

# EDJ 2016/53576

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 9-3-2016, nº 266/2016, rec. 1187/2013  
Pte: Ornosá Fernández, Mª Rosario

## ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO .....	2
FUNDAMENTOS DE DERECHO .....	2
FALLO .....	11

## FICHA TÉCNICA

Favorable a: Contribuyente; Desfavorable a: Administración estatal

Procedimiento: Recurso contencioso-administrativo

### Legislación

Cita Ley 37/2011 de 10 octubre 2011. Medidas de agilización procesal

Cita art.24 de RD 2063/2004 de 15 octubre 2004. Rgto. general del régimen sancionador tributario

Cita RD 1777/2004 de 30 julio 2004. Rgto. del Impuesto sobre Sociedades

Cita art.45 de RDL 3/2004 de 25 junio 2004. Racionalización de la regulación del salario mínimo interprofesional e incremento de su cuantía

Cita RDLeg. 4/2004 de 5 marzo 2004. TR de la Ley del Impuesto sobre Sociedades

Cita RDLeg. 3/2004 de 5 marzo 2004. TR de Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Cita art.26, art.77.4.d, art.86, art.87, art.89.1, art.145.1.b, art.153.c, art.156, art.179.2.d, art.188.2, art.188.3, art.211.3 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria

Cita art.35 de RD 1930/1998 de 11 septiembre 1998. Desarrolla el Régimen Sancionador Tributario y adecúa el Rgto. Gral. Inspección Tributos

Cita art.33.2 de Ley 1/1998 de 26 febrero 1998. Derechos y Garantías de los Contribuyentes

Cita art.248 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial

### Jurisprudencia

Cita STC Pleno de 26 abril 1990 (J1990/4435)

## 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: 28.079.00.3-2013/0022442

Procedimiento Ordinario 1187/2013

Demandante: D./Dña. Montserrat

PROCURADOR D./Dña. RODRIGO PASCUAL PEÑA

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 QUINTA

S E N T E N C I A 266

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

D<sup>a</sup> María Rosario Ormosa Fernández

D<sup>a</sup> María Antonia de la Peña Elías

D<sup>a</sup> Carmen Álvarez Theurer

---

En la villa de Madrid, a 9 de marzo de 2016

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 1187/2013, interpuesto por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en representación de D<sup>a</sup> Montserrat, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 25 de julio de 2013, que desestimó las reclamaciones NUM000, NUM001 y NUM002, deducidas contra liquidación relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2005 y 2006, contra el acuerdo sancionador derivado de dicha liquidación y contra el acuerdo que exigió la reducción aplicada en la sanción; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley de esta Jurisdicción, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, suplicaba se dicte sentencia por la que se anule la resolución recurrida, así como la liquidación y la sanción de las que trae causa.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dicte sentencia que desestime el recurso.

TERCERO.- No habiéndose solicitado el recibimiento a prueba se dio cumplimiento al trámite de conclusiones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 8 de marzo de 2016, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D<sup>a</sup> María Rosario Ormosa Fernández, quien expresa el parecer de la Sala.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25 de julio de 2013, que desestimó las siguientes reclamaciones presentadas por la entidad actora:

- 1.- Reclamación nº NUM000 deducida contra liquidación derivada de acta de conformidad NUM003 relativa al Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas, ejercicios 2005 y 2006, por importe de 63.499,88 euros
- 2.- Reclamación nº NUM001 interpuesto contra acuerdo sancionador derivado de la anterior liquidación por importe de 13.537,27 €.
- 3.- Reclamación nº NUM002 deducida contra el acuerdo que exigió la reducción aplicada en la sanción, por importe de 12.248,02 euros.

SEGUNDO.- La resolución recurrida trae causa del acta de conformidad A01- NUM003, incoada el 21 de abril de 2010 por la Inspección de los Tributos a la entidad actora en relación con los ejercicios 2005 y 2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en la que, en esencia, se hace constar lo siguiente:

"Dña. Montserrat participa en la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., N.J.F.: B91073502 con una participación del 100% (los datos de los porcentajes son los declarados por la entidad en sus declaraciones del Impuesto sobre Sociedades 2005/2006), y es administradora de dicha entidad.

En las operaciones efectuadas entre la sociedad y el socio procede practicar la valoración por el valor normal de mercado en operaciones vinculadas por concurrir en el presente caso los requisitos y condiciones establecidos en el art. 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y en el art. 16 de su Reglamento, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

En ésta misma fecha se incoa acta de conformidad a la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. tal y como más adelante se expone.

Normativa

Es aplicable en los ejercicios correspondientes a la presente regularización el siguiente precepto:

- Artículo 45 del RDL 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto

Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aplicable a los ejercicios 2005 y 2006.

Dicho precepto se remite, a efectos de la valoración de operaciones vinculadas, a lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS (valor normal de mercado).

El artículo 45 RDL 3/2004), aplicable a los ejercicios 2005 y 2006, en su apartado segundo, establece la siguiente presunción:

"En todo caso, se entenderá que la contraprestación efectivamente satisfecha coincide con el valor normal de mercado en las operaciones correspondientes al ejercicio de actividades profesionales o a la prestación de trabajo personal por personas físicas o sociedades en las que más del 50% de sus ingresos procedan del ejercicio de actividades profesionales, siempre que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades, -

La regulación de las operaciones vinculadas ha sido objeto de una importante modificación que afecta a los ejercicios objeto de la presente regularización, tanto en sus aspectos sustantivos como en los formales o procedimentales.

