

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088880

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)

Sentencia 1467/2022, de 23 de diciembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 539/2020

SUMARIO:

IS. Base imponible. Operaciones vinculadas. Entidad constituida por dos profesionales concursales que recibe un 75% de los honorarios generados en el expediente concursal, reteniendo el 25% el socio que sea el «titular nominal» del expediente. Es indiscutible la existencia de operaciones vinculadas. [Vid., STSJ de Castilla y León (Sede en Valladolid), de 25 de septiembre de 2017, recurso n.º 114/2015 (NFJ068962)]. Para la valoración del precio de mercado de los servicios profesionales prestados por la sociedad, la Administración, tras haber concluido que hay un sobreprecio en las facturas emitidas por dicha entidad al recurrente, para determinar el valor real de dichos servicios, ha aplicado el método del precio libre comparable. Considerado adecuado la Inspección para valorarlos a valor de mercado en 150 €/hora, tomar como referencia las tarifas de los colegios profesionales de Abogados y Economistas, concretamente el de Economistas de Valladolid, porque no están publicados los honorarios el Colegio de Economistas de León, y el tipo de servicios a valorar se encuadra mejor en dicha actividad; y rechaza la aplicación de las tarifas del Colegio de Economistas de Madrid que ampara honorarios de hasta 250 €/hora, al ser obvio que por el tamaño de ciudad estos honorarios no son aplicables. Ahora bien, a juicio de la Sala, como alega la parte recurrente, la determinación del valor real del mercado de los servicios prestados por la sociedad mediante las tarifas de honorarios del Colegio de Economistas de Valladolid no cumple con los presupuestos que sobre el análisis de comparabilidad para determinar el valor normal de mercado de las operaciones vinculadas. Así pues, las tarifas de honorarios del Colegio de Economistas de Valladolid no contemplan la realización de servicios profesionales de administración concursal. Por tanto, no resulta equiparable las tarifas generales u ordinarias del Colegio de Economistas de Valladolid con las labores sumamente especializadas en tareas de administración concursal de los profesionales economistas y jurídicos que trabajan en la entidad y han prestado unos servicios especializados a favor del recurrente que se retribuyen en las referidas facturas discutidas. Por otra parte, también ha de valorarse necesariamente como criterio comparativo para la determinación del valor normal del mercado el precio de 222 €/hora aceptado por la Inspección en la comprobación efectuada a la entidad en los ejercicios del Impuesto de Sociedades del período 2009/2010, como valor de mercado de los servicios de administración concursal especializados prestados por los socios y por el ahora recurrente a la citada entidad. En consecuencia, no está acreditado que el valor normal de mercado de los servicios discutidos sea el aplicado por la Administración de 150 €/hora. Además, se indica que de los datos obrantes en el expediente tampoco consta acreditado que la finalidad de la contratación del recurrente con la entidad suponga una maniobra de desplazamiento patrimonial para diferir ingresos de su actividad profesional a la sociedad buscando una menor carga fiscal. En conclusión, la Administración ha infringido el procedimiento fijado en el art. 16 del TRLIS, lo que denota la disconformidad a derecho del acta, liquidación y resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León revisados.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 16.

RD 1777/2004 (Rgto. IS), art. 16.

PONENTE:

Doña María Antonia Lallana Dupla.

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO

Doña MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN

Sala de lo Contencioso-administrativo de

VALLADOLID

Sección Tercera

SENTENCIA: 01467/2022

Equipo/usuario: MMG

N.I.G: 47186 33 3 2020 0000547

PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000539 /2020

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De: D. Teodosio

ABOGADO: D. PEDRO ALVAREZ CANAL

PROCURADORA: D.^a ALICIA PEREZ GARCIA

Contra: TEAR

ABOGADO DEL ESTADO

S E N T E N C I A N.º 1467

Ilmos. Sres.

Magistrados:

Don Agustín Picón Palacio
Doña María Antonia Lallana Duplá
Don Francisco Javier Pardo Muñoz y
Don Francisco Javier Zatarain y Valdemoro

En la Ciudad de Valladolid, a veintitrés de diciembre de dos mil veintidós.

