

EDJ 2016/19302

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 1-2-2016, nº 64/2016, rec. 1222/2013
Pte: Lescure Ceñal, Gustavo

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	2
FUNDAMENTOS DE DERECHO	2
FALLO	7

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita Ley 37/2011 de 10 octubre 2011. Medidas de agilización procesal
Cita Ley 36/2006 de 29 noviembre 2006. Medidas para prevención del fraude fiscal
Cita art.16 de RD 1777/2004 de 30 julio 2004. Rgto. del Impuesto sobre Sociedades
Cita RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre Sociedades
Cita art.135.1 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria
Cita art.139.1 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
Cita Ley 30/1992 de 26 noviembre 1992. Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
Cita art.248 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial

Versión de texto vigente Texto actualmente vigente

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2013/0023218

Procedimiento Ordinario 1222/2013

Demandante: TAKETOME,S.L

PROCURADOR D. /Dña. MARIA LUISA NOYA OTERO

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN DESDOBLADA DE LA SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA NÚM. 64.

ILTMO. SR. PRESIDENTE:

D. Gustavo R. Lescure Ceñal

ILTMOS. SRES. MAGISTRADOS:

D. José Ramón Giménez Cabezón

Dª. María Jesús Vegas Torres

En Madrid, a uno de Febrero del año dos mil dieciséis

Visto el recurso contencioso-administrativo núm. 1222/13 formulado por la Procuradora Dª. Mª Luisa Noya Otero en nombre y representación de "TAKETOME, S.L.", contra Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 25 de Junio de 2.013 que desestima la reclamación nº 28/10531/11 respecto de liquidación del impuesto sobre sociedades; habiendo sido parte

demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO representada por el Abogado del Estado. La cuantía del recurso se ha fijado en 97.984'20 €.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-.- La referida parte actora promovió el presente recurso contencioso-administrativo contra la resolución reseñada, y seguido el cauce procesal previsto legalmente, cada parte interviniente despachó, en el momento oportuno y por su orden legal conferido, el trámite correspondiente de demanda y de contestación, en cuyos escritos, y conforme a los hechos y razonamientos jurídicos consignados, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto de impugnación y la desestimación de ésta, en los términos que figuran en aquéllos.

SEGUNDO.-.- Seguido el proceso por los cauces legales, y efectuadas las actuaciones y los trámites que constan en los autos, quedaron éstos pendientes de señalamiento para votación y fallo, que tuvo lugar el 28 de Enero de 2.016.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Gustavo R. Lescure Ceñal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-.- Por la mercantil "Taketome, S.L." se impugna la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 25 de Junio de 2.013 que desestima la reclamación nº 28/10531/11 contra el acuerdo de liquidación derivado del acta suscrita en disconformidad A02 71851106, de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, relativa al impuesto sobre sociedades del ejercicio 2.007, por cuantía de 97.984'20 €.

Según la resolución impugnada, en el acta de referencia, instruida por la Inspección de Tributos del Estado, "los datos declarados por la mercantil se modificaban por los siguientes motivos: D. Argimiro, en los ejercicios objeto de comprobación no es administrador de Taketome SL ya que en junta general celebrada el 05/07/2006 se acordó nombrar administradores mancomunados a sus tres hijos y a su esposa. La participación directa de Argimiro en el capital de Taketome, S.L. en dicho año es del 99,90%. En el ejercicio de referencia, la entidad Taketome, S.L. declaró un importe neto de cifra de negocios de 511.146,56 €; el 100% de dicho importe está relacionado con actividades profesionales en las que la intervención de su socio y administrador único Argimiro constituía el elemento esencial de la prestación del servicio correspondiente. Fundamentalmente los ingresos se corresponden con prestaciones de servicios realizadas a la entidad Televisión Autonomía de Madrid, S.A. En las operaciones efectuadas entre la sociedad y el socio procede practicar la valoración por el valor normal de mercado en operaciones vinculadas. En el acuerdo de liquidación se refleja que la determinación del valor de mercado de la operación de referencia en el año 2007, obtenida a partir de los ingresos obtenidos de terceros por los servicios prestados por Argimiro, y corregidos atendiendo a los gastos necesarios incurridos por la sociedad para llevar a cabo dichos servicios. De acuerdo con lo anterior, la Inspección valora la operación vinculada en 332.768,49 € en 2007. Con la misma fecha se incoa acta de disconformidad a la persona física Argimiro. Con fecha 27/07/2011 se dicta acuerdo de liquidación por el que se confirma la propuesta contenida en el acta de inspección".