Dicha modificación es debida a la aprobación de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre (BOE 30/11/2006), de medidas para la prevención del fraude fiscal, que da nueva redacción al artículo 16 del RDL 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el TRLIS y la aprobación del RD 1793/2008, de 5 de noviembre (BOE 18/11/2008) por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades. aprobado por Real Decreto 1778/2004, de 30 de julio.

Por tanto y de acuerdo con dichas modificaciones, el nuevo procedimiento de comprobación del valor normal de mercado será de aplicación a los procedimientos incoados iniciados a partir del 19 de noviembre de 2008 respecto a los períodos impositivos a las que resulta de aplicación el artículo 16 del TRLIS en su nueva redacción, es decir, aquellos que se inicien a partir del 1 de diciembre de 2006.

- Procedimiento aplicable al ejercicio 2005 y 2006. Regulado en el artículo 16 del RDL 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el TRLIS y en el artículo 16 del RD 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

#### Définition de la operación vinculada

En el ejercicio 2005 PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES" obtuvo unos ingresos de explotación por importe de 207.776,80 € de los cuales:

- 39.336,22 € correspondieron a facturas emitidas por dicha entidad a CARTEL

PRODUCCIONES AUDIOVISUALES, S.L. CIF B82954694 "por la participación de Montserrat en la serie "Cuentame". -

- 1.200,00 € correspondieron a la factura emitida a TELEVISIÓN AUTONÓMICA MADRID, S.A., CIF A79006219 por participación de Montserrat en el programa "DE CINE".

- 6.500,00 € correspondieron a la factura emitida a EL TERRAT DE PRODUCCIONES, S.L. : CIF B43379536 por la colaboración de Montserrat en el programa "Horno zapping".

- 3.000,00 € correspondieron a la factura emitida a GESTMUSIC ENDEMOL, S.A. CIF A5841326 por la colaboración de Montserrat en "Crónicas Marcianas".

- 2.900,00 € correspondieron a la factura emitida a MAESTRANZA FILMS, S.L. CIF B41501578 por la participación de Montserrat en la película "La semana que viene (sin falta)".

correspondieron a las facturas emitidas a MIRAMÓN MENDI, S.A., CIF A20485165, por la participación de Montserrat en la serie "A tortas con la vida"

- 10.433,00 € correspondieron a la factura emitida a JALEO FILMS, S.L., CIF B91041 1778 por la participación de Montserrat en la película "Liftin de corazón".

- 24.000 € correspondieron a la factura emitida a MIRAMÓN MENDI, S.A., CIF A20485165, por la participación de Montserrat en "Galas de MIRAMÓN MENDI"

- 14.000 € correspondieron a la factura emitida a CUARZO PRODUCCIONES, S.L., CIF B82842279, por la participación de Montserrat en el programa "Donde estas corazón"

- 7.662,75 € correspondieron a la factura emitida a BOCABOCA PRODUCCIONES, S.L. CIF 878923943, por la participación de Montserrat en LA SERIE "Con dos tacones".

En el ejercicio 2006 PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES" obtuvo unos ingresos de explotación por importe de 98.727,50 €, de los cuales:

- 76.627,50 € correspondieron a facturas emitidas por dicha entidad a BOCABOCA PRODUCCIONES, S.L. CIF B78923943, por la participación de Montserrat en LA SERIE "Con dos tacones".

- 22.100 € correspondieron a las facturas emitidas a GESTMUSIC ENDEMOL, S.A. CIF A58141326 por la colaboración de Montserrat en el programa "Mira quien baila".

Las retribuciones percibidas por Dña. Montserrat procedentes de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L en virtud de contrato de trabajo fueron las siguientes en cada uno de los ejercicios objeto de comprobación:

Ejercicio 2005; 32.700€

Ejercicio 2006; 32.700 €

Requisitos subjetivos

Las personas intervinientes en la operación descrita se encuentran vinculadas entre sí en el sentido de lo dispuesto en artículo 15, apartado 2, letras a) y b) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades según el cual:

"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."

PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. está participada en un 100% por Dña. Montserrat y es administradora única de la entidad.

Requisitos objetivos:

La operación a valorar es la prestación de trabajo realizada por Dña. Montserrat a favor de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L..

Dicha prestación de trabajo se concreta en la intervención de Dña. Montserrat en programas y películas anteriormente descritos.

El precio de la operación vinculada pactado entre las partes no se ajusta, a juicio de la Inspección, al valor normal de mercado.

El juicio de la Inspección se apoya en los siguientes hechos:

PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. facturó en el ejercicio 2005 por la

intervención de Dña. Montserrat PRbDUCCIONES AUDIOVISUALES, S.L.; AUtONÓMICA MADRID, S.A.; 6.500,00 € EL 3.000,00 € a GESTMUSIC ENDEMOL S.A.; S.L.; 98.744,83 € a MIRAMÓN MENDI, S.A.; 24M00 € a MIRAMÓN MENDI, S.A.," 14.000€

7.662,75 € a BOCABOCA PRODUCCIONES, partes independientes.

Montserrat : 39.336,22 € a CARTEL 1.200,00 € a TELEVISIÓN

TERRAT DE PRODUCCIONES, S.L.;

2.900,00 € a MAESTRANZA FILMS,

10.433,00 € a JALEO FILMS, S.L.;

a CUARZO PRODUCCIONES, S.L.;

Sin embargo, por estas intervenciones Dña. Montserrat recibió en el 2005 de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. unas retribuciones de trabajo por importe de 32.700€.

En el 2006 PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. facturó 76.627,50 € a BCABOCA PRODUCCIONES, S.L y 22.100 € a GESTMUSIC ENDEMOL, S.A.

