

EDJ 2017/184980

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 25-7-2017, nº 752/2017, rec. 1321/2015
Pte: Peña Elías, Mª Antonia de la

Resumen

Vía económica-administrativa. Congruencia. El TSJ declara que se aprecia con claridad que la resolución carece de la necesaria coherencia interna, ya que no se observa en la necesaria correlación entre la “ratio decidendi” y lo resuelto en la parte dispositiva, así como la adecuada conexión entre los hechos definidos y los argumentos jurídicos utilizados (FJ 5).

NORMATIVA ESTUDIADA

Ley 1/2000 de 7 enero de 2000. Ley de Enjuiciamiento Civil LEC
art.218.2

CE de 27 diciembre de 1978. Constitución Española
art.24.1 , art.24.2

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	2
FUNDAMENTOS DE DERECHO	2
FALLO	10

FICHA TÉCNICA

Favorable a: Contribuyente; Desfavorable a: Administración estatal

Procedimiento:Recurso contencioso-administrativo

Legislación

Cita art.21.4 de RD 634/2015 de 10 julio de 2015. Rgto. del Impuesto sobre Sociedades

Cita art.14.1.e, art.16 de Ley 27/2014 de 27 noviembre de 2014. Ley del Impuesto sobre Sociedades

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

Cita art.17 de Ley 35/2006 de 28 noviembre de 2006. IRPF y modificación parcial del Impuesto sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio

Cita art.21.2 de RD 1777/2004 de 30 julio de 2004. Rgto. del Impuesto sobre Sociedades

Cita art.57.1.b, art.101.4 de Ley 58/2003 de 17 diciembre de 2003. Ley General Tributaria

Cita art.139 de Ley 29/1998 de 13 julio de 1998. Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Cita art.248, dad.15 de LO 6/1985 de 1 julio de 1985. Poder Judicial

Cita art.24.1 de CE de 27 diciembre de 1978. Constitución Española

Jurisprudencia

Cita STS Sala 3ª de 27 mayo de 2014 (J2014/117639)

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

33009750

NIG: 28.079.00.3-2015/0025764

Procedimiento Ordinario 1321/2015

Demandante: PANTOMAR SL

PROCURADOR D./Dña. FRANCISCO ABAJO ABRIL

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 752

RECURSO NÚM.:1321-2015

PROCURADOR D. FRANCISCO ABAJO ABRIL

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 25 de Julio de 2017

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1321-2015 interpuesto por PANTOMAR, S.L. representado por el procurador D. FRANCISCO ABAJO ABRIL contra fallo del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 28.09.2015 reclamación nº NUM000 y NUM001, NUM002, NUM003 y NUM004 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.- No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, 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 18/07/2017 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.- Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el 28 de septiembre de 2015, desestimatoria de manera acumulada de las reclamaciones económico-administrativas números NUM000 y NUM001, NUM002, NUM003 y NUM004, interpuestas contra los siguientes actos dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Madrid:

-Acuerdo de liquidación derivado del acta suscrita en disconformidad NUM005 relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, limitada a la corrección valorativa practicada de la operación vinculada entre PANTOMAR SL y PANRIVER 56 SL, por un importe total de 519,15 €. Reclamación NUM000.

-Acuerdo de imposición de sanción derivado de la anterior liquidación, por el mismo Impuesto y ejercicio, por importe de 19.197,17 €. Reclamación NUM001.

-Acuerdo de liquidación derivado del acta suscrita en disconformidad NUM005, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, donde además de reflejar la corrección valorativa resultante del procedimiento de comprobación del valor de mercado de la anterior

operación vinculada, se corrige la valoración resultante del procedimiento del valor de mercado entre PANTOMAR SL y D^a. Daniela, por un importe de 0 €. Reclamación NUM006.

-Acuerdo de liquidación derivado del acta suscrita en disconformidad NUM007, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, donde además de las anteriores correcciones valorativas se documentan los demás elementos resultantes de la regularización tributaria que procede, por un importe de 25.761,31 €. Reclamación NUM008.

-Acuerdo de imposición de sanción derivado de la anterior liquidación por el mismo Impuesto y ejercicio, por importe de 16.047,63 €. Reclamación NUM004.

SEGUNDO.- La entidad recurrente solicita en su demanda que se declare la inadecuación a Derecho de la resolución del TEAR objeto del recurso y la consiguiente nulidad de las liquidaciones y sanciones tributarias objeto de las reclamaciones económico-administrativas seguida ante el TEAR de Madrid; así como la improcedencia de la comprobación seguida mediante el régimen de las operaciones vinculadas.

Alega, en resumen, como fundamento de su pretensión, que las actas y acuerdos de liquidación forman parte de la comprobación y regularización que la Inspección de Tributos del Estado ha llevado a cabo sobre la situación tributaria en los ejercicios 2009, 2010 y 2011, de la artista Dña. Daniela y de las sociedades participadas por ella que participaban en sus contrataciones artísticas, PANRIVER 56 SL, PANTOMAR SL. y ROCIO DEL CIELO, S.L. Con la única excepción de las dos liquidaciones referentes al IVA todas las demás, incluidos los expedientes sancionadores, han tenido como objeto la comprobación del IRPF de Dña. Daniela, imputando en el mismo las rentas que habían obtenido las sociedades de su propiedad, todo ello, según se señala por la Inspección, en aplicación del régimen de las operaciones vinculadas del art. 16 de la LIS. Sin embargo, la Inspección no ha seguido el procedimiento previsto por el artículo 16.9 de la TRLIS y en su desarrollo reglamentario, conforme al que la valoración de las operaciones se debe llevar a cabo en el seno del procedimiento del sujeto objeto de comprobación; en este caso de Dña. Daniela. Según disponen las normas que regulan este procedimiento, sólo una vez deviene firme el valor determinado en sede de la comprobación de la socia (en el que pueden participar las entidades vinculadas tal y como al efecto se dispone), solo entonces, se pueden emitir liquidaciones a las personas o entidades vinculadas, usando aquel valor ya devenido firme. De tal forma, en la vía de revisión contra la valoración y la liquidación practicada respecto del obligado tributario únicamente entraría en juego una única valoración, un único tributo y un único sujeto pasivo, con una única liquidación, o con dos como máximo, que serían acumulables a los efectos de su revisión. Sin embargo, en el procedimiento que nos ocupa, se enfrenta a 39 actos administrativos para tan solo tres ejercicios. Así resulta que el presente recurso tiene como objeto la valoración y liquidaciones referentes al Impuesto sobre Sociedades de la sociedad PANTOMAR, S.L. en el ejercicio 2009.

