

EDJ 2017/66854

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 30-3-2017, nº 352/2017, rec. 941/2015
Pte: Peña Elías, Mª Antonia de la

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	2
FUNDAMENTOS DE DERECHO	2
FALLO	6

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita Ley 58/2003 de 17 diciembre de 2003. Ley General Tributaria
Cita art.139.1 de Ley 29/1998 de 13 julio de 1998. Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
Cita art.131.3 de Ley 30/1992 de 26 noviembre de 1992. Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
Cita art.248, dad.15 de LO 6/1985 de 1 julio de 1985. Poder Judicial
Cita art.24.2 de CE de 27 diciembre de 1978. Constitución Española

Jurisprudencia

Cita STC Sala 2ª de 20 junio de 2005 (J2005/118933)
Cita STC Pleno de 26 abril de 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: 28.079.00.3-2015/0016504

Procedimiento Ordinario 941/2015

Demandante: D. /Dña. Celsa

PROCURADOR D. /Dña. MARIA DEL ROCIO SAMPERE MENESES

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 352

RECURSO NÚM.: 941-.2015

PROCURADOR Doña María del Rocío Sampere Meneses

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Carmen Álvarez Theurer

En la Villa de Madrid a 30 de marzo de 2017

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 941-2015 interpuesto por Doña Celsa representado por el procurador Doña María del Rocío Sampere Meneses contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 26/05/2015 reclamación nº NUM005 interpuesta por el concepto de IRPF habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la súplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

SEGUNDO.- Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

TERCERO.- Estimándose necesario el recibimiento a prueba y una vez practicadas las mismas, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para la votación y fallo, la audiencia del día 28-3-2017 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. María Antonia de la Peña Elías.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La representación procesal de Doña Celsa, parte recurrente, impugna la resolución de 26/05/2015, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de la reclamación económico administrativa NUM005, interpuesta contra acuerdo sancionador derivado del acta de conformidad NUM006, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2007 y 2008, por importe de 70.985,34 euros.

El órgano revisor en el acuerdo recurrido confirma la sanción ya que la reclamante socia y administradora única de las entidades Woman at Work Producciones SL y Business as Usual SL ha percibido rendimientos de trabajo de ambas entidades por importe muy inferior al valor de mercado entre partes independientes que debe asignarse a la operación vinculada entre socio y sus sociedades que ha sido fijado por la Inspección por el método comparativo interno por el valor facturado a terceros por ambas sociedades deducidos los gastos necesarios para su prestación. Se trata de servicios de carácter personalísimo que solo se podían prestar por la socia en consideración a sus cualidades personales de presentación de programas de TV, galas publicidad derechos de autor de libros de la socia, sin que las sociedades tuvieran medios personales y materiales para su prestación más allá de su administradora y sin añadir valor alguno. Con ello se consigue una tributación inferior a la que legalmente procede en consideración a que se elude el tipo marginal del IRPF y se deducen gastos que no se relacionan con la actividad en sede de la sociedad que no serían deducibles por la socia.

Concurren los elementos objetivo de tipicidad y subjetivo de la culpa, la infracción se califica de leve y el acuerdo sancionador está debidamente motivado.

SEGUNDO.- La recurrente solicita de la Sección que se anule el acuerdo recurrido y el acuerdo sancionador del que procede con expresa imposición de costas y alega en síntesis:

Inexistencia de culpabilidad en el infractor y de motivación en el acuerdo sancionador.

Inexistencia de perjuicios económicos y sin elusión del impuesto porque las sociedades reparten dividendos por lo que tributa la socia en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

No se determina grado de culpabilidad sino solo se afirma de modo genérico que le era exigible otra conducta.

Vulneración del principio de tipicidad al no poderse encuadrar la conducta en tipo infractor alguno por la ausencia de perjuicio para la Hacienda Pública.

Vulneración de principio de proporcionalidad de los artículos 178 de la LGT y 131.3 de la Ley 30/1992 porque se impone una sanción del 25% de la cuota regularizada sin que haya ocultación.