Este precio fue pactado entre partes independientes.

Sin embargo, por estas intervenciones Dña. Montserrat recibió en el 2006 de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. unas retribucionesde trabajo por importe de 32.700 €.

Importe de las retribuciones percibidas por Dña. Montserrat conio empleada de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. en los ejercicios 2005 y 2006, resultan ser muy inferiores al precio de mercado corrspondiente a la prestación de los servicios efectuada por Dña. Montserrat a favor de dicha entidad.

Eiercicio 2005

Cálculo del valor normal de mercado

Esta Inspección considera que en base al método que se ha tenido en cuenta, procede valorar la operación objeto de procedimiento en 141.273,08 euros y ello por los motivos que a continuación se exponen.

En el ejercicio 2005, el importe de los ingresos obtenidos por PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., de sus clientes por los servicios prestados por Dña. Montserrat asciende a 207.776,80 euros.

Sobre la base de dicho importe y teniendo en cuenta el criterio adoptado por esta Inspección para la aplicación del método para practicar la valoración por el valor normal de mercado, habrá que efectuar las correcciones oportunas para obtener la equivalencia, teniendo en cuenta, en concreto, y en el presente caso, el importe de los gastos relacionados con la actividad en que ha incurrido PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L.. -

Esto es debido a que PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L realiza una serie de pagos relacionados con la actividad que deben sustraerse de los ingresos que dicha sociedad obtiene de sus clientes, para que las circunstancias que se prestan los servicios de Dña. Montserrat a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L sean equiparables.

En definitiva, se trata de determinar el valor de mercado de la prestación de trabajo de Dña. Montserrat a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. Esta determinación del valor de mercado se basa en considerar que el valor del trabajo que Dña. Montserrat presta a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L equivale al valor del servicio que dicha entidad presta a sus clientes, deduciendo de este importe los pagos que PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L realiza correspondientes a gastos relacionados con la prestación de estos servicios.

El importe de los gastos comprobados relacionados con la actividad de PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L asciende a 66.503,72 €, de acuerdo con el siguiente detalle:

SUELDOS Y SALARIOS DE LILIAN 5. RUBIO 6.877,96 €

SEGURIDAD SOCIAL - 1.926,08 €

OTROS GASTOS DE EXPLOTACIÓN 56.322,73 €

GASTOS FINANCIEROS

Por tanto, el valor normal de mercado correspondiente a la prestación de trabajo efectuada por Dña. Montserrat a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L asciende a 141.273,08 €, obtenido dicho importe por la diferencia entre 207.776,80.€ (ingresos obtenidos por PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L de sus clientes) y 66.503,72 € (gastos relacionados con la actividad en que ha incurrido PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L) En dicho valor normal de mercado, se incluye la remuneración que en el ejercicio 2005 realizó PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L a Dña. Montserrat por importe de 32.700 €.

Por lo tanto, y de acuerdo con todo lo anterior, la Inspección valora en 141.273,08 euros la operación vinculada objeto de este procedimiento. Lo cual se pone en su conocimiento de conformidad con lo establecido en el art. 16.1d) del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.

Una vez determinado el valor de mercado correspondiente a la prestación de trabajo realizada por Dña. Montserrat a favor de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., que según se ha expuesto da lugar a una retribución por importe de 141.273,08 € en el ejercicio 2005, habrá que

considerar dicho importe en la propuesta de regularización contenida en la presente acta como el importe a incluir en la base imponible de Dña. Montserrat por el impuesto de referencia en concepto de rendimientos

del trabajo personal.

Por tanto, teniendo en cuenta que el importe declarado por Dña. Montserrat en el ejercicio 2005 en concepto de rendimientos de trabajo personal a favor de PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. asciende a 32.700 €, procede aumentar la base imponible por este concepto en dicho ejercicio en un importe de 108.573,08€.

PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. es una sociedad que únicamente emite facturas, realiza la correspondiente gestión de cobro de las mismas y realiza pagos. Una parte importante de dichos pagos se corresponden con gastos no relacionados con; el ejercicio de la actividad de dicha sociedad, tal y como se refleja en la propuesta de regularización contenida en la presente acta. Se trata por tanto de una sociedad creada por Dña. Montserrat que no añade ningún margen, ni aporta valor añadido alguno a la actividad realizada por Dña. Montserrat no asumiendo ningún riesgo ni aportando ningún activo propio relevante.

Por otra parte, es aplicable en el ejercicio 2006 lo dispuesto en el artículo 45 del RDL 3/2004, de 5 de marzo, que se remite, a efectos de la valoración de operaciones vinculadas a lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS (valor normal de mercado),

DOTACION DE AMORTIZACIÓN

1.214,50

TOTAL GASTOS

66.503,72

162,45

(...)

Tal y como se ha analizado, PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. es una

entidad que solo tuvo dado de alta, aparte de Dña. Montserrat, a un trabajador con unas percepciones de trabajo de 6.877,96 € en 2005 y 8.859,24€ en 2006.

Por otra parte, no dispone de medios materiales relevantes son los equipos informáticos, instalaciones y mobiliario no relacionados con la actividad económica de la sociedad.

A mayor abundamiento, y respecto al alcance de la expresión "que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades", señala la consulta 0002-07, de la Subdirección General de Impuestos sobre la Personas Jurídicas, de fecha 20/02/2007, lo siguiente:

A estos efectos, debe entenderse como una sociedad que preste los servicios mediante una adecuada estructura económica, es decir, que tenga la infraestructura necesaria para ser capaz de aportar por sí algún valor añadido. En consecuencia la empresa, con independencia de la persona vinculada, debe poder prestar con sus propios medios los servicios que constituyen su objeto social.