Invoca la incorrecta aplicación del art.16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, causando deficiencias de motivación e indefensión. Nos encontramos ahora con que el valor determinado en sede de las sociedades, dada su cuantía, será revisado en vía jurisdiccional por este TSJ de Madrid; mientras que su imputación o traslación a la socia será revisada por el TEAC; habiéndose perdido toda unidad en la revisión, no disponiéndose en cada instancia de la totalidad de la información necesaria, pues la valoración está en un lado y su imputación al socio en otro. Ello además puede dar lugar a resoluciones discordantes las unas de las otras. Cita el art. 21.4º del Reglamento del impuesto y entiende que de haberse seguido el procedimiento descrito por la norma habría un único procedimiento de revisión. Esto es, se debería haber emitido una única liquidación por todo el periodo comprobado para cada una de las sociedades vinculadas (y siempre después de que el valor comprobado en sede de la socia hubiera devenido firme).

Manifiesta la improcedencia de la aplicación del régimen de las operaciones vinculadas, porque el régimen de las operaciones vinculadas, diseñado para evitar los precios de transferencia, estaba siendo utilizado torticeramente con un fin distinto de aquel para el que fue creado, para instaurar un nuevo sistema de transparencia fiscal que permitiría imputar a los socios las rentas obtenidas por sus sociedades, cuando el legislador, conscientemente, lo había suprimido, permitiendo con ello que los beneficios obtenidos por las sociedades de profesionales y artistas tributen por el Impuesto de Sociedades hasta su efectiva distribución a los socios personas físicas, momento en el que tributarían por el IRPF. Considera que el régimen de las operaciones vinculadas no es aplicable respecto de las rentas que perciben las sociedades por los servicios que éstas facturan a terceros, con el objeto de imputar esos ingresos al socio persona física profesional o artista. De ser así, los profesionales y artistas estarían discriminados frente a los demás empresarios, estableciéndose por vía interpretativa un nuevo régimen de transparencia fiscal no establecido por el legislador.

Alega en la demanda la errónea calificación de las bases imputadas a la socia como rendimientos del trabajo, carente de motivación alguna y supone un incumplimiento del mandato contenido en el artículo 16.8 del TRLIS y de su reglamento de desarrollo. Lo que habría tenido que justificar y motivar el órgano inspector es la calificación de la renta que imputa. En otras palabras, porqué califica dicho rendimiento como renta del trabajo de la cantante y no, por ejemplo, como rendimiento de actividad económica, o como rendimiento del capital mobiliario. En el supuesto que nos ocupa no se da ninguna de las notas esenciales recogidas en el artículo 17 de la Ley 35/2006 para poder calificar los rendimientos imputados por la Inspección como rendimientos del trabajo, no se da ninguna relación laboral, ni entre la socia y la sociedad; ni entre la sociedad y el cliente, no hay ningún trabajo que preste Dña. Daniela a sus sociedades en virtud de un contrato de trabajo o de una relación laboral o de dependencia. Los planteamientos de la Inspección y del TEAR al respecto son claramente incongruentes, por una parte, sostienen que las sociedades eran meras instrumentales y que la actividad era realmente desplegada por la socia en su condición de artista, y que la misma era la única que asumía los riesgos de la contratación; y por otra, califica su actividad como dependiente. Procede por ello declarar la nulidad de las liquidaciones. Por imperativo del segundo párrafo del art. 16.8 del TRLIS, la calificación procedente de las rentas imputadas en el acta a Dña. Daniela debería ser la de rendimiento del capital mobiliario, dado que derivan de la vinculación definida por la relación socios o partícipes-sociedad. Que ninguna de las normas hace referencia ni a ajustes primarios o secundarios, que son puras construcciones doctrinales.

Que se opone al hecho de que por parte de la Inspección se hubieran emitido tres actas respecto de un mismo concepto tributario y periodo, dando lugar a la fijación de tres diferentes bases imponibles, cuando esta debería ser única para un mismo impuesto y ejercicio. Así, es patente el incumplimiento del mandato del art. 101.4 LGT, pues coexisten diferentes bases imponibles, por lo que procede su anulación.

Entiende que hay una ausencia de actividad revisora en el TEAR y falta de imparcialidad. El Fundamento Undécimo de la resolución el TEAR trasluce que ese tribunal administrativo no adopta una posición neutral como órgano de revisión de la actuación de la Inspección, equidistante entre las partes, sino que claramente se sitúa del lado de la Inspección convalidando sus decisiones a pesar de identificar errores invalidantes en su actuación. El TEAR conocía y se había referido de forma reiterada al hecho de que la Inspección había incoado actas a las diferentes sociedades vinculadas determinado en ellas cuotas negativas en compensación de las rentas imputadas a la socia, esto es, el conocido como "ajuste bilateral", dirigido a evitar la doble imposición que en otro caso se produciría. Y era plenamente consciente de que ese proceder era ilegal y contrario a lo dispuesto por el art. 16.9 del TRLIS, pues expresamente señala en la resolución: "Cabe recordar que el ajuste bilateral se aplica sólo cuando sea firme, según dispone el art. 21.4 del RIS antes transcrito". Y siendo conocedor de tal irregularidad, de que el ajuste bilateral no debería haber sido practicado ab initio sino una vez la valoración fuera firme, se abstiene de declarar la nulidad de lo actuado, como correspondería a un auténtico órgano revisor, lo que es, sin más, inadmisibles.

Además, el mismo reproche de falta de imparcialidad y de actuar impropio de sus funciones revisoras, de auxilio a la actividad inspectora, lo encontramos en el último párrafo del Fundamento Undécimo cuando señala: "Así las cosas, analizando el acuerdo de liquidación se observa que adolece en este punto de falta de motivación, ya que refleja el ajuste primario y la consecuente liquidación, pero no recoge el ajuste secundario, también preceptivo como hemos visto. En consecuencia procede estimar la alegación de la parte reclamante en este punto, anulando el acuerdo impugnado, a fin de que la Inspección incluya en la motivación de su resolución el ajuste secundario no afectando por ello a la liquidación aquí practicada.". Así, no obstante apreciar la falta de motivación y acordar la anulación del acuerdo de liquidación impugnado, el fallo de la reclamación es desestimatorio, lo que supone una total contradicción interna en la resolución.