TERCERO.- El Abogado del Estado se opone al recurso porque el acuerdo sancionador que impone a la recurrente sanción por dos infracciones tributarias leves se encuentra suficientemente motivado lo que permite que tuviera conocimiento de las razones por las que se impuso la sanción, se recoge una completa descripción de la situación de la recurrente y sus sociedades, de la valoración de la

operación vinculada a precio de mercado y de toda la regularización practicada, se recoge la tipificación de las infracciones calificadas de leves por ausencia de ocultación correspondientes a 2007 y 2008 en el artículo 191 de la LGT por no haberse ingresado cuotas del IRPF por importes de 154.019,02 euros y de 48.796,23, respectivamente.

La conducta meramente negligente se incluye en la tipificación de las infracciones tributarias por el artículo 183 de la LGT y radica en el descuido en la actuación tributaria frente al deber objetivo de respeto y cuidado del bien jurídico protegido por la norma y en este caso concurre y se motiva.

La negligencia en su grado mínimo es requisito suficiente para apreciar culpa y no implica la introducción de responsabilidad objetiva o por el resultado

Finalmente el recurrente prestó su conformidad lo que no excluye la tipificación de la conducta pero si da lugar a las reducciones legalmente previstas.

CUARTO.- A) Mediante el acta de conformidad de referencia A01/77958243 de 28/03/2012, que devino en liquidación, y de la que procede el acuerdo sancionador recurrido se procedió a regularizar la situación tributaria de la recurrente por el concepto de Impuesto sobre la renta de las personas físicas de 2007 y 2008.

Las entidades Woman at Work Producciones, S.L. y Business as Usual, S.L., de las que la recurrente era socia y administradora única, facturaron prestaciones de servicios y declararon los ingresos correspondientes cuyo contenido era la intervención de la recurrente como presentadora de TV, conferencias, ponencias, charlas, presentación de galas, otorgamiento de premios, pregones, publicidad, y derechos de autor en los que la intervención de la Sra. Celsa es esencial y es la causa o motivo de la contratación de los servicios por terceros.

Ambas sociedades carecen de medios personales y materiales para su prestación sin su socia, no añaden ningún valor y sin la intervención personal de la recurrente no se hubieran podido prestar ni se hubieran contratado con terceros.

La relación laboral entre la socia y sus sociedades se retribuye a un precio muy inferior a los valores facturados por las sociedades a terceros por los mismos servicios y así se obtiene una carga fiscal inferior a la debida mediante la elusión de los tipos marginales del IRPF y la deducción de gastos en sede las sociedades que no se hubieran podido deducir en el IRPF.

Se considera que existe una operación vinculada entre las sociedades y su socia que debe valorarse a precio de mercado entre partes independientes. Se aplica como método de valoración el método comparativo interno, deduciendo de los importes facturados por las sociedades los gastos acreditados necesarios para su prestación.

De la regularización practicada se obtienen los siguientes resultados:

-Valor de mercado de la operación vinculada con Woman at Work Producciones, SL:

En 2007 de 205.907,09 euros

En 2008 de 202.296,44 euros

Rendimientos de trabajo declarados por la socia e imputados por la misma entidad:

En 2007 de 42.640,05 euros y retenciones de 12.265,05 euros

En 2008 de 54.356,46 euros y retenciones de 18.716,46 euros

-Valor de mercado de la operación vinculada con Business as Usual, SL:

En 2007 de 267.123,13 euros

En 2008 de 11.267,26 euros

Rendimientos de trabajo declarados por la socia e imputados por la sociedad:

En 2007 de 49.999,92 euros y retenciones de 14624,92 euros

En 2008 de 54.483 euros y retenciones de 18.643 euros.

Añadiendo:

-Retribución en especie satisfecha por Business as Usual por uso de vehículo e inmueble de la titularidad de la sociedad:

En 2007 de 11.275,72 euros.

En 2008 de 20.020,80 euros.

-Rendimientos de trabajo ajenos a las dos sociedades de 326,47 euros.

