

Gastos de reestructuración en grupos

multinacionales: el Tribunal Supremo delimita con precisión los límites de la normativa de precios de transferencia y fija doctrina sobre su inaplicabilidad a relaciones con terceros



El pasado 25 de mayo de 2026, el Tribunal Supremo (Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo) dictó la **Sentencia n.º 631/2026**, resolviendo el recurso de casación n.º 8692/2023 interpuesto por Electrolux España S.A. La resolución sienta una doctrina de singular trascendencia en el ámbito de los precios de transferencia: el **artículo 16 TRLIS** —y, por extensión, el vigente **artículo 18 LIS**— es una norma de naturaleza estrictamente valorativa que únicamente puede proyectarse sobre operaciones celebradas entre partes vinculadas, sin que ampare la denegación de la deducibilidad de gastos contraídos con terceros. Al mismo tiempo, la Sentencia recuerda que la reconstrucción de relaciones jurídicas con partes no vinculadas es competencia exclusiva de los mecanismos previstos en los artículos 13, 15 y 16 de la Ley General Tributaria.

Los antecedentes del caso Electrolux

Electrolux Home Products Operation España tenía como actividad principal la producción de lavadoras en su fábrica de Alcalá de Henares (Madrid), habiendo fabricado también frigoríficos en la factoría de Fuenmayor (La Rioja) hasta 2005, año en que cesó en dicha actividad. En 2009 se produjo el cierre de la fábrica de Alcalá de Henares.

En los ejercicios objeto de comprobación, la sociedad española soportó los costes derivados de los cierres de ambos centros fabriles.

La AEAT consideró que dichos costes no le correspondía asumirlos, al entender que el cierre de las fábricas se debió a decisiones adoptadas por el grupo dentro de su estrategia multinacional.

Los costes de reestructuración se cifraron en aproximadamente **59.000.000 euros**.

La Inspección hizo pivotar su decisión en que la sociedad española se configuraba como un fabricante de riesgo limitado con un único cliente del grupo. En estas circunstancias, consideró que, entre partes independientes, un fabricante en esa situación habría previsto contractualmente la contingencia de la extinción unilateral de la relación comercial y la consiguiente obligación del cliente de indemnizar. Apoyándose en las Directrices de la OCDE, la Inspección concluyó que los costes de reestructuración no debían ser asumidos por la entidad española y que, por tanto, debían considerarse fiscalmente no deducibles.

El acuerdo de liquidación, dictado el 1 de septiembre de 2015, resultó en una deuda a ingresar de 9.063.923,48 euros, de los que 7.453.663,24 correspondían a cuota tributaria y 1.610.260,24 a intereses de demora. Tanto el **TEAC** como la **Audiencia Nacional** confirmaron el criterio de la Inspección, si bien la propia Audiencia Nacional reconoció que la Inspección no había demostrado la hipotética reconstrucción de la relación entre las partes conforme al principio de plena competencia, sin precisar si le correspondería a la empresa española afrontar alguna parte de los costes ni en qué cuantía.

El análisis del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo parte de una premisa decisiva para resolver el litigio: el acuerdo de liquidación se refería a cinco cuestiones, y **no todas ellas constituían operaciones vinculadas**.



No lo era, precisamente, la relativa a la deducción de los costes de reestructuración por el cierre de las plantas industriales de Fuenmayor y Alcalá de Henares.

Los gastos generados por la reestructuración derivaron en su mayor parte de los **expedientes de regulación de empleo (ERE)**, aprobados por las autoridades laborales competentes, y de la extinción de los 862 contratos de trabajo de los empleados del grupo Electrolux en dichas fábricas. Quien fue parte en dichos expedientes fue la empresa española. Los gastos cuestionados fueron contraídos con terceros, validados por las autoridades laborales competentes, y cumplen los requisitos establecidos en **los artículos 10.3 y 14 TRLIS** para su deducibilidad fiscal.

Los límites del artículo 16 TRLIS

Sentado lo anterior, el Tribunal aborda la **cuestión nuclear del recurso**: los límites del artículo 16 TRLIS como norma de valoración. En el caso analizado, la Administración desconoció la naturaleza del negocio jurídico subyacente, alterando los elementos subjetivos y objetivos de las relaciones negociales de la entidad española con terceros. Bajo la apariencia de practicarse el ajuste de una operación vinculada, en realidad no se alteró ningún acto ni negocio jurídico celebrado entre partes vinculadas, sino que exclusivamente se negó la deducción fiscal de unos gastos contraídos con partes no vinculadas, lo que carece de amparo en el artículo 16 TRLIS ni en ninguna otra norma legal o reglamentaria.