Considera la demandante que no es admisible en derecho que reconociéndose por el tribunal la falta de motivación de la resolución y la anulación del acuerdo de liquidación para devolverlo a la Inspección al objeto de que motive e incorpore el ajuste secundario, se mantenga la validez del resultado de las liquidaciones que acaba de ser declaradas nulas. De lo que resulta que lo que pretende el TEAR, es anular el acta de Inspección y el subsiguiente acuerdo de liquidación y mantener entre tanto la exigibilidad del importe de la deuda tributaria lo que no es posible, pues sin acuerdo de liquidación no hay deuda tributaria existente, pervirtiendo sus funciones revisoras, como ha señalado el Tribunal Supremo en la Sentencia de 7 de abril de 2011, rec. n.º 872/2006 y Sentencia 470/2016 de 1 de marzo de 2016, Rec.n.º 3155/2014.

Por otro lado, alega en la demanda falta de motivación de cómo se lleva a cabo la regularización y de las operaciones aritméticas de las que surgen las cuotas tributarias, generando indefensión, pues no es posible llegar a conocer el origen de los cálculos y razones en las que la Inspección sustenta sus decisiones.

Manifiesta la inadecuada determinación del valor de mercado de la que resulta la renta que como rendimiento del trabajo se imputa en la base imponible de la socia Dña. Daniela, porque el método que la Inspección elige para la determinación del valor de mercado el "método del coste del bien o servicio de que se trate", por "estimar el más adecuado", pero una vez más, sin especificar las razones por las que es elegido el método de valoración previsto en la letra b) del artículo 16.4 del TRLIS. Se limita a identificar ingresos y gastos resultantes de la contabilidad y de las declaraciones fiscales, no a averiguar el coste de los servicios prestados. Concluye que no procede reconocer margen alguno, una vez más, sin explicar adecuadamente las razones de esta decisión. Tampoco expresa las razones por las que ha tenido que acudir a las normas OCDE cuando a la Agencia Tributaria le constan la totalidad de los beneficios que obtienen los artistas, representantes, explotadoras de espectáculos y discográficas del país; que son los datos reales que debería haber utilizado la inspección en una verdadera determinación del valor de mercado. Señala que el método de determinación del valor de mercado basado en el método del coste del bien o servicio aplicado por la inspección y ratificado por el TEAR es inaceptable porque la letra b) del art. 57.1 de la Ley General Tributaria se refiere expresamente al método "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". Ello exige, por una parte, identificar el coste de producción o valor de adquisición del servicio; y por otra, el margen habitual que el mercado aplica a operaciones idénticas o similares. La Inspección no realiza ninguna de las dos cosas.

No puede ser admitido el que la Inspección entienda como comparable interno, pues está comparando dos realidades diferentes.

Alega la ausencia de motivación en los gastos declarados no deducibles. No se señala una cifra en concreto de gastos que considera no deducibles, sino que determina la cifra que considera deducibles (256.518,89 €) de entre los que en su día fueron deducidos. La Inspección en ningún momento del acta justifica las razones por las que los gastos que considera relacionados con la actividad de Dña. Daniela reciben esa calificación, impidiendo a esta parte comprobar si todos o alguno de los demás gastos cumplían también con esos criterios. No indica la cifra de gastos no deducibles y no los identifica de forma específica, de forma que pueda ser comprobada la causa de no deducibilidad.

En cuanto a los acuerdos sancionadores, manifiesta que las sanciones improcedentes y falta de culpabilidad del sujeto infractor.

TERCERO.- El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, después de reproducir el fundamento de Derecho Tercero de la resolución recurrida del TEAR, sostiene, en síntesis, en primer lugar, la regularización realizada por la inspección tiene por objeto practicar la valoración por el valor normal del mercado en operaciones vinculadas de la operación realizada entre PANTOMAR SL y

PANRIVER 56 SL, consistente en los servicios realizados por la primera a la segunda sociedad antes citada, al ser los gastos incurridos por PANTOMAR SL, para prestar los servicios a PANRIVER 56 SL muy inferiores a los declarados como ingreso por PANTOMAR SL y como gasto en PANRIVER 56 SL, aumentándose, en consecuencia, la base imponible en PANTOMAR SL y practicándose el correspondiente ajuste bilateral a PANRIVER 56 SL por el que se le disminuye la base imponible por esta operación vinculada en el mismo importe.

En segundo lugar, la regularización realizada por la Inspección consiste en además de recoger la anterior operación, se corrige la valoración resultante del procedimiento del valor de mercado entre PANTOMAR SL y D. Daniela, disminuyéndose la base imponible en 200.000,00 €, practicándose el correspondiente ajuste bilateral en Daniela en el IRPF.

Y en tercer lugar, en la regularización realizada por la Inspección, además de recoger las dos anteriores operaciones, no se consideran deducibles determinados gastos.

Seguidamente, el Abogado del Estado, reproduciendo los argumentos del Fundamento de Derecho Quinto de la resolución del TEAR manifiesta que la operación a valorar, por tanto, es, por un lado, la operación vinculada entre PANTOMAR SL y PANRIVER 56 SL, y, por otro lado, la operación vinculada entre la entidad PANTOMAR S.L. y D^a. Daniela. Por una parte, se valora a valor de mercado la operación vinculada entre las dos sociedades anteriormente citadas, operación que se refiere a los servicios realizados por PANTOMAR SL a PANRIVER 56 SL puesto que los gastos incurridos por PANTOMAR SL para la prestación de servicios a PANRIVER 56 SL son muy inferiores a los declarados como ingreso por PANTOMAR SL y como gasto en PANRIVER 56 SL. Y es que PANTOMAR SL no factura por las actividades de Daniela, sin que aporte PANTOMAR SL ningún valor a la actividad desarrollada por D^a Daniela. PANTOMAR SL ha incurrido en gastos (otros gastos no se han tenido en consideración al no ser deducibles) relacionados con la actividad artística de D^a Daniela, aumentándose, en consecuencia, la base imponible en PANTOMAR SL en la diferencia entre los ingresos obtenidos por la actividad que ascienden a 168.430 € y los gastos relacionados con los ingresos, efectuándose el correlativo ajuste bilateral por el que procede disminuir la base imponible a PANRIVER 56 SL. Correcciones que se han realizado correctamente en las actas de dicha entidad.