En definitiva, se está exigiendo que la empresa tenga el suficiente personal (distinto del contribuyente con el que se plantean la operación vinculada) con capacidad para prestar esos servicios sin depender de terceros.

Exigencia que, tal y como se ha señalado, no se cumple en el caso de PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L, al no tener dado de alta ningún trabajador y figurando únicamente como -perceptor de retribuciones de dicha entidad Dña. Montserrat, que es el que presta los servicios que PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L factura a terceros.

Ejercicio 2006

Cálculo del valor de mercado -

En el mismo sentido, respecto al ejercicio 2006, se comunicó al obligado tributario los métodos y criterios que serán tenidos en cuenta en el procedimiento para practicar la valoración por el valor normal de mercado en operaciones vinculadas, que serán los mismos que los utilizados para el ejercicio 2005, así como el valor de mercado resultante.

De acuerdo con los referidos criterios y métodos de valoración, el importe del valor de mercado correspondiente al ejercicio 2006 asciende a un importe de

34.658,83€.

En definitiva, se trata de determinar el valor de mercado de la prestación de trabajo de Dña. Montserrat a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L.

Esta determinación del valor de mercado se basa en considerar que el valor del trabajo que Dña. Montserrat presta a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L equivale al valor del servicio que dicha entidad presta a sus clientes (98727,50 €) deduciendo de este importe los pagos que PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L realiza correspondientes a gastos relacionados con la prestación de estos servicios (64.068,67 €).

A continuación se detallan los gastos relacionados con la actividad de PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., por importe total de 64.068,67 € (de acuerdo con la propuesta de regularización contenida en el acta incoada en esta misma fecha a dicha entidad).

SUELDOS Y SALARIOS DE LILIAN 5. RUBIO. - 8.859,24

SEGURIDAD SOCIAL 2.255,99

OTROS & COSTOS DE EXPLOTACIÓN 51.319,11

DOTACION DE AMORTIZACIÓN 1.634,33

TOTAL GASTOS 64.068,67

Por tanto, el valor normal de mercado correspondiente a la prestación de trabajo efectuada por Dña. Montserrat la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. en el 2006 asciende a 34.658,83 €, obtenido por la diferencia entre 98.727,50 € (ingresos obtenidos por PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. de sus clientes) y 64.068,67 € (gastos relacionados con la actividad en que ha incurrido PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L.). En el valor de mercado detallado se incluye la remuneración que en el 2006 realizó PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. a Dña. Montserrat por importe de 32.700 €.

Son aplicables en el ejercicio 2006 los mismos argumentos tenidos en cuenta en el ejercicio 2005 para la determinación del valor normal de mercado.

Partiendo del método que se ha tenido en cuenta para determinar el valor normal de mercado de la prestación de trabajo realizada por Dña. Montserrat a favor de PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., hay que tener en cuenta que en el presente caso sí procede realizar un ajuste, ya que aunque el servicio que presta Dña. Montserrat a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. es idéntico al que presta dicha entidad a sus clientes, las circunstancias en que Dña. Montserrat presta el servicio a PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. no son equiparables en su totalidad al 100% a las circunstancias en que dicha sociedad presta el servicio a terceros.

Esto es debido, tal y como se ha señalado, a que PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. realiza una serie de pagos relacionados con la actividad que deben

sustraerse de los ingresos que dicha entidad obtiene de sus clientes, para que las circunstancias en que se prestan los servicios de Dña. Montserrat a la sociedad sean equiparables.

PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. es una sociedad que únicamente emite facturas, realiza la correspondiente gestión de cobro de las mismas y realiza pagos. Una parte importante de dichos pagos se corresponden con gastos no relacionados con el ejercicio de la actividad de dicha sociedad, tal y como se refleja en la propuesta de regularización contenida en la presente acta. Se trata por tanto

de una sociedad creada por Dña. Montserrat que no añade ningún margen, ni aporta valor añadido alguno a la actividad realizada por Dña. Montserrat, no asumiendo ningún riesgo ni aportando ningún activo propio relevante.

Una vez determinado el valor de mercado correspondiente a la prestación de servicios realizada por Dña. Montserrat a favor de la entidad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., que de acuerdo con o expuesto da lugar a una retribución por importe de 34.658,83 € en el ejercicio 2006, habrá que considerar dicho importe en la propuesta de regularización contenida en la presente acta como el importe a incluir en la base imponible de Dña. Montserrat por el impuesto de referencia en concepto de rendimientos del trabajo personal.

Por tanto, teniendo en cuenta que el importe declarado por Dña. Montserrat en el ejercicio 2006 en concepto de rendimientos de trabajo personal asciende a 32.700 €, procede aumentar la base imponible declarada por dicho concepto y período en un importe de 1.958,83 €.

PRODUCCIONES LO QUE ES, ES", S.L. es una sociedad que únicamente emite facturas, realiza la correspondiente gestión de cobro de las mismas y realiza pagos. Una parte importante de dichos pagos se corresponden con gastos no relacionados con el ejercicio de la actividad de dicha sociedad, tal y como se refleja en la propuesta de regularización contenida en la presente acta. Se trata por tanto de una sociedad creada por Dña. Montserrat que no añade ningún margen, ni aporta valor añadido alguno a la actividad realizada por Dña. Montserrat no asumiendo ningún riesgo ni aportando ningún activo propio relevante.