La resolución del TEAR rechaza las alegaciones de la reclamación económico-administrativa respecto de las siguientes cuestiones: "Falta de motivación. Existencia de medios materiales y humanos para el desarrollo de actividades. Indefensión. No existencia de comparables adecuados. Aplicación incorrecta de la norma. Incorrección en los métodos aplicados e inconsistencia entre lo verificado y sus consecuencias. Indefensión por falta de comunicación de los medios de impugnación que pueden ser ejercidos. Tasación pericial contradictoria. Expediente administrativo incompleto". Razona sustancialmente el TEAR lo siguiente:

"SEGUNDO: (...) La norma aplicada por la Inspección para regularizar al obligado tributario es la establecida en el artículo 16 del TRLIS que establece: "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." Lo que implica la norma es la obligatoriedad, que incumbe a la persona que ha prestado el servicio a la entidad con la que tiene vinculación, de valorar las operaciones con arreglo a su valor normal de mercado e incluir en su declaración la valoración resultante, aunque el precio pactado fuera distinto o inexistente, realizando la sociedad un ajuste bilateral. La obligatoriedad no está condicionada a la existencia o no de medios materiales y personales, ya que esta excepción a la norma, contenida en el apartado 7 del artículo 16, hasta el día 30/11/2006, fue derogada a partir de esa fecha y no era de aplicación, por tanto, en el ejercicio 2007. A partir del día 01/01/2007 las operaciones vinculadas deben valorarse a precio de mercado obligatoriamente y sin excepción alguna.

TERCERO.- Alega el reclamante su oposición al método de determinación a valor de mercado de la operación vinculada, señalando, que se ha utilizado por la Inspección un comparable inadecuado. A estos efectos debe tenerse en cuenta:

- Que la persona física socio de la sociedad es la que necesariamente debe prestar el servicio, de forma tal que las cualidades personales de la persona física son esenciales para la prestación del servicio.

- Las funciones asumidas por las partes. La función esencial de la prestación del servicio la asume la persona física. La mayoría de los riesgos recaen sobre la persona física y los activos empleados son en esencia sus cualidades como artista o profesional.

- Los términos contractuales. Los terceros contratan con la sociedad un servicio determinado siempre y cuando se realice con una persona en concreto. La persona física involucrada es la razón de ser de la contratación. De hecho, las condiciones de contratación y, muy en particular, la valoración de la contraprestación económica correspondiente, depende de la persona que lo realice. En definitiva, de las propias condiciones contractuales se desprende el carácter personalísimo de la prestación.

- Las características del mercado. Estamos ante un mercado donde la contratación se realiza atendiendo a las características personales de la persona involucrada en la prestación del servicio.

A este respecto el Tribunal considera que, no obstante lo alegado, la valoración no podría haberse hecho de un modo más adecuado, teniendo en cuenta el carácter personalísimo de la prestación del servicio, y que no hay comparable más preciso del servicio prestado por Don Argimiro a la sociedad que el mismo servicio prestado por Don Argimiro al cliente último.

Efectivamente, a la vista de lo señalado en el Fundamento de derecho anterior, el mejor método de comparación susceptible de ser aplicado en un caso como el presente es el que enfrenta el precio pagado por la prestación de un servicio personalísimo, si el prestador del servicio es una sociedad, con el precio que hubiera pagado el mismo contratante por el mismo servicio personalísimo si el prestador hubiera sido la persona física. Y es necesario concluir que el contratante del servicio estaría dispuesto a pagar el mismo precio en ambos casos porque la sociedad no añade servicio alguno al prestado por la persona física y le es indiferente la persona física o jurídica que suscriba el contrato. Por tanto, el servicio prestado por el Sr. Argimiro debe valorarse, tal y como efectivamente ha llevado a cabo la Inspección, a partir del valor atribuido en el contrato con el destinatario de los servicios, es decir, en este caso, Telemadrid, por cuanto sólo el servicio que presta el Sr. Argimiro a Taketome, S.L. es idéntico al que presta dicha entidad a su cliente Telemadrid. (...).