Considera el Abogado del Estado que resulta acreditado en ambos casos que se cumplen los requisitos para la aplicación del régimen de operaciones vinculadas, tanto subjetivos, puesto que las personas intervinientes en la operación descrita se encuentran vinculadas en el sentido del artículo 16, apartado 3, letra a), b) e i) del TRLIS, como objetivos, puesto que queda acreditado que el precio fijado por las partes no se ajusta al valor de mercado y en consecuencia se ha infringido la norma fiscal que obliga a las partes vinculadas a valorar la prestación por su valor normal de mercado. La valoración se ha determinado conforme al procedimiento establecido, aplicando el método del precio medio comparable del bien o servicio previsto en el artículo 16.4.1º a) del Texto Refundido de la Ley, ya que se están valorando los servicios personalísimos prestados por el contribuyente.

Manifiesta en la contestación a la demanda, respecto de los gastos, que la parte actora se ha limitado a afirmar que la exclusión de los gastos no está motivada y que los mismos son necesarios para el desarrollo de la actividad, sin que en ningún momento se presentaran alegaciones para hacer valer esos gastos, ni durante el procedimiento inspector, ni en el trámite posterior a la puesta de manifiesto y previo al acta, ni tampoco en el posterior a la propuesta de liquidación, momentos todos ellos idóneos para hacer prueba de los mismos. La entidad interesada no manifestó en el trámite de alegaciones su oposición a la no admisión como deducibles de los gastos cuya procedencia alegó posteriormente y por primera vez ante el TEAR de Madrid. La Inspección excluye la deducibilidad de determinados gastos, motivando correctamente el porqué unos gastos se consideran deducibles y otros no, en función de que se encuentren afectos o no a la actividad que realiza la cantante, excluyendo de manera motivada y razonada aquellos gastos cuya necesidad para el desarrollo de la actividad no ha quedado acreditada, y así queda suficientemente razonado, qué partidas de gasto contabilizadas por la sociedad estaban efectivamente relacionadas con la actividad desarrollada por el sujeto pasivo, habiéndose motivado debidamente, tanto por la inspección, como por el TEAR de Madrid, los gastos que no se han admitido por no haberse acreditado su vinculación con la actividad profesional desarrollada, remitiéndose al respecto a las consideraciones respecto de dichos gastos contenidas en el acuerdo de liquidación y en la propia resolución del TEAR de Madrid aquí impugnada.

En cuanto a las sanciones, considera el Abogado del estado que los acuerdos sancionadores no tienen defecto alguno al contener todos los extremos requeridos por la normativa. Así, quedan reflejados con la debida separación los hechos, la valoración de las pruebas, la determinación de la infracción cometida y el responsable, así como de la sanción impuesta, con indicación de los preceptos infringidos y la calificación de la conducta posibilitando a la interesada ejercitar su defensa, cumpliendo con las exigencias legales y jurisprudenciales en torno a la culpabilidad y a la motivación de la sanción que se impone. Los acuerdos sancionadores describen con detalle los hechos y motivan las conductas que imputan a la recurrente, enlazando las conductas determinantes de las regularizaciones practicadas con la culpa o negligencia en los razonamientos que recogen en los propios acuerdos. No se aprecia ni la diligencia en la actuación, ni una interpretación razonable de la norma, sino que antes al contrario, resulta acreditada la culpabilidad, al menos en el grado de negligencia, siendo patente el perjuicio para la Administración, implicando la conducta de la recurrente un incumplimiento frontal y manifiesto de las normas establecidas por la Ley del Impuesto.

CUARTO.- En la reciente sentencia número 724 de 19/07/2017, dictada por Don José Alberto Gallego Laguna en el recurso 1316/2015, que ha sido promovido por la sociedad actora contra el resultado de la regularización mediante corrección valorativa de las operaciones vinculadas entre la sociedad actora y Pantoriver 56 SL y entre la sociedad actora y su socia mayoritaria Doña Daniela y de la regularización del resto de los elementos de la obligación tributaria y sus correspondientes sanciones en el Impuesto sobre Sociedades de 2011, se han resuelto idénticas cuestiones a las que se plantean en el presente recurso.

Por ello, por razones de seguridad jurídica coherencia y plena conformidad reproducimos a continuación la fundamentación jurídica de dicha sentencia con la única modificación de los datos fácticos consignando en su lugar los que corresponden a en este recurso.

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio se debe partir de que en la resolución recurrida del TEAR, como antecedentes de hecho relevantes, en resumen, se indican los siguientes:

"PRIMERO: La interesada presentó declaración-liquidación por el período comprobado, con una base imponible negativa de 9.743,71 € y un resultado a ingresar de 0 €.

En primer lugar, la regularización realizada por la Inspección en el NUM005 tiene por objeto practicar la valoración por el valor normal del mercado en operaciones vinculadas de la operación realizada entre PANTOMAR SL y PANRIVER 56 SL, consistente en los servicios realizados por la primera a la segunda sociedad antes citada, al ser los gastos incurridos por PANTOMAR SL, para prestar los servicios a PANRIVER 56 SL muy inferiores a los declarados como ingreso por PANTOMAR SL y como gasto en PANRIVER 56 SL, aumentándose, en consecuencia, la base imponible en PANTOMAR SL en 127.981,11 €, practicándose el correspondiente ajuste bilateral a PANRIVER 56 SL por el que se le disminuye la base imponible por esta operación vinculada en el mismo importe. Resultando de todo ello una cuota del acta a devolver de 444,92 €.

En segundo lugar, la regularización realizada por la Inspección en el NUM009 consiste en además de recoger la anterior operación, se corrige la valoración resultante del procedimiento del valor de mercado entre PANTOMAR SL y D^a. Daniela, disminuyéndose la base imponible en 150.000 €, practicándose el correspondiente ajuste bilateral en Daniela en el IRPF. Resultando de todo ello una cuota de 0€.

Y en tercer lugar, en la regularización realizada por la Inspección en el NUM007, además de recoger las dos anteriores operaciones, se incluyen ingresos no declarados no se consideran deducibles determinados gastos. Resultando una cuota del acta a ingresar de 21.641,76 €.