Rendimientos totales de la actividad económica profesional:

En 2007 de 455.459,92 euros

En 2008 de 210.708,54 euros.

B) Mediante el acuerdo sancionador originariamente recurrido de 7/09/2012, dictado por la Inspectora Jefe Coordinadora y vinculado con la regularización anterior, se impuso a la recurrente una sanción efectiva, aplicadas las reducciones del artículo 188. 1 y 3 de la Ley 58/2003, de 53.239 euros, por la comisión en cada uno de los periodos impositivos regularizados de una infracción tipificada por el artículo 191 de la Ley 58/2003, consistente en dejar de ingresar en plazo reglamentario parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, calificada de leve porque aunque superaba la base de la sanción la suma de 3000 euros no concurría ocultación.

QUINTO.- La parte recurrente en primer lugar estima que el acuerdo sancionador no se encuentra motivado y su culpabilidad es inexistente.

Pues bien, el principio de culpabilidad se recoge en el artículo 183.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, al proclamar que "son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley", lo que viene a significar que no existe un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias y que el precepto da por supuesta la exigencia de responsabilidad en los grados de dolo y culpa o negligencia grave, no pudiendo ser sancionados los hechos más allá de la simple negligencia, excluyéndose la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta del contribuyente. Así se pronuncia el Tribunal Constitucional en sentencias 76/1990, de 26 de abril, y 164/2005, de 20 de junio.

La normativa tributaria presume que la actuación de los contribuyentes está realizada de buena fe, por lo que corresponde a la Administración la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de infracciones tributarias. Por ello, debe ser el pertinente acuerdo el que, en virtud de la exigencia de motivación que impone a la Administración la Ley General Tributaria, refleje todos los elementos que justifican la imposición de la sanción, sin que la mera referencia al precepto legal que se supone infringido (sin contemplar la concreta conducta del sujeto pasivo o su grado de culpabilidad) sea suficiente para dar cumplimiento a las garantías de todo procedimiento sancionador, ya que tal proceder impide el control jurisdiccional sobre el modo en que la Administración ha hecho uso de su potestad, al desconocer las razones o valoraciones que ha tenido en cuenta para imponer una determinada sanción. Así lo ha declarado la mencionada sentencia 164/2005 del Tribunal Constitucional al afirmar que "no se puede por el mero resultado y mediante razonamientos apodícticos sancionar, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta se infiere", tesis que también ha proclamado la Sala Tercera del Tribunal Supremo en sentencias de 8 de mayo de 1997, 19 de julio de 2005, 10 de julio de 2007 y 3 de abril de 2008, entre otras, en las que se exige una motivación específica en las resoluciones sancionadoras en torno a la culpabilidad o negligencia del contribuyente. En ese mismo sentido se pronuncia también la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 6 de junio de 2008, que proclama la obligación que recae sobre la Administración tributaria de justificar de manera específica el comportamiento del que se infiere la existencia de la culpabilidad precisa para sancionar, no siendo suficiente a tal fin juicios de valor ni afirmaciones generalizadas, sino datos de hecho suficientemente expresivos y detallados, con descripción individualizada de las operaciones que puedan entenderse acreedoras de sanción, porque las sanciones tributarias "no pueden ser el resultado, poco menos que obligado, de cualquier incumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes".

Además, en lo que aquí interesa, la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de febrero de 2010 afirma que "el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable". Y también proclama 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 corresponde a quien acusa, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia", ya 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.

SEXTO.- La jurisprudencia que se acaba de transcribir pone de relieve que corresponde a la Administración Tributaria justificar la existencia de culpabilidad en el obligado tributario y para ello hay que demostrar la concurrencia de una actuación dolosa o al menos negligente, requisito que se traduce en la necesidad de acreditar que el incumplimiento de la obligación tributaria del contribuyente obedece a una intención de defraudar o, al menos, a la omisión del cuidado y atención exigibles jurídicamente.

