

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085761

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 74/2022, de 11 de febrero de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 151/2020

SUMARIO:

IS. Regímenes especiales. Grupos de sociedades/Consolidación fiscal. La parte actora manifiesta en primer lugar que la sociedad matriz o dominante trasladó a España la sede efectiva del negocio desde 14/11/2008, de manera que pasó a ser residente en territorio español y podía acogerse al régimen de consolidación fiscal y tributar junto con las sociedades dependientes, en contra de lo que sostiene la Inspección. Por tanto, la controversia se centra en el cumplimiento o no por parte de la sociedad dominante del referido Grupo Fiscal del requisito de la residencia en territorio español, que aquí debe abordarse porque su cumplimiento era necesario para poder acogerse a dicho régimen de tributación todas las sociedades integrantes del mismo, entre las que se encontraba la mercantil recurrente como sociedad dependiente. La Sala pone de manifiesto que ha quedado acreditado que la sociedad dominante del Grupo Fiscal se constituyó conforme a las leyes del Estado norteamericano de Delaware, operaba bajo la legislación mercantil de EEUU y tenía su domicilio social en *Silverside Road 3411 Rodney Building 104 Wilmington Delaware EEUU*, sin que cumpliera los requisitos de la legislación mercantil española, pues no figuraba inscrita en el Registro Mercantil, no inscribió a sus administradores, no se ajustaba a las normas contables españolas, no depositó cuentas ni tenía libro de actas ni consolida cuentas hasta 2010 y tampoco llevaba su contabilidad ajustada al Código de Comercio. Pues bien formalmente en 2008 la sociedad dominante del Grupo Fiscal comunicó cambio de domicilio fiscal pero continuó operando de acuerdo con las Leyes de Delaware y sin cumplir la legislación mercantil española. Concluye la Sala que cabe inferir conforme al criterio de la lógica que la entidad no tenía la residencia fiscal en España por aplicación de la prueba de las presunciones. Así pues, de acuerdo con el comentario 24 del convenio modelo de la OCDE la sede de dirección efectiva es el lugar donde tiene lugar la toma de decisiones comerciales clave y de gestión para llevar a cabo el conjunto de actividades empresariales de la entidad y en este caso través de la entidad dominante como sociedad holding, sus socios no residentes canalizaron sus decisiones de adquisición y venta de participaciones y cobro de dividendos procedentes de las sociedades participadas al 100%, pero que en absoluto gestionó y llevo a cabo operaciones de adquisición y reestructuración empresarial ordenados desde el extranjero, situando en España una parte de su activo para beneficiarse del régimen de tributación más ventajoso de consolidación fiscal con repercusión para el grupo internacional. Asimismo, considera el Tribunal que no es aplicable la jurisprudencia sobre la no discriminación de los fondos de inversión colectiva que perciben dividendos de sociedades de estados miembros, pues en este caso la sociedad matriz era residente en un tercer estado, los Estados Unidos de América, con independencia de que las sociedades dependientes fueran residentes en un estado miembro de la UE, por lo que esta situación no es objetivamente comparable con la de las sociedades hermanas residentes en distintos estados miembros, supuesto en el que no se ampara la diferencia de trato. En definitiva, concluye la Sala que la sociedad dominante del Grupo Fiscal no tenía la residencia en territorio español, por lo que el grupo no podía tributar en régimen de consolidación fiscal y debía extinguirse y la mercantil recurrente debía tributar individualmente por el Impuesto sobre Sociedades.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 7, 8 y 67.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 15, 108, 150 y 217.1 b).
RD 520/2005 (RGRVA), art. 30.6.
Ley 40/2015 (Régimen Jurídico del Sector Público), art. 15.3.
RD 1065/2007 (RGAT), art. 184.2.

PONENTE:

Doña María Antonia de la Peña Elías.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGU LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Doña MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Doña MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Doña ANA RUFZ REY

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009710

NIG: 28.079.00.3-2020/0002935

Procedimiento Ordinario 151/2020

Demandante: TEVA PHARMA S.L.