No se formularon alegaciones a ninguna de las actas extendidas, notificándose, posteriormente, los respectivos acuerdos de liquidación."

En la misma resolución del TEAR se parte en su Fundamento de Derecho Tercero de lo siguiente:

"TERCERO.- Una vez fijada la normativa aplicable, debemos referirnos a los hechos obrantes en el expediente, puestos de manifiesto por la Inspección, según los cuales resulta que:

-PANTOMAR SL y PANRIVER 56 SL son dos entidades que utiliza la reclamante para la gestión de sus actuaciones y de los ingresos derivados de su imagen.

-Se aportaron los contratos suscritos entre PANTOMAR SL y D^a. Daniela, en el que no se fija precio alguno ni se determina exclusividad.

-El domicilio fiscal de dichas sociedades y también el de la sociedad Rocío del Cielo SL está en Paseo de la Castellana número 177 de Madrid, que coincide con el domicilio del asesor fiscal y representante en la Inspección de Daniela y de las sociedades en las que participa.

-PANTOMAR, S.L. fue hasta 2.008 la sociedad a través de la cual doña Daniela gestionaba sus conciertos, es decir que era la sociedad que tenía contratado el personal, contrataba los conciertos, concertaba la iluminación y, se hacía cargo de los gastos de promoción y gestión de la actividad de cantante de doña Daniela. A partir de 2.009 esa actividad la comienza a desarrollar PANRIVER 56, S.L. aunque PANTOMAR, S.L. continúa manteniendo el personal, y sigue haciéndose cargo de facturas de algunos proveedores.

-La actividad de PANTOMAR, S.L., en el ejercicio 2009, fue la siguiente:

1º La contratación y pago de los gastos de galas y demás actuaciones de DOÑA Daniela. La entidad recupera el importe de los gastos soportados mediante la facturación de los mismos a PANRIVER 56, S.L. De esta manera PANTOMAR SL factura por la prestación de servicios a la sociedad PANRIVER 56, S.L. por el concepto de "Representación artística" y de este modo repercute los gastos incurridos en la prestación de servicios en la realización de las galas y conciertos de D^a. Daniela. La reclamante factura a terceros sus galas y conciertos a través de PANRIVER, S.L.

PANTOMAR es la entidad que tiene el personal contratado a pesar de que ésta ya no facture prácticamente por la actividad artística y que también asume diversos gastos relacionados con dichas actuaciones, que más adelante se indican. Estos servicios son facturados a PANRIVER 56 SL con un importe sobre coste que también se detalla posteriormente en este Acuerdo.

2º En el año 2009 la entidad ha realizado la contratación y cobro de un disco con el cantante Eulalio que no declara en el Impuesto sobre Sociedades.

3º La tenencia de una serie de bienes inmuebles.

-Se realiza un análisis de las cuentas bancarias utilizadas por las entidades y por la persona física, del que se pone de manifiesto que los ingresos y los pagos se hacían fundamentalmente desde una cuenta del banco gallego, nº NUM010, de la que era titular la única persona autorizada, D^a. Marta, cuenta en la que se abonan los ingresos de PANTOMAR SL, PANRIVER 56 SL y D^a. Daniela, y los cargos incluyen tanto el pago de los gastos de las actividades de las dos sociedades y de la persona física como todo tipo de gastos personales y particulares de D^a. Daniela.

-En esta misma cuenta se recoge un abono de fecha 27/02/2009 por importe de 150.000 euros por el concepto cheque de Melchor (el cantante Eulalio) a favor de Pantomar, ingreso 252. Este ingreso no fue declarado ni por la cantante ni por ninguna de las sociedades en las que participa.

-D^a. Marta es también titular y única autorizada de la cuenta, n^o NUM011, que recoge los gastos de las casas de D^a. Daniela.

-D^a. Daniela participa directamente en un 99,4 por ciento en la sociedad PANTOMAR SL, de la que es su administradora única.

-En el 2009 PANTOMAR SL declaró un importe neto de la cifra de negocios de 389.241,38 € (384.500 € de PANRIVER 56 SL, 4.741,38 € de Custodia). Los ingresos que obtiene PANTOMAR SL de PANRIVER 56 SL provienen de las facturas que emite por los gastos incurridos por PANTOMAR SL relacionados con la actividad artística de Daniela. Se repercuten a PANRIVER 56 SL los gastos soportados por PANTOMAR SL relacionados con los ingresos percibidos por PANRIVER SL, como personal, vestuario y gastos generales. Los ingresos de 389.500 € provienen de facturas de PANTOMAR SL a PANRIVER 56 SL por el importe de 253.250 €, y de facturas pendientes de emitir por PANTOMAR a PANRIVER por importe de 131.250 €.

Para determinar el resultado del ejercicio 2011 PANTOMAR SL se dedujo gastos por 470.087,35 € entre los que no se incluyen ninguno por la retribución del trabajo personal a Doña Daniela.

- A su vez Panriver 56 declaró gastos provenientes de Pantomar por el concepto representación artística por importe de 384.500 euros.

-PANRIVER 56 SL está dada de alta en el I.A.E., en los epígrafes empresariales de I.A.E. 965.4, Empresas de Espectáculos; en el 355.2 Edición de Soportes Audio, video, informática; en el 476.9 otras ediciones, y en 662.2 relativo al comercio al por menor de toda clase de artículos en otros locales.

-D^a. Daniela participa directamente en un 99,8 por ciento en la sociedad PANRIVER SL, de la que es su socia mayoritaria y administradora única.

-La actividad de PANRIVER 56 S.L., a partir del 2009, fue la siguiente (hasta 2008 Daniela gestionaba sus conciertos, tenía contratado el personal, contrataba los conciertos, concertaba la iluminación a través de la otra entidad vinculada PANTOMAR SL quien se hacía cargo de los gastos de promoción y gestión de la cantante):

1º La contratación y cobro de galas y demás actuaciones de D^a. Daniela.

2º La contratación y cobro de unas exclusivas con HOLA, S.L.

3º La tenencia de una serie de bienes inmuebles."

QUINTO.- Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, se debe analizar en primer lugar las alegaciones de la recurrente en relación con la resolución recurrida del TEAR, concretamente en cuanto a lo argumentado en la indicada resolución en su Fundamento de Derecho Undécimo.