En relación con el requisito de culpabilidad del obligado tributario, el acuerdo sancionador aquí recurrido en el apartado de aplicación al caso concreto expresa lo siguiente:

"(...)A juicio del instructor de este procedimiento, concurre en el interesado el requisito subjetivo (la concurrencia de culpa o negligencia) preciso para la exigencia de responsabilidad tributaria, ya que, incumplió de forma consciente la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Da. Celsa es administradora y socia única de las sociedades WOMAN AT WORK SL y BUSINESS AS USUAL SL.

Pese a la independencia de ambas personas en el orden jurídico, es innegable una estrecha vinculación entre las mismas y un conocimiento total y absoluto, por ambas, de las actividades de una y otra, así como de sus obligaciones y las consecuencias de su incumplimiento.

Es la socia quien ha creado las sociedades, las participa, administra y controla. Las sociedades no aportan, a juicio de la inspección, prácticamente valor añadido alguno a la actividad artística desarrollada por la persona física para terceros. Se ha hecho constar que Da. Celsa tiene una relación laboral con ambas sociedades, actividad por la que recibe un salario, y que consiste en la realización de una actividad artística que reciben las televisiones y empresas, que son los sujetos pasivos a los que Woman At Work SL y Business As Usual SL, factura por importes muy superiores a aquéllos en los que se cifra la relación laboral con la socia.

Los servicios que presta el artista son servicios personalísimos, que ha de prestar él personalmente, porque se trata de presentar o colaborar en un programa de televisión u otro tipo de servicios, cuyo contenido esencial requería, por sus características, la presencia física de Da Celsa y sus cualidades personales, haciéndolo así constar en todos los casos en los contratos suscritos con los clientes de Woman at Work SL y Business As Usual SL, en los que se establecía que estas sociedades de Da Celsa designarían para la realización de los trabajos a la propia Da Celsa, guardando por tanto las retribuciones de dichos servicios relación directa con las cualidades de ella como artista, así como su fama o popularidad, y que la sociedad por sí sola no está en disposición de prestar. En los propios contratos firmados con terceros figura el artista como persona que ha de realizar el trabajo. Claramente puede concluirse que la actividad podría haberse contratado directamente entre la persona física y la productora, sin necesidad de actuar a través de una sociedad intermediaria.

Es necesario precisar que no procedería regularización tributaria alguna si la valoración de la remuneración de la persona jurídica a la persona física hubiese sido al valor normal de mercado, lo que no ha ocurrido. Pero la retribución fijada a Da. Celsa por parte de WOMAN AT WORK PRODUCCIONES SL es de 42.640,05 euros en 2007 y 54.356,46 euros en 2008, mientras que lo que pagaron las empresas a Woman At Work Producciones SL por contar con los servicios del artista fue muy superior, concretamente 291.648,00 euros en 2007 y 286.760,08 en 2008. Por su parte Business As Usual SL, retribuyó a Da Celsa por 49.999,92 euros en el año 2007 y 54.483,00 euros en el año 2008, mientras que las empresas destinatarias de los servicios prestados por Da Celsa pagaron a su sociedad Business As Usual SL unas cuantías de 377.023,60 euros en 2007 y 80.477,12 euros en 2008.

La mencionada valoración, realizada por la sociedad y la persona física, ha carecido a juicio de la inspección del rigor mínimo exigible y ha incumplido manifiestamente los criterios de valoración de las operaciones vinculadas establecidos normativamente. El beneficio para la persona física es obvio, pues con este actuar elude la aplicación de los tipos marginales más elevados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, declarando una bases imponibles notoriamente inferiores a las debidas; mientras que los ingresos tributan en sede de la sociedad conforme al Impuesto sobre Sociedades, aplicando incentivos en el tipo de gravamen como empresa de reducida dimensión, y engrosando además indebidamente el capítulo de gastos, gastos que no tendrían cabida en la parte de la autoliquidación de la persona física que se refiere a los rendimientos del trabajo personal.

Lo anterior permite apreciar que la concurrencia de la persona jurídica y la incorrecta valoración de la operación vinculada, ha permitido al obligado tributario eludir los tipos impositivos progresivos y más elevados de IRPF. Además, la concurrencia de la persona jurídica ha permitido beneficiarse de la deducción en sede de la sociedad de gastos no relacionados con la propia actividad.