PROCURADOR Dña. MARGARITA LOPEZ JIMENEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA Nº 74/22

RECURSO NÚM.: 151/2020

PROCURADOR Dña. MARGARITA LOPEZ JIMENEZ

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo
Dña. María Rosario Ornosa Fernández
Dña. María Antonia de la Peña Elías
Dña. Ana Rufz Rey

En la villa de Madrid, a once de febrero de dos mil veintidós.

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 151/2020, interpuesto por la entidad TEVA PHARMA S.L., representada por la Procuradora Dña. MARGARITA LOPEZ JIMENEZ, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 29 de octubre de 2019, por la que se resuelve la reclamación económico-administrativa número 28/00380/2016, interpuesta por el concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicios 2009 y 2010, contra el acuerdo de liquidación provisional, 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 practicadas las mismas, no habiéndose celebrado 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 votación y fallo el día 08/02/2022, en cuya fecha ha tenido lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

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

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La representación procesal de la entidad Teva Pharma, S.L., que absorbió por fusión a Bentley Api SL, parte recurrente en el recurso que resolvemos, impugna la resolución de 29/10/2019, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de la reclamación económico administrativa 28/00380/2016, interpuesta contra la liquidación provisional derivada del acta de disconformidad A02/72575116, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010, por importe total de 46.407,65 euros.

En esta resolución se confirma el acto de liquidación recurrido, ya que la acción para liquidar no ha prescrito en consideración a que las actuaciones inspectoras fueron ampliadas en plazo otros doce meses por razón de su especial complejidad, dada la tributación en régimen de consolidación fiscal del grupo fiscal 599/2009, siendo la matriz no residente fiscal en España sino en EEUU y del que la obligada tributaria formaba parte como sociedad dependiente, por la falta de contabilidad y de libros oficiales y de inscripción en el Registro Mercantil y por las relaciones internacionales del grupo y de la matriz como tenedora de las participaciones de las filiales.

En las actuaciones de comprobación seguidas cerca de la entidad dominante Pharma de España Inc., en adelante PDE, del Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010, se comprobó que esta entidad era residente fiscal en USA, donde tributó por toda su renta mundial sin que tuviera en España establecimiento permanente ni fuera esta el centro de su actividad económica ni tuviera la doble residencia española y norteamericana.

No resulta posible consolidación horizontal conforme a la jurisprudencia del TJUE porque no se trata de residente en un estado de la UE sino de un tercer estado y no gestiona sus filiales españolas.

Se regularizan los precios de transferencia por operaciones del obligado tributario con vinculadas a precio de mercado, aplicando el método de valoración libre comparable, respecto de venta de los productos fabricados: Metocarbamol Cristalizado Api y Sulfadiazina de Plata Api y materias primas por debajo del coste como consecuencia del cierre de la fábrica española y desplazamiento de la producción a Croacia, se regularizan determinados gastos no acreditados y las bases imponibles negativas a compensar en periodos futuros procedentes de 2008, a cuya regularización prestó su conformidad la obligada tributaria.

Segundo.

La parte recurrente solicita que se anule el acuerdo recurrido y los actos administrativos de los que trae causa y para respaldar esta pretensión alega en síntesis:

La nulidad del pleno derecho del acuerdo del TEAR de Madrid recurrido por concurrir los supuestos del artículo 217.1.b y e de la LGT ya que no existe acuerdo de la presidencia de dicho tribunal sobre reparto de materias entre las Salas y si existe no se ha publicado con vulneración de los artículos 30.6 del RGRVA y 15.3 de la Ley 40/2015.

La prescripción de la acción para liquidar por ampliación de las actuaciones inspectoras sin motivación de la especial complejidad que se invoca para su justificación.

El traslado a España de su domicilio, que es la sede de la dirección efectiva del negocio de la sociedad matriz Phama de España Inc, en adelante PDE, desde 14/11/2008, a efectos de los artículos 8.1 del TRLIS, 6 de la Ley 2/1995 de Sociedades de Responsabilidad Limitada, siendo indiferente que se constituyera en Delaware y conforme a las Leyes norteamericanas.