En el recurso contencioso-administrativo número 539/2020 interpuesto por don Teodosio, representado por la Procuradora Sra. Pérez García y defendido por sí mismo en su condición de Letrado, contra la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 4.6.2020 que desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, sobre el IRPF del ejercicio 2013 (liquidación); habiendo comparecido como parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado en virtud de la representación que por ley ostenta.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso-administrativo ante esta Sala el día 29.07.2020. Admitido a trámite el recurso y no habiéndose solicitado el anuncio de la interposición del recurso, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado a la parte recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando que se dicte sentencia por la que revoque el acto impugnado con devolución de las cantidades ingresadas en exceso, con sus intereses, con condena al pago de las costas procesales a la parte contraria.

Segundo.

Se confirió traslado de la demanda por término legal a la Administración demandada quien evacuó el trámite por medio de escrito oponiéndose a lo pretendido en este recurso y solicitando la desestimación de la demanda sobre la base de los fundamentos jurídicos que el mencionado escrito contiene.

Tercero.

Una vez fijada la cuantía en 4.799,60 € y habiéndose recibido el pleito a prueba, se practicó la que fue en derecho admitida tras de lo cual se ordenó la presentación de conclusiones escritas. Ultimado el trámite, quedaron los autos pendientes de declaración de conclusos para sentencia, lo que tuvo lugar por providencia de 9 de diciembre de 2022 y se señaló el 15 de diciembre de 2022 para Votación y Fallo, lo que se efectuó.

Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.

Es magistrada ponente de la presente sentencia la Ilma. Sra. D.^a María Antonia Lallana Duplá, quien expresa el parecer de esta Sala de lo Contencioso administrativo.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero. Resolución impugnada y posiciones de las partes.

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León de 4.6.2020 estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa número NUM000 formulada contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto frente al acuerdo de liquidación adoptado por el Inspector Regional por el IRPF correspondiente al ejercicio 2013, considerando que determinadas prestaciones de servicios hechas por la sociedad ABC PROFESIONALES CONCURSALES S.L.P. al contribuyente don Teodosio, debían de ser consideradas operaciones vinculadas, confirmando su realización a un precio superior al de mercado, todo ello en aplicación del artículo 16.3 del TRLIS. En lo que ahora interesa, para determinar el valor de mercado de estos servicios (de tramitación, control de plazos y otros de carácter administrativos así como determinadas labores de asesoramiento) con relación a dos facturas emitidas en el año 2013 (expedientes de PROSAMBLA y FD COIPER), las partes valoran el coste de los servicios recibidos por precio/hora (220€), habiendo acudido la Inspección al método del precio libre comparable para valorar el coste de los servicios recibidos en 150€/hora, a las tarifas del Colegio de Economistas de Valladolid.

Frente a este acuerdo, don Teodosio en el escrito de demanda, tras describir los antecedentes de las relaciones profesionales entre don Teodosio y la sociedad ABC Profesionales Concursales SLP, deduce pretensión anulatoria sobre la base de dos argumentos principales: el primero el rechazo a la aplicación del régimen de operaciones vinculadas y el segundo, una incorrecta determinación del valor real del mercado de los servicios prestados (método del precio libre comparable). Considera no aplicable el régimen de operaciones vinculadas a pesar de que el mismo ha sido admitido en las sentencias de este TSJ de 25 septiembre 2017, procedimiento ordinario 114/2015 y de 27 septiembre 2017, en el procedimiento ordinario 120/2015; y reitera los argumentos vertidos en los procedimientos anteriores concernientes a que el valor de las transacciones se había establecido desde concepciones de absoluta independencia en los acuerdos preparatorios y de constitución de ABC PROFESIONALES CONCURSALES SLP. Pone de manifiesto que el coste de regularización del IRPF del año 2013 por operaciones vinculadas afecta a la discusión de un supuesto "sobre valor" de dos facturas: la factura de 25 de abril del 2013, por el expediente PROSAMBLA de 1.728 € (24 horas, precio hora 222, importe 5.328,00 €; y en la regularización de la AEAT precio hora 150€, importe 3.600,00 €); y la factura ABC SLP del 7 de mayo de 2013, por el expediente FD COIPER de 6.624 € (precio hora 220, horas 92, importe 20.424,00; y en la regularización de la AEAT precio hora 150 €, importe AEAT 13.800,00 €); total "sobre valor" de ambas facturas de 8.352,00 €; con un impacto en la cuota del Acta de regularización por el IRPF operaciones vinculadas del año 2013 de 3.925,44 €, más intereses. Pone de relieve que la AEAT no cuestiona la realidad del servicio prestado, ni las horas empleadas, se discute el coste de los servicios facturados. Alega que la actividad del recurrente es la prestación de servicios como Abogado en ejercicio, principalmente en las especialidades de derecho mercantil, tributario y concursal, y no tiene ningún recurso humano a su cargo; habiendo facturado unos ingresos durante el ejercicio 2013 de 339.451,89 € y en el año 2014 por importe de 105.435,22 €, lo que explica que con esta reducida organización el recurrente esté obligado a externalizar determinadas actuaciones profesionales, en concreto con ABC SLP por su alta especialización y por el importante contenido económico. En lo que atañe al precio de la actividad de "consultoría concursal" pone de relieve el reconocimiento expreso que hace la resolución del TEAR impugnada en relación a las actuaciones relativas a 2009 y 2010, de que la Inspección estableció " que sí respondía a un valor de mercado los 222 €/hora fijados para las prestaciones recibidas por ABC SLP de don Alexis, don Alvaro, Alija Asesores SL y Álvarez Canal y Cía SL, representada esta última por don Teodosio consistentes en el asesoramiento en materia concursal con la colaboración activa como consultores concursales... ", asimismo este precio de 222 horas por los