Por otra parte, el acuerdo de liquidación está correctamente motivado lo que ha permitido al reclamante articular su defensa y presentar alegaciones en cuanto al fondo por lo que no puede alegar indefensión.

CUARTO.- Alega también el interesado, indefensión por falta de comunicación de los medios de impugnación que pueden ser ejercidos, ya que no se ha informado acerca de la posibilidad de promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria. Sin embargo, la alegación no puede prosperar, ya que, si bien es cierto que en el acuerdo de liquidación únicamente se le informa de la posibilidad de interponer, frente al mismo, recurso de reposición o reclamación económico administrativa en el plazo de un mes así como de la imposibilidad de simultanear uno y otra y, por tanto, desde el punto de vista jurídico, la notificación de la liquidación se habría de calificar como defectuosa, no es menos cierto que el artículo 63.2 de la Ley 30/1992 reguladora del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (en adelante, la Ley 30/1992), dispone que "no obstante, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados". Y por otra parte el artículo 58.3 de la Ley 30/1992 dispone: "Las notificaciones que conteniendo el texto íntegro del acto omitiesen alguno de los demás requisitos previstos en el apartado anterior surtirán efecto a partir de la fecha en que el interesado realice actuaciones que supongan el conocimiento del contenido y alcance de la resolución o acto objeto de la notificación o resolución, o interponga cualquier recurso que proceda". Por tanto, no puede alegar indefensión quien, conociendo la existencia de su derecho a promover una tasación pericial contradictoria en el mismo plazo establecido para la interposición de un recurso de reposición o de una reclamación económico-administrativa, es decir, un mes desde la notificación del acuerdo de liquidación, decide renunciar al procedimiento de tasación pericial contradictoria para interponer una reclamación en la que alega una indefensión que no se ha producido, a pesar del evidente defecto de forma de la notificación del acuerdo de liquidación. Y en el presente caso este defecto de notificación se ha visto convalidado por los términos de la reclamación en los que admite el conocimiento de su derecho a la tasación pericial contradictoria y, no obstante, decide no hacer uso de este derecho. Por tanto, esta alegación debe ser desestimada".

SEGUNDO.- La mercantil recurrente solicita la anulación de la resolución del TEAR impugnada y de la liquidación a que remite, argumentando en contra de los fundamentos jurídicos tercero y cuarto de aquella resolución, que desestimaron "su oposición al método de determinación a valor de mercado de la operación vinculada, señalando, que se ha utilizado por la Inspección un comparable inadecuado" e "indefensión por falta de comunicación de los medios de impugnación que pueden ser ejercidos, ya que no se ha informado acerca de la posibilidad de promover el procedimiento de tasación pericial contradictoria".

Se alega en la demanda, en síntesis, de un lado que no procede, como se ha hecho administrativamente, tener en cuenta solo el carácter personalísimo de la prestación del servicio prestado por la persona física socia de la sociedad, ignorando la realidad de la existencia de la mercantil, para considerar que el 100% de su resultado es la valoración de mercado, cuando la sociedad cuenta con medios materiales y humanos suficientes para el desempeño de su actividad y no existen comparables internos, pues la facturación de la mercantil a sus clientes no se puede calificar como comparable interno e impide la aplicación de dicho método, y sin embargo la Administración utiliza como comparable los honorarios cobrados por "Taketome, S.L." a Telemadrid practicando únicamente una corrección a dicho precio, que son los gastos incurridos por la sociedad, básicamente profesionales, nóminas y viajes, sin tener en cuenta el detalle adjunto en cada contrato sobre el coste de la dirección, elaboración del guion y presentación de cada programa por parte de D. Argimiro (único trabajo realizado por él en exclusiva) y el resto de gastos/costes de los que se compone el presupuesto, entre el que se encuentra un 15% de beneficio industrial y otra serie de gastos, y sobre los cuales el monto del coste del Sr. Argimiro asciende a algo menos del 50% del coste total del programa, por lo que la Administración ha de proceder a valorar a precios de mercado la relación entre "Taketome, S.L." y D. Argimiro si no le parece adecuada la valoración existente, pero lo ha de hacer tal y como establece la normativa válida escogiendo un método válido y aplicándole a éste las correcciones que considere oportunas, lo que no ha realizado aplicando directamente el 100% de los resultados sin argumentación válida de ningún tipo y no considerando aquellos comparables que sí existen, debiéndose tener en cuenta la totalidad de cinco factores establecidos por las directrices de la OCDE: características de los servicios, análisis funcional, cláusulas contractuales, circunstancias económicas y estrategias mercantiles.