Por otra parte, es aplicable en el ejercicio 2006 lo dispuesto en el artículo 45 del RDL 3/2004, de 5 de marzo, que se remite, a efectos de la valoración de operaciones vinculadas a lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS (valor normal de mercado), señalando asimismo lo siguiente:

"En todo caso, se entenderá que la contraprestación efectivamente satisfecha coincide con el valor normal de mercado en las operaciones correspondientes al ejercicio de actividades profesionales a la prestación de trabajo personal por personas físicas a sociedades en las que más del 50% de sus ingresos procedan del ejercicio de actividades profesionales, siempre que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades."

Tal y como se ha analizado, PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. es una

entidad que solo tuvo dado de alta, aparte de Dña. Montserrat, a un trabajador con una percepción de trabajo de 8.877,96 € en 2005 y 8.859,24 € en 2006.

Por otra parte, no dispone de medios materiales relevantes son los equipos informáticos, instalaciones y mobiliario no relacionados con la actividad económica de la sociedad.

A mayor abundamiento, y respecto al alcance de la expresión "que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades", señala la consulta 0002-07, de la Subdirección General de Impuestos sobre la Personas Jurídicas, de fecha 20102/2007, lo siguiente:

..."A estos efectos, debe entenderse como una sociedad que preste los servicios mediante una adecuada estructura económica, es decir, que tenga la infraestructura necesaria para ser capaz de aportar por sí algún valor añadido. En consecuencia la empresa, con independencia de la persona vinculada, debe poder prestar con sus propios medios los servicios que constituyen su objeto social.

En definitiva, se está exigiendo que la empresa tenga el suficiente personal (distinto del contribuyente con el que se plantean la operación vinculada) con capacidad para prestar esos servicios sin depender de terceros..." -

Exigencia que, tal y como se ha señalado, no se cumple en el caso de PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L., al no tener dado de alta ningún trabajador y figurando únicamente como receptor de retribuciones de dicha entidad Dña. Montserrat, que es el que presta los servicios que PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", S.L. factura a terceros."

TERCERO.- La actora solicita la anulación de la resolución recurrida alegando, ante todo, que el acta, aunque sea de conformidad, puede ser atacada en todo lo relativo a la interpretación y aplicación de las normas.

Añade que los hechos contenidos en tal acta no fueron calificados de modo correcto, ya que la Administración se basa en la existencia de vinculación entre la sociedad y su socia y administradora, sin tener en cuenta que el art. 45.2 del texto refundido de la Ley del IRPF dispone que la contraprestación satisfecha coincide con el valor normal de mercado en las prestaciones de trabajo por personas físicas a sociedades en las que más del 50% de sus ingresos procedan del ejercicio de actividades profesionales, siempre que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades. Y en el presente caso concurren tales exigencias, puesto que la sociedad cuenta con un local donde desarrolla su actividad de producción y en el que tiene equipos informáticos, instalaciones y mobiliario, contando además con una persona contratada, lo que reconoce la propia Inspección. Alega también que ha existido una arbitrariedad por parte de la administración que califica unas veces como renta del trabajo y otra como actividades profesionales sin criterio. Alega también la improcedencia de la liquidación e intereses por proceder al liquidación de una comprobación e valores ya que es un traslado de la renta desde la sociedad al socio.

Reclama asimismo la parte actora la anulación de la sanción por ausencia de culpabilidad y falta de motivación del acuerdo sancionador, destacando que la actuación del contribuyente se presume realizada de buena fe.

CUARTO.- El Abogado del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora argumentando, en resumen, que son aplicables las reglas de valoración de las operaciones vinculadas al no disponer la sociedad de la actora de medios para la prestación de los servicios dado el carácter personalísimo de las actuaciones de Dña. Montserrat, cuyas cualidades como artista son esenciales para esa prestación, sin

que existan otros medios personales involucrados ya que el contrato a tiempo parcial aportado parece ser el de una empleada de servicio doméstico, y lo mismo cabe decir de los medios materiales, sin que la presencia de ciertos equipos pueda considerarse suficiente. Y añade que la Inspección ha valorado en legal forma el precio de mercado de esas operaciones vinculadas.

Alega, finalmente, que se dan todos los requisitos exigidos legalmente para sancionar al haber quedado justificada la culpabilidad del contribuyente.

QUINTO.- En el recurso 1188/2013, ponente Sr. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, ha recaído ya Sentencia en la que se analizan las mismas cuestiones que las aquí planteadas, si bien respecto del Impuesto sobre Sociedades de los mismos ejercicios 2005 y 2006 de la sociedad PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", SL, por lo que por motivos de seguridad jurídica y de unidad de doctrina deben de ser reproducidos los argumentos allí empleados para desestimar el recurso ya que los mismo afectan directamente al presente recurso:

"QUINTO .- Delimitado en los términos que se acaban de exponer el ámbito del presente recurso, para analizar las cuestiones debatidas es preciso señalar, con carácter previo, que la liquidación impugnada trae causa de un acta firmada en conformidad por el obligado tributario.

Las actas de conformidad están reguladas en el art. 156 de la Ley 58/2003 , General Tributaria, que en su número 5 dispone:

"5. A los hechos y elementos determinantes de la deuda tributaria respecto de los que el obligado tributario o su representante prestó su conformidad les será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 144 de esta ley ."

Y el art. 144.2 del mismo texto legal , precepto relativo al valor probatorio de las actas, establece.

"2. Los hechos aceptados por los obligados tributarios en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de haber incurrido en error de hecho."