servicios profesionales concursales tiene reflejo en la sentencia dictada por esta Sala de 27 septiembre 2017, en el procedimiento ordinario número 120/2015. Con relación a la actividad profesional de ABC SLP pone de relieve que en contra de la visión reduccionista de la Inspección (que mantiene que solamente realiza trabajo interno, administrativo y casi de mero control de plazos, basándose en una manifestación realizada a la Inspección 2009/2010, de uno de los empleados de ABC SLP) esta empresa ha actuado como administrador concursal en numerosos procedimientos, aparte de su labor de asesoramiento en materia concursal. Y sin que la actividad profesional de ABC SLP haya sido objeto de comprobación o revisión. Discute la valoración del precio hora asignado por la Administración de 150 €/hora, al haberse atribuido sin motivación alguna. El artículo 16.1 del Reglamento del Impuesto de Sociedades exige para determinar el valor normal del mercado de las operaciones vinculadas un análisis de comparabilidad de las circunstancias de las operaciones "vinculadas" con otras operaciones entre personas independientes que pudieron ser equiparables, y exige "en todo caso deberán indicarse los elementos de comparación internos o externos que deban tenerse en consideración" para de esta forma, determinar el método de valoración más adecuado (artículo 16.5 del Reglamento del Impuesto de Sociedades). Este análisis de comparabilidad no ha sido desarrollado por la actuario. Alega que la remisión como comparable a las normas del Colegio de Economistas de Valladolid es improcedente dada la absoluta inidoneidad de esta valoración. Los servicios aquí regularizados son servicios concursales que no tienen reflejo en los honorarios de las tarifas del Colegio de Economistas de Valladolid que establece una tarifa honoraria de carácter general y orientativa de 150 € hora, señalando en su artículo 3 la posibilidad de establecer un importe superior en función de las características del trabajo a realizar. Añade, que sí hay un servicio profesional comparable que es el admitido por la Administración tributaria y ratificado por este Tribunal como es la facturación por los mismos servicios que le hacen los socios profesionales, con tintes contables y económicos o especialización en pieza de calificación a la propia ABC SLP de 222 €/hora. En consecuencia, la Inspección en el Acta adolece de una falta absoluta de motivación del método para la fijación del valor de las operaciones vinculadas. Alega la vulneración del principio de confianza legítima teniendo en cuenta el criterio comparable que la recurrente siempre consideró, la validación del precio de 222 €/hora para los servicios de asesoramiento concursal especializado que presta ABC SLP.

La Administración demandada, como es legalmente preceptivo (art. 7 de la Ley 52/1997, de 27 de noviembre, de Asistencia Jurídica al Estado e Instituciones Públicas), defiende la plena conformidad a derecho de la resolución impugnada.