De otro lado, alega la demandante que la Administración procedió a determinar el valor de mercado de los servicios prestados por D. Argimiro a "Taketome, S.L." y le fueron notificados durante el procedimiento, pero no puso en conocimiento del obligado tributario el derecho que le asiste de promover la tasación pericial contradictoria, prevista en el artículo 135.1 de la Ley General Tributaria, en corrección de dichos valores comprobados, sino tan solo las posibilidades de recurso de reposición y reclamación administrativa, por lo que dicha notificación ha de ser considerada como defectuosa y causante de indefensión al privar de poder rebatir los valores comprobados administrativamente.

El Abogado del Estado insta la desestimación del recurso por las razones de su contestación a la demanda que se dan ahora por reproducidas.

TERCERO.- - En orden a la resolución de las cuestiones planteadas hemos de partir de los presupuestos fácticos de la liquidación practicada a la mercantil recurrente por el impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio de 2.007:

"1º.- El obligado tributario Taketome S.L., comenzó sus operaciones como sociedad de responsabilidad limitada con fecha de 17 de julio de 2003, según acredita escritura pública del mismo día 17 de julio de 2003, inscrita en el Registro Mercantil e incorporada al expediente.

Conforme al artículo 2º de sus Estatutos, desde su creación constituye su objeto:

"1.- La prestación de los siguientes servicios: a) La prestación de servicios de diseño, dirección, producción, realización, asesoramiento, prestación y redacción de guiones, todo ello para producciones audiovisuales y espectáculos, y la prestación de servicios de enseñanza no reglada sobre medios y productos audiovisuales y espectáculos. b) La prestación de servicios de publicidad, relaciones públicas y comunicación, y el asesoramiento, representación y gestión de la imagen de personas. c) La elaboración, organización y presentación de ponencias y conferencias.

2.- La gestión y administración de acciones y participaciones de entidades mercantiles.

3.- El alquiler y cesión de todo tipo de inmuebles, edificios comerciales e industriales, fincas rústicas y urbanas.

4.- Comprar y vender o por cualquier otro título o enajenar bienes inmuebles.

5.- La explotación, construcción, negociación, y venta de edificaciones enteras, por partes o por pisos y en general, la realización de operaciones relacionadas con la edificación, urbanización de terrenos y explotación de servicios.

6.- La construcción de inmuebles, directamente o por medio de contratistas, subcontratistas o destajistas, la realización de proyectos, cálculos ensayos para la actividad de la construcción,...

7.- Compra y venta de activos financieros en todo lo que no vulnere la Ley del

Mercado de Valores".

2º.- D. Argimiro, con NIF NUM000, en los ejercicios

objeto de comprobación no es administrador único de Taketome, SL ya que en junta general universal de socios, celebrada el 5 de julio de 2006 en el domicilio social de la sociedad, se acordó: Que la sociedad sea regida y administrada por cuatro administradores mancomunados (sus tres hijos y su cónyuge), y en consecuencia cesar en su cargo de administrador único a D. Argimiro (legalmente no podía seguir siéndolo porque se jubiló)....

D. Argimiro posee una participación directa del 99,90% en Taketome, SL.

3º.- El domicilio social de la entidad coincide en cada uno de los años objeto de comprobación con el domicilio declarado como vivienda habitual por su socio y administrador; a saber, el domicilio sito en el inmueble de la calle Jesús del Valle titularidad al cien por cien de D. Argimiro.