Sobre esta cuestión, el Tribunal recoge expresamente el argumento de la recurrente, que la Sala hace propio: **la naturaleza valorativa** del artículo 16 TRLIS solo habilita a la Inspección para comprobar la valoración de concretas operaciones vinculadas, y en modo alguno le permite negar la deducción

fiscal de unos gastos contraídos con terceros.

Esta reconstrucción de las relaciones jurídicas existentes solo le está permitida a la Inspección en uso de las potestades que le reconocen **los artículos 13 (recalificación), 15 (conflicto en la aplicación de la norma) y 16 LGT (simulación)**, y sin olvidar además que tales potestades **no son intercambiables**, conforme a consolidada jurisprudencia.

La relevancia de esta precisión es mayúscula: con base en el artículo 16 TRLIS, la Administración había determinado la no deducibilidad fiscal de los costes de extinción de contratos de trabajo, lo que supone alterar los elementos subjetivos de relaciones negociales con terceros y desbordar los contornos de la potestad de comprobar el valor de operaciones vinculadas, al punto de invadir materialmente los perfiles de las **cláusulas generales antiabuso** de los artículos 13, 15 y 16 LGT. Estas figuras, como subraya el propio Tribunal, presentan sus propios perfiles y no fueron siquiera invocadas por la Administración para reconducir la situación.

Finalmente, la Sala concluye que la aplicación del artículo 16 TRLIS se había reconvertido en un instrumento de recalificación de actos y negocios jurídicos que no habían tenido lugar entre partes vinculadas, sin que ello tuviera amparo en dicho precepto ni en ninguna otra norma legal o reglamentaria.

La doctrina fijada por el Tribunal Supremo es inequívoca: la aplicación del **artículo 16 TRLIS** de 2004 debe limitarse a las **operaciones vinculadas** y no cabe aplicarlo a relaciones jurídicas de la entidad regularizada con terceros que no son partes vinculadas.



Principales implicaciones prácticas

Esta resolución tiene implicaciones prácticas de gran alcance para los **grupos multinacionales con presencia en España**, en especial en aquellas estructuras con fabricantes por encargo o distribuidores de riesgo limitado:

- La Inspección no puede negar la deducibilidad de gastos contraídos con terceros —como las indemnizaciones laborales derivadas de un ERE o los costes de extinción de contratos de trabajo— amparándose en el artículo 16 TRLIS, aunque dichos gastos estén vinculados a una decisión estratégica adoptada por la matriz del grupo.
- La reconstrucción de las relaciones jurídicas del contribuyente con partes no vinculadas únicamente es posible al amparo de las potestades previstas en los artículos 13 (recalificación), 15 (conflicto en la aplicación de la norma) y 16 (simulación) de la LGT. Cada una de estas figuras presenta sus propios presupuestos y perfiles, y la jurisprudencia consolidada impide su utilización de forma indistinta o intercambiable.
- Si el gasto reúne todos los requisitos exigidos por los artículos 10.3 y 14 TRLIS y no trae causa de una concreta operación vinculada, el artículo 16 TRLIS —como norma de naturaleza meramente valorativa— no puede afectar a actos o negocios jurídicos celebrados con terceros.
- En aquellos supuestos en que la Administración estime que los costes debían ser soportados por una entidad vinculada no residente, la regularización exige ineludiblemente efectuar el correspondiente ajuste bilateral en todas las partes vinculadas para reconstruir la relación de plena competencia, precisando cuál es la entidad que debe soportar los gastos cuya deducibilidad se cuestiona y en qué cuantía.
- La utilización del artículo 16 TRLIS al margen de su función estrictamente valorativa genera inseguridad jurídica e incide negativamente sobre la deducibilidad de gastos perfectamente legítimos, con el riesgo añadido de provocar situaciones de doble imposición internacional no corregidas.

Para más información puede contactar con:

Andersen Precios de Transferencia



Rafael Leal

Socio

rafael.leal@es.Andersen.com