Segundo. *Precedentes de esta Sala, sentencias de 25 de septiembre de 2017, rec. 114/2015 y de 27 de septiembre de 2017, rec.120/2015; aplicación al presente caso del régimen de operaciones vinculadas a las relaciones entre el recurrente y la entidad ABC SLP.*

En las citadas sentencias mantuvimos:

"El art. 16 del R.D.Leg. 4/2004 de 5 de marzo disponía: "1. 1º Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

2º La Administración tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal de mercado y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor normal de mercado, con la documentación aportada por el sujeto pasivo y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicho valor en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La valoración administrativa no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

2. ...

3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios o partícipes.
- b) Una entidad y sus consejeros o administradores.
- c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.
- d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

- e) Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- f) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- g) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- h) Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.
- i) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.
- j) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
- k) Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.
- l) Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por ciento, o al 1 por ciento si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el art. 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

4. 1º Para la determinación del valor normal de mercado se aplicará alguno de los siguientes métodos:

- a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.
- b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.
- c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

2º Cuando debido a la complejidad o a la información relativa a las operaciones no puedan aplicarse adecuadamente los métodos anteriores, se podrán aplicar los siguientes métodos para determinar el valor de mercado de la operación:

- a) Método de la distribución del resultado, por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.
- b) Método del margen neto del conjunto de operaciones, por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones, que el contribuyente o, en su caso, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones.

5. La deducción de los gastos en concepto de servicios entre entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, estará condicionada a que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.

Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias de acuerdo con unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad. Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que éste se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.

6. La deducción de los gastos derivados de un acuerdo de reparto de costes de bienes o servicios suscrito entre personas o entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Las personas o entidades participantes que suscriban el acuerdo deberán acceder a la propiedad u otro derecho que tenga similares consecuencias económicas sobre los activos o derechos que en su caso sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como resultado del acuerdo.

b) La aportación de cada persona o entidad participante deberá tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que cada uno de ellos espere obtener del acuerdo en atención a criterios de racionalidad.

c) El acuerdo deberá contemplar la variación de sus circunstancias o personas o entidades participantes, estableciendo los pagos compensatorios y ajustes que se estimen necesarios.

El acuerdo suscrito entre personas o entidades vinculadas deberá cumplir los requisitos que reglamentariamente se fijen.

7. Los sujetos pasivos podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el valor normal de mercado.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor normal de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los cuatro períodos impositivos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones del período impositivo en curso, así como a las operaciones realizadas en el período impositivo anterior, siempre que no hubiera finalizado el plazo voluntario de presentación de la declaración por el impuesto correspondiente.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo de la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración de operaciones vinculadas, así como el de sus posibles prórrogas.

8. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá, en la proporción que corresponda al porcentaje de participación en la entidad, la consideración de participación en beneficios de entidades si dicha diferencia fuese a favor del socio o partícipe, o, con carácter general, de aportaciones del socio o partícipe a los fondos propios si la diferencia fuese a favor de la entidad.

9. Reglamentariamente se regulará la comprobación del valor normal de mercado en las operaciones vinculadas con arreglo a las siguientes normas:

1º La comprobación de valor se llevará a cabo en el seno del procedimiento iniciado respecto del obligado tributario cuya situación tributaria vaya a ser objeto de comprobación. Sin perjuicio de lo dispuesto en el siguiente párrafo, estas actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2º Si contra la liquidación provisional practicada a dicho obligado tributario como consecuencia de la corrección valorativa, éste interpusiera el correspondiente recurso o reclamación o insta la tasación pericial

contradictoria, se notificará dicha circunstancia a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, al objeto de que puedan personarse en el correspondiente procedimiento y presentar las oportunas alegaciones.

Transcurridos los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación o instado la tasación pericial, se notificará la valoración a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, para que aquellos que lo deseen puedan optar de forma conjunta por promover la tasación pericial o interponer el oportuno recurso o reclamación. La interposición de recurso o reclamación o la promoción de la tasación pericial contradictoria interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a efectuar las oportunas liquidaciones al obligado tributario, iniciándose de nuevo el cómputo de dicho plazo cuando la valoración practicada por la Administración haya adquirido firmeza.

