenio de doble imposición entre España y Francia y a la no necesidad de iniciar un expediente de operaciones vinculadas.

"Añade que si en aplicación de la posibilidad prevista en el artículo 9 del Convenio pretendía eliminarse un gasto soportado en España, sobre la base de que esa operación que lo genera no se hubiera realizado entre empresas independientes, era necesario iniciar un expediente de operaciones vinculadas en el que finalmente se concluyese que esa operación no se hubiera realizado en esos términos entre empresas independientes.

Sobre esta cuestión se ha pronunciado ya en Tribunal Supremo en la Sentencia de dieciocho de Julio de dos mil doce (R.C. nº 3779/2009) afirmando que:

"(...) Presupuesto lo anterior, la primera cuestión por resolver se refiere a los términos en los que resultan de aplicación al caso los Convenios suscritos entre España y el Reino Unido e Irlanda del Norte (de 21 de octubre de 1975) y entre España y los Estados Unidos de Norteamérica (de 22 de febrero de 1990), ambos encaminados a "evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia del impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio".

Considera la actora que el artículo 9 de tales Convenios carece de "aplicabilidad directa" por cuanto no es suficiente que tal precepto reconozca a los Estados la potestad de regularizar los efectos de una operación cuando

la misma presente unas condiciones que se aparten de las del mercado, sino que resulta además imprescindible que la Administración se fundamente en las previsiones de su normativa interna para justificar los motivos por los que efectúa la regularización y el método seguido para realizarla.

Dicho en otros términos, y por lo que hace a la legislación española, la Administración sólo podía aplicar el artículo 9 citado acudiendo a uno de estos tres expedientes: o el de la simulación (artículo 25 de la Ley General Tributaria), o el del fraude de ley (artículo 24 de dicho texto legal) o el procedimiento de valoración recogido en el artículo 16 de la Ley del Impuesto .

Para dar contestación a esta alegación conviene recordar que el citado artículo 9 de los Convenios dispone literalmente lo siguiente:

"Cuando: a) Una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante, y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir estas condiciones, y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, pueden ser incluidos en los beneficios de esta empresa y sometidos a imposición en consecuencia".

La Sala no alberga duda alguna sobre la aplicabilidad al caso de los Convenios Internacionales que nos ocupan. Así se infiere del artículo 96.1 de la Constitución y así lo establece expresamente, en materia tributaria, el artículo 3º de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre (Impuesto de Sociedades) al señalar que lo previsto en el artículo anterior (referido a la aplicación del impuesto en todo el territorio español) "se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en los Tratados y Convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno".

Partiendo de tal circunstancia, ha de convenirse que el precepto en cuestión, como señalan con acierto las resoluciones recurridas, recoge el principio de libre competencia y permite, en lo que aquí interesa, que las autoridades fiscales del Estado competente puedan realizar los ajustes correspondientes en el caso de que se constate que las condiciones en que se han efectuado determinadas operaciones entre empresas asociadas difieren de las normales del mercado entre sociedades independientes.

En definitiva, los Convenios autorizan a regularizar al contribuyente cuando se acredite que la actuación realizada (de la que derivan beneficios o pérdidas con trascendencia tributaria) ha estado exclusivamente determinada por su vinculación con las empresas a las que está asociado, de suerte que pueda colegirse que esa misma operación no habría sido realizada si no concurriera esa vinculación.

La aplicación al caso del precepto en cuestión no aparece supeditada, en contra de lo afirmado en la demanda, a la calificación de la operación de que se trate como "simulada" o "fraudulenta".

Si se constata la ausencia de libre voluntad en el contribuyente, si puede afirmarse que la actividad en cuestión ha estado exclusivamente determinada por la vinculación entre las sociedades y si se infiere claramente - de los datos acreditados- que idéntica operación no habría sido efectuada por sociedades independientes las autoridades fiscales competentes podrán efectuar los ajustes correspondientes y, entre ellos y en lo que hace al caso, la anulación de cualquier efecto fiscal que pudiera derivarse de la operación de que se trate.