Así, vistos los hechos y circunstancias expuestos en el expediente, debe considerarse que el obligado tributario no tenía duda razonable acerca de la necesaria aplicación del valor de mercado aplicable a los servicios que ella como socia administradora ha prestado a la sociedad en los ejercicios 2007 y 2008, y que ésta ha facturado a terceros, debido a la infravaloración de los mismos.(...)"

A nuestro parecer y pese a lo que afirma la parte actora, la argumentación que contiene el acuerdo sancionador recurrido, tras reproducir los hechos y las normas determinantes de la regularización fiscal, incorpora una motivación precisa en relación con la supuesta actuación culpable, vinculando los hechos determinantes de la liquidación origen de la infracción con la conducta que estima, al menos, negligente y con respeto al principio de presunción de inocencia, que exige que en el acuerdo sancionador se razone de forma precisa y con referencia a datos concretos en qué extremos se basa la existencia de culpabilidad, requisito que se ha cumplido en el presente caso y aunque se reproducen todos los datos que corresponden a la regularización se vinculan con la conducta calificada de culpable.

La recurrente ha incurrido cuando menos en simple negligencia al haber declarado rendimientos de trabajo imputados por las dos sociedades por ella controladas que a su vez han facturado a terceros por los mismos servicios importes muy superiores dándose la circunstancia de que se trata de servicios personalísimos en consideración a las cualidades de su socia, que carecen de medios materiales y humanos suficientes para su prestación sin la intervención de la recurrente, de manera que se ha producido una operación vinculada entre las sociedades y su socia única que debió valorarse a precio de mercado entre partes independientes y que se valora por la Inspección a precio de mercado mediante sistema comparativo interno consiguiendo una tributación distinta e inferior a la querida por el legislador eludiendo los tipos marginales del IRPF y mediante la deducción de gastos en sede de las sociedades que en el IRPF no hubiera podido deducir ajenos a la actividad económica llevada a cabo.

SÉPTIMO Otra cuestión que se plantea es la ausencia de perjuicio económico que permita sancionar ante el reparto de dividendos por las sociedades que participa y que tendría que incluir en sus declaraciones del IRPF como rendimientos de capital mobiliario.

Se imputa a la recurrente la infracción tributaria del artículo 191 de la Ley 58/2003 que tipifica dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, y es evidente que ha dejado de ingresar una parte importante de la deuda tributaria imputándose unos rendimientos de trabajo muy inferiores a los rendimientos de la actividad económica que realmente le correspondían y que derivarían de la correcta valoración a precio de mercado entre partes independientes de las operaciones vinculadas con sus dos sociedades.

En el supuesto de autos la Administración tiene razón porque ha quedado demostrado que las dos sociedades interpuestas controladas y administradas por la recurrente carecían de infraestructura para poder prestar los servicios personalísimos, que facturaban, no añaden ningún valor, se podía prescindir de las entidades y ser directamente prestados por la periodista y presentadora y la valoración efectuada

consiste precisamente en las cantidades satisfechas por los destinatarios de los mismos servicios con deducción de los gastos necesarios para su prestación.

El eventual reparto de dividendos puede no llegar ni si quiera a producirse dejando al albur del contribuyente la declaración o no de una parte de las rentas que obtiene y que están sujetas al IRPF, no existe justificación de la deducción de determinados gastos ajenos a la actividad económica llevada a cabo y siendo así no puede estimarse que se haya vulnerado el principio de tipicidad por falta de perjuicio para la Hacienda Pública, teniendo en cuenta que se ha dejado de ingresar una parte de la deuda tributaria en el IRPF del contribuyente en los ejercicios comprobados.

No debe olvidarse que la potestad que tiene la Administración Tributaria para valorar a precio de mercado entre partes independientes las operaciones vinculadas entre la sociedad y su socio y regularizar así la situación tributaria tiene su contrapunto en la correcta valoración que efectúen las partes implicadas porque de ser así la Administración no ejercería tal potestad y tampoco ejercería su potestad sancionadora.