3º La firmeza de la valoración contenida en la liquidación determinará la eficacia y firmeza del valor de mercado frente a las demás personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria efectuará las regularizaciones que correspondan en los términos que reglamentariamente se establezcan.

4º Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección valorativa que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o establecimientos permanentes de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

5º Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo previsto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno. ...".

Sobre esta base legal, la primera cuestión que aflora es la inexistencia de una definición concreta del concepto de operaciones vinculadas en nuestra actual legislación; se limita a señalar la Ley y el Reglamento del Impuesto de Sociedades el régimen jurídico aplicable, los supuestos de aplicación, etc., mas no ofrece siquiera una aproximación al concepto. Así las cosas, cabe definir una operación vinculada como todo negocio jurídico revelador de una determinada capacidad económica, realizado entre determinadas personas físicas o jurídicas respecto de quienes la ley afirma que existe una especial relación. Esa especial relación implica que materialmente se trata de sujetos no independientes, y por mor de esas operaciones (negocios, transacciones ...etc) puede ocurrir que los beneficios o pérdidas de las personas o sociedades no independientes se sitúen voluntariamente no en la sociedad en que realmente deban estar, sino en la que por circunstancias o conveniencias puramente fiscales interese al contribuyente que estén. Así, el fundamento de este régimen excepcional de valoración es puramente antielusivo. La imposición legal es la necesaria valoración de las operaciones vinculadas en su valor del mercado, definición que viene, ahora sí, dada en la Ley 16/2007, que dando nueva redacción al art. 16 de la LIS, lo define como aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

Cabría entonces delimitar un primer requisito de tipo objetivo, constituido por el propio negocio jurídico celebrado, obviamente en el más "lato sensu", que sería la operación y un elemento subjetivo a delimitar con referencia a las personas o entidades que se configuran legalmente como vinculadas (art. 16.2. TRLIS). Ha de advertirse que tal listado debe ser de interpretación restrictiva. Concurriendo ambos elementos, debería verificarse entonces si esa vinculación ha afectado a la libre competencia, lo que pasa por constatar si esas operaciones se valoraron de un modo diferente al mercado y finalmente si, de haberse apartado el contribuyente del valor de mercado, procedería entonces la aplicación de las reglas de valoración previstas en esa norma.

La STS de 8 de febrero de 2010, con referencia a otras (26 de marzo, 18 de junio y 7 de octubre de 1992, 19 de enero y 22 de noviembre de 1996 y 18 de febrero de 1998), a tenor del artículo 16.1 de la Ley 61/1978, recordaba que "los ingresos y los gastos se computarán por sus valores contables, siempre que la contabilidad refleje en todo momento la verdadera situación patrimonial de la sociedad", regla que tenía su excepción en el apartado 3 del propio precepto, al disponer que "cuando se trate de operaciones entre sociedades vinculadas, su valoración a efectos de este impuesto se realizará de conformidad con los precios que serían acordados en condiciones normales de mercado entre sociedades independientes" y este mismo criterio se aplica, según el apartado 4.b), a "las operaciones entre una sociedad y sus socios", siendo estos una presunción iuris et de iure, debido a que las operaciones vinculadas exigen un tratamiento fiscal específico, en función de lo que el derecho comparado y la doctrina denominan precios de transferencia (transfer prices) con relación a aquellos que utilizan y pactan entre sí sociedades sometidas al mismo poder de decisión, con el fin de permitir y conseguir, a través de la fijación de tal clase de precios convenidos, el transferir o traspasar beneficios o pérdidas de unas a otras y las legislaciones tratan de impedir tales transferencias mediante la utilización de ajustes fiscales extracontables, resultado de aplicar a tal efecto precios de libre mercado entre sociedades independientes, que es lo que ha quedado reflejado en aquel artículo 16.3 y 4, de la Ley 61/ 1978.