Por otra parte, tampoco es una cuestión que dependa de la valoración a la que se refiere el recurrente cuando alude a la necesidad de acudir a los criterios del artículo 16 de la Ley del Impuesto. Lo esencial no es tanto la determinación del importe de la operación o la cuantía de la misma, sino la constatación fehaciente de que se ha realizado -o no- en condiciones ajenas a la libre competencia"

5. La sentencia de la Audiencia Nacional concluye lo siguiente:

"Por todo lo expuesto, procede confirmar la regularización realizada".

Octavo. *La admisión del recurso de casación y la fijación de la cuestión de interés casacional.*

La Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación en auto de 14 de noviembre 2018, en estos términos:

" 2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si resulta posible o no regularizar operaciones entre empresas españolas y francesas, aplicando directamente el artículo 9.1 del Convenio entre España y Francia a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995, sin necesidad de acudir a los métodos previstos para determinar el valor de mercado en las operaciones vinculadas y al procedimiento establecido a tal efecto en la regulación interna.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, el artículo 9.1 del Convenio entre España y Francia a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995, en relación con el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, en la redacción de este precepto aplicable *ratione temporis*. "

Noveno. *El recurso de casación Jacobs Douwe Egberts ES. SLU.,*

I. Infracciones denunciadas en el recurso de casación y cuestión controvertida á partir de esa denuncia.

Denuncia la infracción de estas dos normas:

- el artículo 9.1 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, de 10 de octubre de 1995; y

- el artículo 16 del texto refundido de la ley del impuesto sobre sociedades aprobado por real decreto legislativo 4/2004, de 5 de marzo TR/LISOC 2004

Lo especialmente combatido en el recurso de casación, a partir de esa concreta denuncia, es la decisión de la sentencia recurrida, siguiendo el criterio ya sentado en el acuerdo de liquidación de la Administración tributaria, de negar la deducibilidad de la dotación de la provisión de cartera realizada por la recurrente con base en las operaciones de adquisición y capitalización de su participación en la sociedad Sara Lee Branden Apparel Italy, SPA(SLBAI).

A este respecto señala el recurso de casación que el objeto de discusión es si las operaciones realizadas por Sara Lee Southern Europe, SL (SLSE), que motivaron tanto la dotación de cartera en SLBAI como la posterior regularización tributaria, llevada a cabo por la Administración, se hicieron o no en condiciones de mercado. Y, en consecuencia, si la actuación inspectora fue o no conforme a derecho, puesto que la Inspección no aplicó el artículo 16 del TIR/LISOC 2004, ni empleó ninguno los métodos previstos en este precepto legal para la determinación del valor normal de mercado.

Y lo que principalmente se aduce, con base en lo anterior, es que la sentencia recurrida con la conclusión alcanzada en esta materia es errónea por estas dos razones:

(i) Ignora la configuración jurídica de los Convenios para evitar la doble imposición (CDI), al permitir la aplicación directa del artículo 9.1 del CDI España-Francia.

(ii) Y, en consecuencia, da validez a actos que son nulos de pleno derecho por haber sido dictados prescindiendo de las normas establecidas legalmente para ello.

II. Desarrollo argumental efectuado para apoyar el anterior reproche.

Se recuerda que la potestad tributaria es una manifestación de la soberanía que tienen los Estados; que el ejercicio de esta potestad tributaria por un Estado puede colisionar con el ejercicio por parte de otro Estado de su propia potestad tributaria; que los CDI tienen como finalidad esencial evitar la existencia de doble imposición respecto de operaciones en las que intervengan residente fiscales en distintas jurisdicciones; y que esta naturaleza jurídica de los CDI imbuye a estos del carácter de normas de mínimos que debe ser desarrollada por la normativa propiamente interna de los respectivos Estados.

Se dice que lo anterior se traduce en la imposibilidad de la aplicación directa del artículo 9.1 del CDI España-Francia para decidir si una operación mercado; pues tal precepto del CDI no establece cuál es el procedimiento para determinar si una operación cumple con el principio de plena competencia, ni cómo debe gestionarse el expediente de precios de transferencia, ya que ello queda al arbitrio de las legislaciones internas.

Y se sostiene que todo ello comporta, en un caso como el aquí enjuiciado, la necesaria elaboración de un análisis de comparabilidad, conforme al TR/LISOC 2004, a los efectos de determinar: (i) si una operación se ha realizado o no en las mismas condiciones de mercado que en la que habrían concertado dos agentes económicamente independientes; (ii) y cuál es el alcance de la eventual desviación en relación con dicha condiciones de mercado.