D. Argimiro consignó este inmueble, en el ejercicio de referencia, como su vivienda habitual en su Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

4º.- En el ejercicio 2007, la entidad Taketome, S.L. declaró un importe neto de cifra de negocios de 511.146,56 €; todos ellos relacionados con actividades en las que la intervención de su único socio y administrador único D. Argimiro constituía el elemento esencial de la prestación del servicio correspondiente.

Fundamentalmente los ingresos se corresponden con prestaciones de servicios

realizadas a la entidad Televisión Autónoma de Madrid, S.A....

5º.- En el ejercicio 2007, la entidad Taketome, S.L. no pagó ninguna retribución en favor de D. Argimiro.

6º.- En el año de referencia, 2007, el obligado tributario era titular del siguiente inmueble en la Cl. Siempreviva Nº1 de Castilfrío de la Sierra, Soria, el cual es el único inmueble que tiene en propiedad.

El resto de su inmovilizado estaba constituido por un automóvil, mobiliario y un ordenador.

7º.- Por lo que se refiere a personal empleado en el año objeto de comprobación, el representante de la entidad manifestó en Diligencia (Diligencia nº 2 de 24 de febrero de 2010) que Taketome, S.L. tuvo los siguientes empleados:

Lidia y Juan Francisco.

8º.- En el curso del procedimiento inspector, se ha llevado a cabo un procedimiento de valoración de mercado de la operación vinculada entre Taketome, S.L. y su socio D. Argimiro, que se describe más adelante en los Fundamentos de Derecho, por concurrir en el presente caso los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 16 del RDL 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre sociedades y en el artículo 16 de su Reglamento, aprobado por el RD 1777/2004, de 30 de julio.

(...)

10º.- En el procedimiento de valoración de mercado de la operación vinculada llevado a cabo en el seno de estas actuaciones, se ha determinado respecto de 2007 un valor de mercado distinto del valor convenido por las partes:

- Concepto Año 2007
- Valor de mercado 332.768,49 €.

Siendo esto así, procede regularizar la situación tributaria del obligado tributario como consecuencia de dicha corrección valorativa".

El análisis de la operación vinculada se realiza en los siguientes términos: En el ejercicio del año 2007, "Taketome S.L." obtuvo ingresos de explotación (IVA excluido) por importe de 511.146,56 €, todos ellos relacionados con actividades cuyo contenido esencial era la intervención de D. Argimiro en programas de televisión. Por los servicios prestados, en el citado ejercicio 2.007 "Taketome S.L." no pago ninguna retribución a D. Argimiro. Las personas intervinientes en la operación descrita se encuentran vinculadas entre sí en el sentido del artículo 16, apartado 2, letra e) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que señala: "(...) 2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes: a) Una entidad y sus socios o partícipes. b) Una entidad y sus consejeros o administradores. (...) e) Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo. En los supuestos en que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipe-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por ciento...". Las operaciones objeto de valoración son los trabajos realizados por D. Argimiro para la empresa "Taketome S.L.", por los que obtuvo rendimientos de trabajo personal en el ejercicio 2.007. Los servicios que prestó D. Argimiro durante ese año consistieron en su participación de éste como presentador y director en el programa de televisión "Las Noches Blancas". Por estos servicios, "Taketome S.L." facturaba a "Televisión Autonomía de Madrid S.A."

Según la Inspección, el precio de la operación vinculada pactado entre las partes, "Taketome S.L." y D. Argimiro no se ajusta al valor normal de mercado. En cambio se considera que los ingresos percibidos de "Televisión Autonomía de Madrid S.A." por "Taketome S.L.", con motivo de las intervenciones de D. Argimiro, han sido pactados entre partes independientes, y son notablemente superiores a los que aquélla retribuye a D. Argimiro. "Taketome S.L.", en referencia a la relación de presentador y director del programa que D. Argimiro mantiene con la entidad "Televisión Autonomía de Madrid S.A.", es una sociedad que únicamente emite facturas, realiza la correspondiente gestión de cobro de las mismas y realiza pagos. Se trata, por tanto de una sociedad que no añade ningún margen, ni aporta valor añadido alguno a la actividad de presentador que realizada por D. Argimiro, no asumiendo ningún riesgo ni aportando ningún activo propio relevante.