Así las cosas, a juicio de esta Sala, resulta indiscutible la existencia de operaciones vinculadas. No cuestionan las partes en liza los vínculos jurídicos y societarios existentes entre las diferentes personas físicas y jurídicas; así, la recurrente ABC Profesionales Concursales SLP posee un capital social distribuido de la siguiente forma: - Socios Profesionales: Alexis 25%, Cirilo 25%, Cosme 12.5%, D. Demetrio 12.5%, - Socios no profesionales: Julia 8.33%, Leticia 8.33%, Lourdes 8.33%. Fue administrador solidario D. Teodosio, posteriormente D. Cosme manteniéndose siempre en tres el número de administradores solidarios (junto con los socios fundadores. Las relaciones de parentesco son las siguientes: - Los socios D. Cosme, D. Demetrio y Dª Lourdes son hermanos, y la

socia D^a Leticia es cónyuge de Teodosio, hermano de los anteriores y, finalmente, la socia D^a Julia es la madre de los hermanos mencionados. D. Teodosio es administrador de la sociedad Álvarez-Canal y CÍA SL, cuyo capital social pertenece a sus hermanos D. Cosme, D^a Julia y D^a Lourdes. Estos hermanos Cosme Lourdes Teodosio Demetrio prestan sus servicios en calidad de profesionales a la Sociedad Álvarez- Canal y CIA SL. Igualmente, tanto el Sr. Alexis como el Sr. Alvaro o los Sres. D. Cosme, D. Demetrio, D^a Julia, D^a Leticia, D^a Lourdes o D. Teodosio, e igualmente, sociedades por estos participados (vgr. BABADOC 2009 SLP o Álvarez-Canal y CÍA SL) han contratado la prestación de sus servicios profesionales con la hoy recurrente, renovando esa contratación anualmente. Es decir, ese elemento subjetivo no resulta discutido y concurre ."

No se cuestiona por el interesado que estas relaciones societarias sigan manteniéndose en los ejercicios 2013 y 2014, por lo que es indudable que resulta de aplicación el régimen de operaciones vinculadas.

Tercero. *Sobre la valoración de las operaciones vinculadas.*

Como se ha indicado, no hay discrepancia en la realidad de los servicios y de las horas empleadas, lo hay en el contenido de los servicios prestados así como en el valor de mercado del precio hora empleado.

En lo que afecta al contenido de los servicios prestados por ABC SLP al recurrente conforme a los datos que figuran en el acta y en el acuerdo de liquidación en relación con las facturas discutidas en el ejercicio 2013, resulta que:

La base imponible de la factura de fecha 7 de mayo de 2013 girada por ABC al recurrente por el concepto "Verificación situación acreedora de FD Coiper elaboración documentación concurso necesario FD Coiper", 92 horas a 220 horas, asciende a 20.424,00€; habiendo recibido el recurrente en calidad de administración concursal o auxiliar concursal de la sociedad anterior con fecha 25 abril 2013, cuarto pago, el importe de 145.210,19€, con fecha de cobro 17 mayo 2013; imputa la administración a esta factura un "sobre valor" de 6.624 €.

Y la base imponible de la factura de abril de 2013 girada por ABC al recurrente por el concepto "elaboración de documentación contable solicitud concurso Prosambla", 24 horas a 222, asciende a 5.328,00 €, habiendo recibido el recurrente en calidad de administrador concursal el importe de 37.187,53 €, con fecha de cobro 21 abril 2013; imputa la administración a esta factura un "sobre valor" de 1.728 €.

No está de acuerdo el recurrente con que la actividad profesional desarrollada por ABC SLP al mismo consista en una mera labor de tramitación, control de plazos y otros de carácter administrativos como mantiene la administración; por el contrario, mantiene que los servicios prestados corresponden a una consultoría especializada en cuestiones concursales.

Teniendo en cuenta la documentación aportada con la demanda y las dos pruebas testificales practicadas en el acto de la vista celebrada el 7 de febrero de 2022, se llega a la conclusión que el contenido de los servicios que presta ABC SLP a don Teodosio en el periodo inspeccionando va mucho más allá de lo que considera la AEAT de meras labores administrativas y de control de plazos procesales y se corresponden con los propios de una consultoría especializada en cuestiones concursales. No se puede desconocer que la entidad ABC SLP ha realizado ella misma labores de administrador concursal, asesor concursal y cuenta con empleados economistas especializados en labores de concurso; así como que la formación del recurrente es esencialmente jurídica, y en el desarrollo de su actividad no cuenta con recursos humanos y que ha externalizado las tareas de índole económico y contabilidad de sus actuaciones como administrador concursal con la entidad ABC SLP.