En cuanto a que no se concreta el grado de culpabilidad, en el sistema sancionador de la Ley 58/2003, a tenor del artículo 183.1, son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra Ley, de lo cual se deduce que no se exige a la Administración Tributaria que determine el grado de culpabilidad, siendo suficiente incluso la simple negligencia y por ello es válida la conclusión que contiene el acuerdo sancionador después de describir la conducta que estima culpable y de estimar que no concurren circunstancias de exoneración de la responsabilidad de que existe grado de culpa suficiente en el actuar de Da. Celsa a los efectos del correspondiente expediente sancionador y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 183.1 de la LGT

La última cuestión que se suscita es la relativa a la vulneración del principio de proporcionalidad al imponer sanción por un importe que representa el 25% de la cuota regularizada sin que hubiera ocultación.

Por una parte, con independencia de que quizá el legislador debió tener en cuenta para fijar la base de la sanción el ajuste bilateral que se efectúa en la regularización de las operaciones vinculadas al socio persona física y a la sociedad, la pretensión de la recurrente choca de frente con la Ley 58/2003, porque el tipo de la infracción imputado no permite tal ajuste ni en la descripción de la conducta reprochable ni para fijar la base de la sanción y así a tenor del artículo 191.1 de dicha Ley: 1. Constituye infracción tributaria dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, salvo que se regularice con arreglo al artículo 27 o proceda la aplicación del párrafo b) del apartado 1 del artículo 161, ambos de esta ley.

También constituye infracción tributaria la falta de ingreso total o parcial de la deuda tributaria de los socios, herederos, comuneros o partícipes derivada de las cantidades no atribuidas o atribuidas incorrectamente por las entidades en atribución de rentas.

La infracción tributaria prevista en este artículo será leve, grave o muy grave de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

La base de la sanción será la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción.

En este caso la recurrente en su declaración de 2007 y 2008 de IRPF dejó de ingresar una parte de la deuda tributaria por la incorrecta valoración de las operaciones vinculadas con sus dos sociedades y procede el mantenimiento de la base de la sanción fijada por la Administración en la cuantía no ingresada.

Y por otra parte, la infracción ha sido calificada de leve y se ha impuesto la sanción mínima posible en aplicación del artículo 191.2, primer párrafo de la Ley 58/2003, que establece que la infracción tributaria será leve cuando la base de la sanción sea inferior o igual a 3.000 euros o, siendo superior, no exista ocultación.(...) y por ello no hay vulneración del principio de proporcionalidad proclamado por el artículo 178 segundo párrafo de la misma Ley.

OCTAVO En virtud de la exposición precedente el recurso debe desestimarse con imposición de costas a la recurrente a la vista del artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

A los efectos del número 3 del artículo anterior la imposición de costas se fija en la cuantía máxima de 2000 euros más IVA, que comprende los honorarios del abogado del estado, atendiendo como circunstancias concurrente justificativas el alcance y la dificultad de las cuestiones suscitadas.

FALLO

Que, debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la procuradora Doña María del Rocío Sampere Meneses, en representación de Doña Celsa, contra la resolución de 26/05/2015, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de la reclamación económico administrativa NUM005, interpuesta contra acuerdo sancionador por infracción tributaria leve derivado del acta de conformidad NUM006, en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2007 y 2008, por ser ajustada a Derecho la resolución recurrida. Se hace 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 cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados

desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, cuenta-expediente nº 2610- 0000-93-0941-15 (Banco de Santander, Sucursal c/ Barquillo nº 49), especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros). Si el ingreso se hace mediante transferencia bancaria, se realizará a la cuenta general nº 0049-3569-92- 0005001274 (IBAN ES55-0049-3569 9200 0500 1274) y se consignará el número de cuenta-expediente 2610-0000-93-0941-15 en el campo "Observaciones" o "Concepto de la transferencia" y a continuación, separados por espacios, los demás datos de interés.

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: 28079330052017100309