Pues bien, el artículo 16.1 del Real Decreto Legislativo 4/2.004, del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) determina: "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 (...)". Así pues, las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado, con independencia de la existencia de medios personales o materiales para la realización de las mismas, no existiendo la presunción de que las declaradas son las correctas. Es de advertir que con independencia de lo manifestado para el ejercicio 2.007, los servicios prestados por D. Argimiro a "Taketome S.L." constituyen una operación vinculada y deben ser objeto de valoración a valor de mercado, reiterándose que por tales servicios "Taketome S.L." no ha retribuido con ninguna cantidad a D. Argimiro.

El artículo 16 del TRLIS, en la redacción de la Ley 36/2.006, de 29 de Noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, aplicable al ejercicio 2.007, establece que: "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 (...)"

De acuerdo con dicho precepto, el método que se ha considerado más adecuado para practicar dicha valoración de mercado de esta operación vinculada es el método del precio libre comparable previsto en la letra a) del artículo 16.4 del TRLIS. A esta conclusión se llegó tras realizar el análisis de comparabilidad, tal y como reviene el artículo 16 del RIS, sobre la base de las siguientes circunstancias:

- Las características específicas de la prestación del servicio. Se trata de supuestos de prestación de servicios de carácter personalísimo. Los contratos que la sociedad realiza con terceros están condicionados a que sea la persona física socio de la sociedad la que necesariamente preste el servicio, de forma tal que las cualidades personales de la persona física son esenciales para la prestación del servicio.

- Las funciones asumidas por las partes. La función esencial de la prestación del servicio la asume la persona física. La mayoría de los riesgos recaen sobre la persona física y los activos empleados son en esencia sus cualidades como artista o profesional.

- Los términos contractuales. Los terceros contratan con la sociedad un servicio determinado siempre y cuando se realice con una persona en concreto. La persona física involucrada es la razón de ser de la contratación. De hecho, las condiciones de contratación y, muy en particular, la valoración de la contraprestación económica correspondiente, depende de la persona que lo realice. En definitiva, de las propias condiciones contractuales se desprende el carácter personalísimo de la prestación.

- Las características del mercado. Estamos ante un mercado donde la contratación se realiza atendiendo a las características personales de la persona involucrada en la prestación del servicio.

El método que se estima más adecuado es el método del precio de mercado del bien o servicio de que se trate o de otros de características similares, efectuando, en este caso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, así como para considerar las particularidades de la operación (método previsto en el mencionado artículo 16.4 a) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto). El principio básico por el que se rige la valoración entre entidades o personas vinculadas se basa en la comparación de las condiciones de la operación vinculada y las condiciones de operaciones entre empresas independientes. Para valorar la operación vinculada (realizada entre la persona física y su sociedad), se dispone de un comparable interno que satisface las condiciones de comparabilidad, en el sentido de ser una operación realizada por la entidad vinculada con un independiente. Este comparable será la valoración de la relación entre la sociedad y los terceros de los que obtiene los ingresos por los servicios prestados por la persona física. La valoración tendrá que ser realizada por tanto en sede de la sociedad, que es donde encontramos las dos operaciones objeto de contraste. Sobre este comparable hay que hacer, atendiendo a las peculiares circunstancias, las correcciones que se estimen necesarias para obtener la equivalencia. De acuerdo con lo expuesto, el criterio para la aplicación del método, consistirá en efectuar, sobre la base del mencionado comparable interno, las correcciones que, en su caso, se estimen oportunas para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación y, en concreto, los gastos necesarios para la actividad en los que haya podido incurrir la sociedad.

CUARTO.- Las alegaciones de la recurrente carecen de la entidad pretendida en orden a desvirtuar los criterios y conclusiones de la Inspección. De un lado, en relación a la contratación con "Telemadrid" no se justifica quien, que no fuera el Sr. Argimiro, prestó los servicios asumidos por "Taketome, S.A." ni en qué labores se concretaron, no se justifica si el personal tenía cualificación y aptitud suficiente para el desempeño de las labores de producción y realización, y solo existe mera apariencia en cuanto al personal de que dispone para prestar los servicios. No queda en absoluto justificado que la sociedad tuviera estructura suficiente para asumir la producción y realización de programas o para la firma de contratos de intervención en los medios con cualquier profesional, y no dispone del personal necesario para su prestación sin acudir a la contratación con terceros.