Sobre las actas de conformidad, la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha proclamado la siguiente doctrina: a) la declaración de conocimiento del Inspector que contienen las actas goza de la presunción de veracidad; b) el contribuyente no puede rechazar los hechos recogidos en un acta de conformidad, porque hacerlo sería tanto como ir contra sus propios actos, a no ser que pruebe que, al prestar la conformidad, incurrió en error de hecho; c) un acta de conformidad es atacable por el contribuyente en todo lo relativo a la interpretación y aplicación de normas jurídicas; d) entender cumplida o no en las actas la exigencia del art. 145.1.b) de la Ley General Tributaria del año 1963 - actual art. 153.c) de la Ley 58/2003 - es una cuestión puramente de derecho y, por tanto, susceptible de revisión aunque el acta sea de conformidad; e) los elementos esenciales del hecho imponible son la obtención de rentas, su origen y cuantía, el sujeto pasivo, la determinación del período impositivo y, en relación con los elementos de obtención y origen de las rentas, la expresión de los hechos y circunstancias con trascendencia tributaria que hayan resultado de las actuaciones inspectoras, o referencia a las diligencias donde se hayan hecho constar; f) la circunstancia de que pueda preverse la conformidad del contribuyente al iniciar la redacción del acta no exonera del cumplimiento de los referidos requisitos, porque constituye una garantía tributaria ineludible.

Pues bien, con las anteriores premisas deben ser examinados los motivos de impugnación alegados en la demanda por la parte actora, que plantea en primer lugar la inaplicación de las normas que regulan las operaciones vinculadas por considerar aplicable el art. 45.2, párrafo tercero del RDL 3/2004 .

Las operaciones vinculadas están reguladas en el art. 45 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo , que aprobó el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, texto vigente en los ejercicios fiscales que nos ocupan. El citado art. 45 dice lo siguiente:

"1. Se aplicarán en este impuesto las reglas de valoración de las operaciones vinculadas en los términos previstos en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades .

2. En el caso de que la operación vinculada con una sociedad corresponda al ejercicio de actividades económicas o a la prestación de trabajo personal por personas físicas, éstas deberán efectuar su valoración en los términos previstos en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , cuando impliquen un aumento de sus ingresos.

En este caso, también la entidad procederá a realizar dicha valoración a efectos del Impuesto sobre Sociedades.

En todo caso, se entenderá que la contraprestación efectivamente satisfecha coincide con el valor normal de mercado en las operaciones correspondientes al ejercicio de actividades profesionales o a la prestación de trabajo personal por personas físicas a sociedades en las que más del 50 por ciento de sus ingresos procedan del ejercicio de actividades profesionales, siempre que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades."

Así pues, el precepto transcrito establece, en primer lugar, que el trabajo personal realizado por una persona física a favor de una sociedad vinculada se debe valorar conforme al art. 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , y sólo admite que la contraprestación satisfecha coincide con el valor normal de mercado cuando los ingresos de la sociedad que recibe la prestación proceden en más del 50% del ejercicio de actividades profesionales, siempre que cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades.

Es decir, la valoración que contempla el primer párrafo del art. 45.2 sólo deja de aplicarse cuando la sociedad utiliza sus medios personales y materiales para la obtención de los ingresos. Y estas exigencias no concurren en el presente caso, puesto que los rendimientos discutidos se obtienen exclusivamente por la intervención personal y directa de la Sra. Montserrat en los programas y películas antes

reseñados, sin que la sociedad recurrente aporte ningún otro medio, ni material ni personal, para llevar a cabo esas actuaciones de carácter personalísimo, siendo las cualidades artísticas de D<sup>a</sup> Montserrat el único elemento determinante de la contratación.

El local de la sociedad, así como sus instalaciones y mobiliario, no tienen nada que ver con las actuaciones personalísimas de la Sra. Montserrat, que se han desarrollado al margen de aquéllos, al igual que sucede con la persona contratada a tiempo parcial, que tiene su domicilio en la sede social de la entidad y de la que no consta el concreto trabajo que realiza.

En consecuencia, son de aplicación al caso las reglas de valoración de las operaciones vinculadas.

SEXTO.- - Dicho lo anterior, el art. 45 del RDL 3/2004 se remite al art. 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004, que aprobó el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, precepto que, en lo que ahora importa, establece:

"1. La Administración tributaria podrá valorar, dentro del período de prescripción, por su valor normal de mercado, las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas cuando la valoración convenida hubiera determinado, considerando el conjunto de las personas o entidades vinculadas, una tributación en España inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del valor normal de mercado o un diferimiento de dicha tributación.

La deuda tributaria resultante de la valoración administrativa se imputará, a todos los efectos, incluido el cálculo de los intereses de demora y el cómputo del plazo de prescripción, al período impositivo en el que se realizaron las operaciones con 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, de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las entidades que la hubieran realizado.

Reglamentariamente se establecerá el procedimiento para practicar la valoración por el valor normal de mercado.

2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una sociedad y sus socios.

b) Una sociedad y sus consejeros o administradores.

(...)

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socio-sociedad, la participación deberá ser igual o superior al cinco por ciento o al 1 por ciento si se trata de valores cotizados en un mercado secundario organizado.

(...)

3. Para la determinación del valor normal de mercado la Administración tributaria aplicará los siguientes métodos:

a) 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.

(...)."

Pues bien, se considera como valor normal de mercado el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes.

En este caso, el trabajo realizado por la Sra. Montserrat es una prestación de carácter personalísimo, lo que deriva de los contratos firmados por la sociedad demandante con terceros, en los que se pactó que tenía que ser la persona física socio de la sociedad la que necesariamente prestase los servicios. Estos hechos aparecen especificados en la página 9 del acta de inspección, a los que prestó su conformidad el obligado tributario, con las consecuencias señaladas en el quinto fundamento de Derecho de esta sentencia al no haber justificado que incurriese en error de hecho al prestar esa conformidad, sin perjuicio de lo cual cabe agregar que la parte actora no ha aportado al proceso prueba alguna que desvirtúe la realidad de los hechos y datos que figuran en el acta de 21 de abril de 2010.