Para la valoración del precio de mercado de los servicios profesionales prestados por ABC SLP, la Administración tras haber concluido que hay un sobrepeso en las facturas emitidas por dicha entidad al recurrente, para determinar el valor real de dichos servicios, ha aplicado el método del precio libre comparable, del artículo 16.4.1ºa) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba la Ley del Impuesto sobre Sociedades, "por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación".

En nuestro caso el acuerdo de liquidación motiva la valoración del coste de los servicios prestados teniendo en cuenta que se retribuye por las partes en función del precio por hora, y habiendo considerado adecuado la Inspección para valorarlos a valor de mercado en 150 €/hora, tomar como referencia las tarifas de los colegios profesionales de Abogados y Economistas, concretamente el de Economistas de Valladolid, porque no están publicados los honorarios el Colegio de Economistas de León, y el tipo de servicios a valorar se encuadra mejor en dicha actividad; y rechaza la aplicación de las tarifas del Colegio de Economistas de Madrid que ampara honorarios de hasta 250 €/hora, al ser obvio que por el tamaño de ciudad estos honorarios no son aplicables.

Como alega la parte recurrente la determinación del valor real del mercado de los servicios prestados por ABC SLP mediante las tarifas de honorarios del Colegio de Economistas de Valladolid no cumple con los presupuestos que sobre el análisis de comparabilidad para determinar el valor normal de mercado de las

operaciones vinculadas establece el artículo 16.1 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades..... " se compararán las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias y operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables".

Según manifiesta la parte recurrente y ha corroborado el testigo Sr. Luis Pablo en el proceso, las tarifas de honorarios del Colegio de Economistas de Valladolid no contemplan la realización de servicios profesionales de administración concursal. Así no resulta equiparable las tarifas generales u ordinarias del Colegio de Economistas de Valladolid con las labores sumamente especializadas en tareas de administración concursal de los profesionales economistas y jurídicos que trabajan en ABC SLP y han prestado unos servicios especializados a favor del recurrente que se retribuyen en las referidas facturas discutidas.

Por otra parte, también ha de valorarse necesariamente como criterio comparativo para la determinación del valor normal del mercado el precio de 222 €/hora aceptado por la Inspección en la comprobación efectuada a la entidad ABC en los ejercicios del Impuesto de Sociedades del período 2009/2010, como valor de mercado de los servicios de administración concursal especializados prestados por los socios y por el ahora recurrente a la citada entidad; precio de mercado que la resolución del TEAR impugnada y las sentencias de esta Sala de 25 y 27 de septiembre de 2017 asimismo reconocen.

En consecuencia, no está acreditado que el valor normal de mercado de los servicios discutidos sea el aplicado por la Administración de 150 €/ hora.

Además, se indica que de los datos obrantes en el expediente tampoco consta acreditado que la finalidad de la contratación del recurrente con ABC SLP suponga una maniobra de desplazamiento patrimonial para diferir ingresos de su actividad profesional a la sociedad buscando una menor carga fiscal.

En conclusión, la Administración ha infringido el procedimiento fijado en el art. 16 del TRLIS, en relación con los arts. 16 y ss. del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, lo que denota la disconformidad a derecho del acta, liquidación y resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León hoy revisados.

Último.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA, procede la imposición de costas a la parte que ha visto rechazadas todas sus pretensiones.

Vistos los artículos precedentes y demás de pertinente aplicación, la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León con sede en Valladolid, en nombre de S.M. el Rey y por la autoridad que le confiere el Pueblo Español dicta el siguiente

FALLO

Que estimamos el recurso contencioso-administrativo número 539/2020, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña Alicia Pérez García, actuando en nombre y representación de don Teodosio, contra la resolución del TEAR de Castilla y León, Sala de Valladolid, de 4.6.2020, dictada en la reclamación económico-administrativa núm. NUM000, en relación con el IRPF del ejercicio 2013, que se anula por no ser conforme a derecho; con imposición de las costas procesales a la Administración demandada.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, de conformidad con lo previsto en el artículo 86 de la LJCA, cuando el recurso presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia; el mencionado recurso se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de la sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

Así, por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.