Por ello sin negar que la sociedad tuviese alguna infraestructura de personal, esta no es suficiente para poder prestar por sí sola, sin la participación del Sr. Argimiro, los servicios que "Taketome, S.L." contrató con terceros, pues en definitiva se trata de servicios personalísimos solo susceptibles de ser prestados por dicha persona física y que la sociedad nunca podría prestar prescindiendo de este último. En cuanto a los medios materiales, la sociedad tiene su sede social y fiscal en el mismo inmueble en el que el socio mayoritario declara como su vivienda habitual y dispone de un vehículo, diverso material y un ordenador que resulta insuficiente para la realización de los trabajos que "Taketome, S.L." ha facturado en 2.007. Por lo que en definitiva tal entidad no añade nada a los servicios artísticos prestados por su socio mayoritario.

De otro lado, con relación a la valoración de la operación vinculada, la Inspección, tras rechazar que la sociedad "Taketome, S.L." tuviera suficiente infraestructura de personal y material para prestar los servicios contratados con terceros y que añadiera valor alguno al servicio de carácter personalísimo prestado por el socio, para valorar la operación vinculada se ha servido de los datos y magnitudes económicas con los que la citada sociedad había facturado a terceros esos servicios y esta decisión resulta adecuada e idónea, pues en efecto la sociedad no añade valor personal o material alguno al servicio que presta el socio mayoritario y desde la perspectiva del tercero lo que éste busca es que el servicio sea prestado por el profesional concreto y le es indiferente que sea la persona física o la sociedad quienes contraten. Las alegaciones de la recurrente relativas al coste de los servicios para la realización y producción de los programas, al beneficio empresarial y a los parámetros que recomienda la OCDE no pueden ser atendidas porque implican el desarrollo de una actividad empresarial real y como se ha reiterado la sociedad recurrente no aportó ningún medio material ni personal que añadiese valor a la actuación personal del socio.

QUINTO.- - Plantea asimismo la recurrente que se ha vulnerado el artículo 135.1 de la Ley General Tributaria y se le ha causado indefensión.

Tal precepto reconoce el derecho de los interesados a promover tasación pericial contradictoria en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en su artículo 57 dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o cuando la normativa así lo prevea contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado. Pues bien, en el caso de autos la valoración de la operación vinculada por parte de la Inspección se hace por el valor de mercado que la sociedad "Taketome, S.L." contrata con terceros la prestación de los servicios que realiza su socio mayoritario y por tanto no existe una comprobación de valores como tal, pues no se trata de precios medios de mercado ni ha tenido que hacerse comprobación de valor por alguno de los medios que enumera el artículo 57 de la citada Ley; pero incluso aunque se pudiera promover tasación pericial contradictoria para instar que la valoración de la operación vinculada se hiciera por alguno de los métodos de comprobación de valores establecidos en la Ley, no hay indefensión alguna porque la parte contribuyente demuestra con sus actos que conocía la existencia del derecho que reconoce el artículo 135.1 de la Ley General Tributaria y que podía ejercerlo en el plazo establecido para recurrir en reposición o al interponer la reclamación contra la liquidación, y lo que hace es interponer la reclamación y denunciar el defecto pero sin promover tasación pericial contradictoria.

Procede así la desestimación del recurso contencioso declarando conforme a Derecho la resolución recurrida.

SEXTO.- - De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional 29/1.998 (según redacción dada por la Ley 37/2.011, de 10 de Octubre, de Medidas de Agilización Procesal), procede la imposición de las costas procesales a la parte actora por la total desestimación de su recurso.

VISTOS los preceptos legales citados, y los demás de concordante y general aplicación.

FALLO

Que DESESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo de "Taketome, S.L." y confirmamos la resolución económico-administrativa reseñada en el encabezamiento de esta sentencia, con expresa imposición de las costas procesales a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe recurso de casación en unificación de doctrina.

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

PUBLICACIÓN: Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079330052016100073