A este respecto, se debe partir de que en el citado Fundamento de Derecho, en resumen, se expresa lo siguiente:

"(...)

Pues bien, hasta la STS, Rec.nº 8/2009, de fecha 27/05/2014, de la Sala de lo Contencioso -Administrativo, se consideraba que la parte de la diferencia que no se correspondía con el porcentaje de participación en la entidad tendría la consideración de renta para la entidad, y de liberalidad para el socio o participe, y, como tal, no deducible fiscalmente conforme a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) TRLIS. Sin embargo, conviene destacar que aquella STS ha anulado el último inciso del artículo 21.2 del RD 1777/2004, del RIS y el artículo 21 bis 2. a) y b) del mismo texto legal .

En conclusión, este TEAR no puede compartir la interpretación realizada por el reclamante del artículo 16.8 de la LIS. Ya que dicha interpretación de considerar rendimiento de capital mobiliario dichos rendimientos en vez de rendimientos de trabajo no tiene ninguna justificación legal. El artículo 16.8 alegado establece que, en los supuestos de vinculación socio sociedad, debe aplicarse exclusivamente el apartado b) de la norma, arriba reproducido, calificando los ingresos regularizados por la inspección de aportación del socio de fondos propios a la entidad, que tendrá incidencia en el momento de venta de la participación en la sociedad de Daniela.

En definitiva, la norma regula tres ajustes distintos, el primario, el bilateral, que supone el aumento de la base imponible del socio y el correlativo reconocimiento del gasto en la sociedad para evitar una doble tributación, y el ajuste secundario, de finalidad distinta que persigue restituir la situación patrimonial de las partes vinculadas calificando adecuadamente la transferencia de fondos o recursos que tuvo lugar entre el socio y la sociedad otorgándole según el caso el tratamiento fiscal de distribución de beneficios o aportación de capital. Ambos ajustes son necesarios para restablecer la situación que se hubiera producido entre partes independientes y en condiciones de plena competencia.

Así las cosas, analizado el acuerdo de liquidación se observa que adolece en este punto de falta de motivación, ya que refleja el ajuste primario y la consecuente liquidación, pero no recoge el ajuste secundario, también preceptivo como hemos visto. En consecuencia, procede estimar la alegación de la parte reclamante en este punto, anulando el acuerdo impugnado a fin de que la Inspección incluya en la motivación de su resolución el ajuste secundario, debiéndose considerar el porcentaje de participación de aportación a los fondos propios teniendo efecto, únicamente, en la venta de la participación, no afectando por ello a la liquidación aquí practicada."

Pues bien, sobre el contenido de la referida argumentación de la resolución del TEAR esta Sala ya se ha pronunciado en otros supuestos en los que se recoge idéntica argumentación, aunque en relación con recursos interpuestos por la entidad PANRIVER 56, S.L., en las tres sentencias de 12 de julio de 2017 dictadas en los recursos contenciosos administrativos números 1317/2015, 1320/2015 y 1323/2015, de las que ha sido ponente Doña María Rosario Ornosá Fernández, en la que, en síntesis, se expresa lo siguiente:

"SÉPTIMO- La STS, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª, de 13 de junio de 2017, se refiere en su fundamento quinto a la incongruencia de las Sentencias y es plenamente aplicable a la de las resoluciones del TEAR. En este sentido determina:

"2.- Conforme a la doctrina de esta Sala (SSTS de 28 de septiembre de 2015 -recurso de casación nº 2042/2013 -, 9 de noviembre de 2015 -recurso de casación nº 1866/2013 -, 18 de enero de 2017 -casación nº 1087/2016 - entre otras), se incurre en incongruencia tanto cuando la sentencia omite resolver sobre alguna de las pretensiones y cuestiones planteadas en la demanda " incongruencia omisiva o por defecto" como cuando resuelve ultra petita partium (más allá de las peticiones de las partes) sobre pretensiones no formuladas " incongruencia positiva o por exceso"; y, en fin, cuando se pronuncia extra petita partium (fuera de las peticiones de las partes) sobre cuestiones diferentes de las planteadas " incongruencia mixta o por desviación" (entre otras muchas, sentencias del Tribunal Supremo de 18 de noviembre de 1998 y 22 de marzo de 2004). Y el rechazo de la incongruencia ultra petita, por exceso cuando la sentencia da más de lo pedido, o extra petita, cuando el fallo cambia lo pedido, se encuentra, también, en la necesidad de respetar los principios dispositivo y de contradicción.

Asimismo, la sentencia que silencia la respuesta a concretas peticiones de las partes o cuando su parte dispositiva se remite a lo expuesto en alguno de los fundamentos jurídicos, del que no se puede deducir claramente lo que determina o establece, al dejar imprejuzgada una cuestión objeto del litigio, incurre en incongruencia omisiva. La sentencia, además, debe tener coherencia interna, observando la necesaria correlación entre la ratio decidendi y lo resuelto en la parte dispositiva, así como la adecuada conexión entre los hechos definidos y los argumentos jurídicos utilizados.

C) Esta Sala ha tenido ocasión de pronunciarse en múltiples ocasiones sobre el significado de la incongruencia omisiva en las sentencias. Su jurisprudencia, como la doctrina del Tribunal Constitucional, proclama que dicho vicio constituye, en todo caso, infracción de las normas reguladoras de las sentencias, contenidas en la LJCA, LEC y LOPJ, y que, incluso, tiene trascendencia constitucional en determinados casos en que constituye vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, residenciable en amparo ante el Tribunal Constitucional.

D) Ahora bien, como se recuerda en la STC 210/2000, de 18 de septiembre, es doctrina reiterada del Tribunal Constitucional, desde su STC 20/1982, de 5 de mayo, que si bien es cierto que la ausencia de respuesta expresa a las cuestiones suscitadas por las partes puede generar la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva; sin embargo no todos los supuestos son susceptibles de una solución unívoca, debiendo ponderarse las circunstancias concurrentes en cada caso para determinar si el silencio de la resolución judicial constituye una auténtica lesión del artículo 24.1 CE, o si, por el contrario, puede razonablemente interpretarse como una desestimación tácita que satisfaga las exigencias del derecho a la tutela judicial efectiva (SSTC 175/1990, de 12 de noviembre ; 88/1992, de 8 de junio ; 26/1997, de 11 de febrero ; y 83/1998, de 20 de abril, entre otras muchas).