Se añade, finalmente, que es cierto que la sentencia recurrida basa su argumentación en la STS de 18 de julio de 2012 (Rec. 3779/2009), que concluyó en la aplicabilidad directa del artículo 9.1 del CDI; pero ha de tenerse en cuenta que ese criterio ha sido superado por la jurisprudencia más reciente de esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo reflejada en las sentencias de 31 de mayo de 2016 (recurso 58/2015) 21 de febrero de 2017 (recurso 2979/2015).

Décimo. *Criterio interpretativo que fija esta sentencia sobre la cuestión de interés casacional objetivo.*

I. El punto de partida para establecer ese criterio interpretativo debe ser recordar lo que establece el artículo 9.1 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa (CDI España Francia) a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio de 10 de octubre de 1995 (CDI España-Francia).

Y este artículo 9.1 establece lo siguiente:

" Empresas asociadas.

1. Cuando:

a) Una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o

b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante,

y en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir estas condiciones, y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, pueden ser incluidos en los beneficios de esta empresa y sometidos a imposición en consecuencia.

(...)"

II. También inicialmente debe señalarse que el CDI España-Francia, como pone de relieve su propio título y la breve exposición que precede a su parte normativa, persigue las dos finalidades de evitar la doble imposición y prevenir la evasión y el fraude fiscal, por lo que la aplicación de lo establecido en sus preceptos, entre los que se encuentra el artículo 9.1, puede ir dirigida a lograr cualquiera de esas dos metas.

III. Centrados ya en los términos abstractos de ese artículo 9.1, debe diferenciarse entre supuesto de hecho que contempla y la consecuencia jurídica que se establece para el mismo.

El supuesto de hecho está constituido por estos elementos o datos fácticos:

- Dos personas jurídicas, una española y otra francesa, que merecen la consideración de "personas asociadas", y esto por participar, directa o indirectamente, una de ellas en la dirección, el control o el capital de la otra.

- La existencia de una clase de relaciones comerciales o financieras entre ellas que, de haber dado entre personas independientes, lo normal sería que comportaran beneficios para una de ellas.

- Y la constatación, en el concreto caso de que se trate, de que esos beneficios no se han producido, y la causa de que así haya acontecido sea el hecho de la dependencia existente entre esas dos personas.

La consecuencia jurídica del precepto es que debe ser apreciada la existencia de esos beneficios, y la sumisión de los mismos a imposición, de conformidad con lo que esté establecido en la legislación tributaria interna aplicable a la persona que deba ser considerada su perceptora .

IV. Lo que acaba de exponerse son los términos abstractos de la regulación contenida en ese repetido artículo 9.1; y esto pone de manifiesto que su individualización o aplicación práctica a unos hechos singulares suscitará dos distintos problemas.

El primero será determinar si las concretas operaciones comerciales o financieras concertadas entre esas dos personas jurídicas, española y francesa, tiene una explicación que las justifique según la lógica jurídica o económica que está presente en esa clase de relaciones.

El segundo problema deberá ser abordado una vez haya sido resuelto de manera positiva el primero que acaba de apuntarse, o cuando no haya sido suscitado; y consistirá en cuantificar el alcance tributario de la singular operación comercial o financiera cuya justificación haya sido reconocida o aceptada.

V. Lo que antecede pone de manifiesto que la aplicación de ese artículo 9.1 CDI deberá ir acompañada de la aplicación de normas internas; y éstas podrán estar constituidas por el artículo 16 del TR/LISOC o por otras normas internas distintas, por las razones que seguidamente se expresan.

Así, habrá de aplicarse el artículo 10 del TR/LISOC cuando, sin cuestionarse ya la justificación de las operaciones concertadas entre entidades o personas que merezcan la consideración de "empresas asociadas", lo

único que sea materia de controversia sea la cuantificación o el valor, en términos de mercado, del objeto o precio de esas operaciones

Pero habrán de aplicarse otras normas internas cuando lo discutido respecto de esas operaciones no sea la cuantía de su objeto sino la justificación del negocio jurídico que las materialice, por exteriorizar este un único propósito de elusión fiscal y no estar justificado con circunstancias o hechos que revelen su lógica jurídica o económica. Y estas normas, como en su oposición a la casación viene a sostener el Abogado del Estado, podrán estar encarnadas por aquellas que regulan las potestades reconocidas por la LGT 2003 a la Administración en orden a lograr una recta aplicación de las normas tributarias, como son las relativas a la calificación, el conflicto en la aplicación en la norma tributaria y la simulación (artículos 13, 15 y 16, de ese texto legal).