Así, para valorar la operación vinculada realizada entre la sociedad actora y su socio es correcto partir de la valoración acordada entre dicha sociedad y los terceros con los que contrató, pues ambas operaciones se refieren a los mismos servicios prestados por la persona física socio de la sociedad, no ofreciendo duda alguna que el precio pactado entre la sociedad actora y sus clientes se acordó en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Es indiscutible por ello, como afirma la Inspección, que lo que vale el trabajo personal de la Sra. Montserrat es el valor del servicio que la entidad actora factura a sus clientes, si bien del importe obtenido por dicha entidad deben deducirse los gastos en que incurrió para su obtención.

El acta de inspección ha cumplido en los términos expuestos los preceptos de aplicación al caso, pues no hay duda alguna de que los contratos suscritos entre la entidad actora y sus clientes se pactaron entre partes independientes en condiciones de libre competencia y que los servicios contratados se prestaron exclusivamente por la Sra. Montserrat, de modo que existe un precio real de mercado de esos servicios, a los efectos del art. 16.3.a) del RDL 4/2004.

Es elocuente la diferencia existente entre los rendimientos obtenidos por la actora de sus clientes como consecuencia de los servicios prestados por la Sra. Montserrat (207.776€ en 2005 y 98.727€ en 2006), y las cantidades que dicha sociedad abonó a la Sra. Montserrat por esos mismos servicios (32.700€ en cada uno de esos ejercicios). Estas diferencias no quedan justificadas

en modo alguno con la intervención de la sociedad actora, cuya actividad, como antes se ha dicho, no añadió valor a lo realizado por la persona física ya que no aportó ningún activo propio para la prestación de los servicios, habiéndose limitado a pagar gastos necesarios para que la Sra. Montserrat pudiese desarrollar su actividad de carácter personal. La tesis que se invoca en la demanda entra en abierta contradicción con las conclusiones que se mantienen en la resolución impugnada, que se basan en elementos probatorios que no han sido desvirtuados y que evidencian que la recurrente no ha aportado ningún medio que incorpore valor a la actividad del socio como persona física.

Y es evidente que el precio convenido entre la sociedad actora y la Sra. Montserrat determinó una tributación inferior a la que correspondía por aplicación del valor normal de mercado, toda vez que al ser inferior a la normal de mercado la retribución satisfecha por la recurrente a su socia, ésta ha tributado menos por el IRPF, lo que no se compensa con la cuota que resulta del ajuste que corresponde a la entidad demandante por el Impuesto sobre Sociedades.

En consecuencia, es procedente confirmar la liquidación recurrida por ser ajustada a Derecho."

Tales argumentos deben ser revir para desestimar este recurso por lo que se refiere a la liquidación impugnada, sin que se haya cometido ningún tipo de arbitrariedad por parte de la administración al valorar las operaciones vinculadas, considerando que las cantidades percibidas por la sociedad realmente lo fueron por el trabajo personal de la actora, sin que la sociedad aportase ningún valor añadido, ya que no contaba con medios materiales ni personales.

Por otra parte, en relación a los intereses de demora, resultan de la aplicación de lo previsto en el art. 26 LGT en relación con el art. 31 del mismo texto legal, ya que resultan de la correcta aplicación de los tributos.

SEXTO.- Postula también la parte demandante la anulación del acuerdo sancionador por ausencia de culpabilidad y por carecer de motivación.

En el acuerdo sancionador de 31 de agosto de 2010 se motiva el elemento subjetivo de la culpabilidad en la siguiente forma:

"En el presente caso, el incumplimiento de sus obligaciones tributarias por el sujeto infractor fue consecuencia de:

Considerando que es Dña Montserrat quien ha creado la sociedad, PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", sociedad que no añade ningún valor a la actividad realizada por Dña Montserrat, sino que se utiliza para eludir los tipos impositivos progresivos y más elevados de IRPF, como se puede observar a primera vista de la comparación de los tipos medios que resultan de aplicación en el IRPF del socio y del Impuesto sobre Sociedades de la sociedad, si la misma cantidad tributa a un tipo menor es obvio que la tributación resulta menor también y esta menor tributación se acentúa si por la existencia de esta sociedad se incluyen más gastos y asimismo es el que propicia la creación de la sociedad, con una finalidad no económica sino de obtención de una ventaja fiscal indebida (o ahorro fiscal).

A tenor de todo lo anterior, se estima que cabe sostener la procedencia de la sanción respecto de la conducta del obligado tributario consistente en dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, periodo 2005 y 2006, parte de la cuota tributaria que le correspondería, dada la ausencia de simples errores aritméticos, la inexistencia de una laguna legal o falta de regulación expresa, la claridad de los preceptos legales aplicables y, en definitiva, la ausencia de una declaración amparada en una interpretación razonable o admisible de la norma, o en los criterios manifestados por la Administración tributaria competente publicados o comunicados ( artículos 86 y 87 de la LGT ), o en los criterios manifestados por la Administración en la contestación a una consulta formulada por otro obligado ( artículo 89.1 LGT ), que pudiesen exculpar al obligado tributario en los términos del artículo 179.2 de la Ley 58/2003, de 18 de diciembre , General Tributaria."