Según la referida doctrina constitucional, ha de diferenciarse entre las alegaciones aducidas por las partes para fundamentar sus pretensiones y las pretensiones en sí mismas consideradas; de manera que si bien respecto de las primeras no es necesaria una contestación explícita y pormenorizada a todas y cada una de ellas, siendo suficiente, en atención a las circunstancias particulares del caso, una respuesta global y genérica, aunque se omita respecto de alegaciones concretas no sustanciales, la exigencia de congruencia, referida a la pretensión misma, es más rigurosa. Pues, en este caso, para poder apreciar la existencia de una respuesta tácita y una mera omisión sin trascendencia constitucional, es necesario que del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución pueda deducirse razonablemente, no sólo que el órgano judicial ha valorado la pretensión deducida, sino, además, los motivos fundadores de ella (SSTC 26/1997, de 11 de febrero ; 129/1998, de 16 de junio ; 181/1998, de 17 de septiembre ; 15/1999, de 22 de febrero ; 74/1999, de 26 de abril ; y 94/1999, de 31 de mayo, entre otras muchas).

E) La LJCA contiene diversos preceptos relativos a la congruencia de las sentencias, como el art. 33.1, que establece que los órganos del orden jurisdiccional Contencioso- Administrativo juzgarán dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición. Impone, por tanto, la congruencia de la decisión comparándola con las pretensiones y con las alegaciones que constituyan motivos del recurso y no meros argumentos jurídicos. Por consiguiente, para determinar el sentido y alcance de la congruencia, es necesario tener en cuenta que: "...en la demanda contencioso-administrativa se albergan pretensiones de índole varia, de anulación, de condena etc., las pretensiones se fundamentan a través de concretos motivos de impugnación o cuestiones, y las cuestiones o motivos de invalidez aducidos se hacen patentes al Tribunal mediante la indispensable argumentación jurídica. Argumentos, cuestiones y pretensiones son, por tanto, discernibles en el proceso administrativo, y la congruencia exige del Tribunal que éste no solamente se pronuncie sobre las pretensiones, sino que requiere un análisis de los diversos motivos de impugnación y de las correlativas excepciones u oposición que se han planteado ante el órgano jurisdiccional. No así sucede con los argumentos jurídicos, que no integran la pretensión ni constituyen en rigor cuestiones, sino el discurrir lógico-jurídico de las partes, que el Tribunal no viene imperativamente obligado a seguir en un iter paralelo a aquel discurso".

En todo caso, el respeto al principio de congruencia no alcanza a limitar la libertad de razonamiento jurídico del Tribunal de instancia, ni tampoco le obliga a seguir el orden de alegaciones de las partes, bastando con que establezca los hechos relevantes para decidir el pleito y aplicar la norma del ordenamiento jurídico que sea procedente.

F) El requisito de la congruencia, en fin, no supone que la sentencia tenga que dar una respuesta explícita y pormenorizada a todos y cada uno de los argumentos de las partes, siempre que exteriorice, tomando en consideración las pretensiones y alegaciones de aquéllas, los razonamientos jurídicos que, en el sentir del Tribunal, justifican el fallo (Cfr. SSTs de 20 de diciembre de 1996 y 11 de julio de 1997, entre otras muchas).

La determinación de la congruencia de una sentencia presupone la confrontación entre su parte dispositiva y el objeto del proceso, delimitado por sus elementos subjetivo (partes) y objetivo (petitum y causa de pedir). La adecuación o correspondencia que la congruencia impone debe extenderse tanto al resultado o efecto jurídico que el litigante pretende obtener con el pronunciamiento judicial postulado ("petitum") como a los hechos que sustentan la pretensión y nutren su fundamento ("causa petendi"). "Petición" y "causa", ambas conjuntamente, delimitan pues el alcance objetivo de la resolución judicial.

En este sentido, desde la STS de 5 de noviembre de 1992, esta Sala viene señalando determinados criterios para apreciar la congruencia de las sentencias, advirtiendo que en la demanda contencioso-administrativa se albergan pretensiones de índole varia, de anulación, de condena etc., que las pretensiones se fundamentan a través de concretos motivos de impugnación o cuestiones, y que las cuestiones o motivos de invalidez aducidos se hacen patentes al Tribunal mediante la indispensable argumentación jurídica. Argumentos, cuestiones y pretensiones son, por tanto, discernibles en el proceso administrativo, y la congruencia exige del Tribunal que éste no solamente se pronuncie sobre las pretensiones, sino que requiere un análisis de los diversos motivos de impugnación y de las correlativas excepciones u oposiciones que se han planteado ante el órgano jurisdiccional. No sucede así con los argumentos jurídicos, que no integran la pretensión ni constituyen en rigor cuestiones, sino el discurrir lógico-jurídico de las partes, que el Tribunal no viene imperativamente obligado a seguir en un iter paralelo a aquel discurso.

En definitiva, la exigencia de congruencia opera con menor intensidad cuando no se la contempla desde la perspectiva de las pretensiones sino desde la propia de las alegaciones esgrimidas en su apoyo. En este segundo caso aquella intensidad se debilita, de modo que no es necesario para la satisfacción del derecho a la tutela judicial efectiva una contestación pormenorizada y explícita a todas y a cada una de ellas, pudiendo bastar, en atención a las circunstancias particulares concurrentes, con una respuesta global o genérica, aunque se omita respecto de líneas de defensa concretas no sustanciales (sentencias del Tribunal Constitucional 26/1997, FJ 4º; 101/1998, FJ 2º, y 132/1999, FJ 4º). (...) y STS 7 de marzo de 2014 (recurso de casación nº 3276/2011).

Junto a la referida noción general, precisan el alcance del requisito de la congruencia estas dos consideraciones: la congruencia procesal es compatible con el principio iura novit curia en la formulación por los Tribunales de sus razonamientos jurídicos; pero la incongruencia es relevante, incluso, desde la perspectiva del derecho a la tutela efectiva y del derecho de defensa constitucionalmente reconocidos (art. 24.1 y 2 CE), cuando como consecuencia de ella se produce una modificación de los términos del debate procesal, con quiebra del principio de contradicción y menoscabo del fundamental derecho de defensa.