VI. La respuesta que a partir de lo que acaba de exponerse debe darse a la cuestión de interés casacional objetivo, delimitada por el auto que acordó la admisión del presente recurso, debe ser la que seguidamente se expresa.

Que la regularización de operaciones entre empresas españolas y francesas, mediante la aplicación del artículo 9.1 del Convenio entre el Reino de España y la República Francesa a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, de 10 de octubre de 1995, puede efectuarse sin necesidad de acudir a los métodos previstos para determinar el valor de mercado en las operaciones vinculadas y al procedimiento establecido a tal efecto en la regulación interna.

Undécimo. *Decisión de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.*

I. La aplicación del criterio anterior a la controversia enjuiciada y decidida por la sentencia recurrida permite concluir que no son de apreciar las infracciones que denuncia el recurso de casación.

Y esto por lo siguiente.

La principal cuestión controvertida no era el importe o la cuantificación de las operaciones que se tradujeron en la adquisición, por parte de la aquí recurrente SARA LEE SOUTHERN EUROPE SL (SLSE), de participaciones en SLBA Italia. Fue esta otra: si la adquisición de esas participaciones tenía o no una justificación suficiente para poder ser considerada verosímil y válida para realizar las dotaciones que habían sido deducidas por la depreciación de títulos de SARA LEE BRANDED APPAREL, SRL.

La Administración tributaria y la sentencia recurrida, según resulta de lo que ha quedado expuesto, entendieron que esa adquisición carecía de justificación y únicamente tenía una finalidad de elusión tributaria, porque así resultaba de la situación de pérdidas económicas que caracterizó a la sociedad participada los años que precedieron a la adquisición.

Invocaron el artículo 9.1 del CDI para señalar que, en esas circunstancias de pérdidas económicas, no era de apreciar en las operaciones controvertidas el parámetro de homogeneidad, con operaciones normales o habituales entre empresas independientes, que ese artículo viene a establecer para que se pueda aceptar como realmente existente una operación vinculada.

Y llegaron a la conclusión final de que, en esas singulares circunstancias, no cabe entender que la sociedad recurrente haya experimentado una depreciación de sus participaciones en los términos que resultan necesarios para efectuar con base en las mismas una deducción.

II. No es de compartir el cambio. jurisprudencia que el recurso de casación esgrime para defender su tesis.

Así debe ser porque la doctrina contenida en la STS de 18 de julio de 2012 (casación 3779/2009), invocada y transcrita por la sentencia de instancia que se recurre en actual casación, establece una doctrina que es coincidente con el criterio interpretativo que ha sido fijado en el fundamento jurídico anterior de la actual sentencia; cual es el de considerar procedente el correspondiente ajuste, y con ello la anulación de cualquier efecto fiscal que pueda derivarse de la operación de que se trate, cuando de los datos acreditados se infiere claramente que la operación no habría sido realizada por sociedades independientes.

Y porque las sentencias de 31 de mayo de 2016 (rec. 58/2016) y 21 de febrero de 2017 (rec. 2970/2015) abordan cuestiones distintas de la anterior; al estar centrados los enjuiciamientos efectuados en esas sentencias en actuaciones valoratorias y en los métodos aplicables para llevarlas a cabo, pero

Duodécimo. *Costas procesales.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, respecto de las costas de la casación cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento de derecho octavo de esta sentencia.
2. Declarar no haber lugar al recurso de casación interpuesto por JACOBS DOUWE EGBERTS ES, SLU, contra la sentencia de 29 de diciembre de 2018, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (en el recurso contencioso-administrativo núm. 187/2015).
3. No hacer pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado
D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández
D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas
D. Isaac Merino Jara D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN. Leída y publicada fue la anterior Sentencia por el Excmo. Sr. Don Nicolás Maurandi Guillén, Magistrado Ponente en estos autos, estando celebrando audiencia pública la Sala Tercera del Tribunal Supremo, lo que como Letrada de la Administración de Justicia, 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.