La apreciación de la culpabilidad en la conducta del sujeto infractor es una exigencia que surge directamente de los principios constitucionales de la seguridad jurídica y de legalidad en cuanto al ejercicio de potestades sancionadoras de cualquier naturaleza. El principio de culpabilidad constituye un elemento básico a la hora de calificar la conducta de una persona como sancionable, es decir, es un elemento esencial en todo ilícito administrativo, y es un principio que opera no sólo a la hora de analizar la conducta determinante de la infracción, sino también sobre las circunstancias agravantes.

Además, el Tribunal Supremo es especialmente exigente en esta materia, pudiendo citarse la sentencia de 15 de enero de 2009 que expresa: "...como señalamos en el fundamento de derecho Sexto de la Sentencia de 6 de junio de 2008 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 146/2004), «es evidente que en aquellos casos en los que, como el presente, la Administración tributaria no motiva mínimamente los hechos o circunstancias de los que deduce que el obligado tributario ha actuado culpablemente, confirmar la sanción porque este último no ha explicitado en qué interpretación alternativa y razonable ha fundado su comportamiento, equivale, simple y llanamente, a invertir la carga de la prueba, soslayando, de este modo, las exigencias del principio de presunción de inocencia, en virtud del cual, «la carga de la prueba corresponda a quien acusa, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia» ( SSTC 76/1990, de 26 de abril , FJ B); 14/1997, de 28 de enero, FJ 5 ; 169/1998, de 21 de julio, FJ 2 ; 237/2002, de 9 de diciembre, FJ 3 ; y 129/2003, de 30 de junio , FJ 8), de manera que «no es el interesado quien ha de probar la falta de culpabilidad, sino que ha de ser la Administración sancionadora la que demuestre la ausencia de diligencia» ( Sentencia de 5 de noviembre de 1998 (rec. cas. núm. 4971/1992 ), FD Segundo). En efecto, ya dijimos en la Sentencia de 10 de julio de 2007 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 306/2002 ) que «en el enjuiciamiento de las infracciones es al órgano sancionador a quien corresponde acreditar la concurrencia de los elementos constitutivos de la infracción, en este caso de la culpabilidad», de manera que «no es la recurrente quien ha de acreditar la razonabilidad de su posición, sino que es el órgano sancionador quien debe expresar las motivaciones por las cuales la tesis del infractor es "claramente" rechazable» (FJ Segundo). Y es que sólo cuando la Administración ha razonado, en términos precisos y suficientes, en qué extremos basa la existencia de culpabilidad, procede exigir al acusado que pruebe la existencia de una causa excluyente de la

responsabilidad, como es el caso de la que establecía el art. 77.4.d) LGT («cuando el contribuyente haya presentado una declaración veraz y completa y haya practicado, en su caso, la correspondiente autoliquidación, amparándose en una interpretación razonable de la norma»), que, con otras palabras pero con idéntico alcance, se recoge ahora en el art. 179.2 d) de la Ley 58/2003 («cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma»).

Pues bien, de tal motivación se deduce que la administración ha razonado por qué entiende que la conducta de la actora fue culpable, dados los argumentos reproducidos, en los que se especifica que el motivo por el que es sancionada que no fue otro que crear la sociedad, PRODUCCIONES "LO QUE ES, ES", sociedad que no añade ningún valor a la actividad realizada por Dña Montserrat, sino que se utilizaba para eludir los tipos impositivos progresivos y más elevados de IRPF, y por ello debe considerarse suficientemente motivado, a los efectos de valorar la culpabilidad del sujeto pasivo, el acuerdo sancionador, ya que no se produce una simple manifestación genérica de la conducta del sujeto pasivo, sino que se concreta en individualiza en qué consistió la intencionalidad de su conducta, con descripción de los hechos, especificando los actos que dieron lugar a la liquidación tributaria origen del acuerdo sancionador, conectando esos hechos con la intencionalidad de la conducta, de tal manera que consta en dicho acuerdo el necesario nexo entre la intencionalidad y el hecho, con expresiones de valoración de la voluntariedad o intencionalidad del sujeto pasivo a efectos de establecer su culpabilidad, apreciándose además, la claridad de la norma tributaria, sin que existiese interpretación razonable de la misma, con lo que se cumple lo dispuesto en el art. 33.2 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de derechos y Garantías de los Contribuyentes y art. 35 del Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre de Régimen Sancionador Tributario y posteriormente en el art. 211.3 de la Ley General Tributaria y art. 24 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario.

Por último, nada en concreto se alega en el escrito de demanda contra el acuerdo que exigió las reducciones practicadas en el acuerdo de imposición de sanción, decisión que también debe ser confirmada por ajustarse a lo dispuesto en el art. 188.2 y 3 de la LGT, a cuyo tenor tanto la reducción del 30% de la sanción por conformidad con la liquidación como la reducción del 25% por conformidad con la sanción son exigibles, sin más requisito que la notificación al interesado, cuando se haya impugnado la liquidación o la sanción.

De ahí que deba ser desestimado el recurso contencioso administrativo, también en relación al acuerdo sancionador, con lo que debe confirmarse la resolución del TEAR impugnada.

SÉPTIMO- En atención a las razones expuestas procede desestimar en su integridad el recurso, con imposición de costas a la parte actora por haber sido rechazadas todas sus pretensiones, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción, reformada por la Ley 37/2011.

## FALLO

Debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en representación de D<sup>a</sup> Montserrat, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 25 de julio de 2013, que desestimó las reclamaciones NUM000, NUM001 y NUM002, declarando ajustada a Derecho la resolución recurrida, con imposición de costas a la parte actora.

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

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

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que como Secretario certifico.

**Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079330052016100318**