G) La motivación de las sentencias no exige una exhaustiva descripción del proceso intelectual que lleva a las decisiones que incorporan, pues la motivación que la Ley y la Jurisprudencia exigen se entiende cumplida cuando se exponen las razones que justifican la resolución a fin de poder cuestionarlas en el oportuno recurso. Lo trascendente de la motivación es evitar la indefensión, así lo ha reconocido el Tribunal Constitucional cuando declara que no es necesario un examen agotador o exhaustivo de las argumentaciones de las partes y cuando, incluso, permite la argumentación por referencias o in aliunde.

No existe, pues, la obligación de dar una respuesta expresa y acabada a cada una de las alegaciones formuladas por las partes. Al contrario, es posible que el Tribunal se enfrente a esas alegaciones de modo general, exponiendo su propia argumentación, de modo que quepa deducir el rechazo o la admisión de los motivos en que las partes hayan apoyado sus respectivas pretensiones.

H) La sentencia, aunque no sea exigido directamente por la LJCA sino por el citado art. 218.2 LEC, debe dejar constancia, cuando sea necesario, de la valoración de la prueba practicada para conocer si de ésta puede deducirse el hecho o los hechos que se estiman probados. La observancia de esta exigencia es especialmente acusada en la prueba de presunciones."

Pues bien, si aplicamos esa doctrina a lo expresado en el fundamento de derecho undécimo de la resolución del TEAR, y en concreto a su último párrafo, y lo ponemos en relación con el fallo de la citada resolución, se aprecia con claridad que la misma carece de la necesaria coherencia interna, ya que no se observa en la necesaria correlación entre la ratio decidendi y lo resuelto en la parte dispositiva, así como la adecuada conexión entre los hechos definidos y los argumentos jurídicos utilizados.

En efecto, es evidente que el TEAR en su fallo desestima íntegramente las tres reclamaciones económico administrativas y sin embargo, en ese último párrafo del undécimo fundamento jurídico que, como se indica al inicio del fundamento jurídico, examina precisamente lo alegado en las reclamaciones 100017/14 y 100018/14 respecto de la incorrecta calificación de la imputación de renta a la socia en las liquidaciones impugnadas que debía de calificarse, según la reclamante, como rendimientos de capital mobiliario y no como rendimientos del trabajo, llegando a concluir el TEAR que el art. 16.8 LIS regula tres ajustes distintos, el primario, el bilateral, que supone el aumento de la base imponible del socio y el correlativo reconocimiento del gasto en la sociedad para evitar una doble tributación, y el ajuste secundario, de finalidad distinta que persigue restituir la situación patrimonial de las partes vinculadas calificando adecuadamente la transferencia de fondos o recursos que tuvo lugar entre el socio y la sociedad otorgándole según el caso el tratamiento fiscal de distribución de beneficios o aportación de capital. Por lo que entiende que ambos ajustes son necesarios para restablecer la situación que se hubiera producido entre partes independientes y en condiciones de plena competencia.

De ahí que, en consecuencia, en ese último párrafo del fundamento undécimo, se pronuncie el TEAR claramente, y en correlación con lo anterior, al no apreciar que en la liquidación aparezca tal ajuste secundario, en que procede la anulación de la liquidación, y esa liquidación sobre la que se está expresando no pueden ser otras que las dos afectadas por las dos reclamaciones a las que se refiere al

principio de este fundamento jurídico, ya que no puede ser examinada la liquidación en sede de la socia puesto que no es objeto de esa resolución.

Por ello, el fallo es incongruente con ese pronunciamiento, ya que no existe coherencia interna en la resolución del TEAR y ello debe implicar que por la Sala se anule la citada resolución, para que el TEAR se pronuncie con claridad sobre el alcance de tal pronunciamiento y si se trata de una estimación parcial, o de una estimación íntegra de las reclamaciones, así como sobre si, a la vista de la falta de motivación apreciada en las liquidaciones procede al retroacción de actuaciones, en relación a todas o a parte de ellas, para que por parte de la AEAT se motive correctamente la cuestión señalada por el TEAR del "ajuste secundario".

Es evidente que tal incongruencia en la resolución causa una evidente indefensión a la parte actora que debe implicar la anulación de la resolución, sin que la Sala pueda llegar apreciar el alcance de tal pronunciamiento y sin que le corresponda, ni tan siquiera, intentarlo dada su función revisora.

De ahí que no proceda pronunciarse por la Sala sobre el resto de cuestiones planteadas en la demanda, al haberse anulado por el TEAR las liquidaciones objeto del recurso y que, en consecuencia, deba ser estimado parcialmente el recurso y acordarse la retroacción de actuaciones para que por el TEAR se dicte una nueva resolución en la que se determine con exactitud el alcance de su pronunciamiento anulatorio en el fundamento de derecho undécimo."

Todo ello implica la estimación parcial del presente recurso, al darse las mismas circunstancias, en cumplimiento de los principios de unidad de doctrina y de seguridad jurídica, debiendo declararse no conforme a Derecho la resolución recurrida del TEAR anulándola y dejándola sin efecto, acordándose la retroacción de actuaciones para que por el TEAR se dicte una nueva resolución en la que se determine con exactitud el alcance de su pronunciamiento anulatorio en el Fundamento de Derecho Undécimo de su resolución de 28 de septiembre de 2015.

Por las razones expuestas, no procede entrar a valorar el resto de las alegaciones de las partes, particularmente las referidas a las liquidaciones y acuerdos sancionadores, ya que al anularse por la presente sentencia la resolución del TEAR y acordarse la retroacción de las actuaciones para que el TEAR se pronuncie sobre los extremos indicados, no cabe valorar dichas alegaciones en tanto no exista una nueva resolución del TEAR.

SEXTO.- En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en la redacción dada por la Ley 37/2011, al estimarse parcialmente el recurso, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad PANTOMAR, S.L. contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 28 de septiembre de 2015, sobre liquidaciones y acuerdos sancionadores en concepto de Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida, anulándola y dejándola sin efecto, acordándose la retroacción de actuaciones para que por el TEAR se dicte una nueva resolución en la que se determine con exactitud el alcance de su pronunciamiento anulatorio en el Fundamento de Derecho Undécimo de su resolución de 28 de septiembre de 2015. Cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad.

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- 0000-93-1321-15 (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 2610-0000-93-1321-15 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: 28079330052017100700