España es el lugar donde celebra las reuniones el consejo de administración, los administradores tienen la residencia fiscal en España, se adoptan las decisiones más importantes relativas a la gestión de su actividad económica (absorción de Belmac y adquisición de Ratiopharm en 2010, nombramiento de director recaído en T.Andriesenn, sustitución del secretario, liquidación y disolución de Equpharma y de Pharma Ratio, compra de Ratiopharm y adquisición de Cphalon Pharma en 2011 y fusión de esta en 2012), de su oficina, donde tiene los activos (100% de Belmac y Teva Genéricos hoy Teva España).

Esta situación no es incompatible con tener los registros y la contabilidad en EEUU.

Tiene por tanto la residencia fiscal en España por ser esta el centro y dirección efectiva de su negocio y la residencia fiscal en USA por las leyes de este país.

Se produce un supuesto de conflicto en la aplicación de la norma sin respetar el procedimiento aplicable al tener doble residencia fiscal y no aplicar el régimen de consolidación fiscal.

Si se considera que PDE tiene la residencia fiscal en EEUU tiene derecho a consolidar horizontalmente de acuerdo con la jurisprudencia.

Se vulnera los principios de actos propios y confianza legítima porque la AEAT vino admitiendo la existencia del grupo fiscal 599/2009 desde su constitución y nada había variado.

Existe un establecimiento permanente de PDE en España.

La Inspección debió realizar una regularización integra.

Los ajustes de los precios de transferencia son improcedentes por falta de motivación en relación a los comparables independientes y vinculados porque aportó un informe independiente sobre los precios y ajustó los precios aplicados a la documentación obligatoria para dicha valoración.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone al recurso porque considera que no concurre la nulidad de pleno derecho del acuerdo del TEAR de Madrid recurrido del artículo 217.1.b) y e) de la LGT por falta de competencia al no existir ni publicarse la resolución de la presidencia del mismo sobre reparto de competencias, ya que el vigente acuerdo de 26/05/2019 lo aporta y en el consta que las reclamaciones sobre el Impuesto sobre Sociedades corresponde a la Sección Segunda, el artículo 30.6 del RGRVA no exige que el acuerdo se publique solo que se fijen los criterios para el reparto de materias y el artículo 15.3 de la Ley 40/2015 solo exige la publicación de los acuerdos de los órganos colegiados carácter que tiene el TEAR de Madrid pero no sus salas.

No ha prescrito la acción para liquidar porque las actuaciones fueron correctamente ampliadas a otros 12 meses de manera motivada por la especial complejidad de las actuaciones de comprobación e investigación (volumen de operaciones, actividad del grupo fuera del ámbito territorial de la Inspección, régimen de consolidación fiscal con matriz residente fiscal en EEUU sin establecimiento permanente, incumplimiento de obligaciones contables, falta de inscripción en el Registro Mercantil.

La sociedad matriz dominante del grupo fiscal 599/2009 es residente fiscal en USA donde tributa por toda su renta mundial y donde dirige su negocio.

No cumple con la normativa mercantil española no está inscrita en el Registro Mercantil ni sus administradores no tiene libro de actas no consolida cuentas contables.

Es mera tenedora de acciones y participaciones sociales.

Los autorizados en la cuenta bancaria americana son mantenidos pese a su cese

Según los artículos 7 y 8 del TRLIS son sujetos pasivos en el Impuesto sobre sociedades las personas jurídicas residentes en territorio español entendiéndose por tal la dirección efectiva en España del conjunto de su actividad.

No cumple las exigencias del artículo 42 del Código de Comercio y no consolida cuentas.

PDE no tiene la doble residencia española y norteamericana solo esta última.

PDE no opera en España mediante establecimiento permanente y no ha probado que lleva a cabo actividad económica alguna en territorio español con medios propios o de sus filiales, solo es vehículo de inversión para sus socios extranjeros a través de la que canalizan sus decisiones para la adquisición y venta de participaciones y cobro de dividendos y en España sitúa parte de su activo a efectos de rebaja fiscal mediante el régimen de consolidación fiscal del grupo internacional.

No procede la consolidación denominada horizontal porque según la jurisprudencia del TJUE, sentencia de 12/06/2014, C40/2013 y acumulados, porque el régimen de unidad fiscal es aplicable a grupo en el que la matriz tiene participaciones en filiales residentes en el mismo estado miembro o en otro estado miembro.

Para apreciar diferencia de trato debe tratarse de situaciones comparables.

Se trata del principio de libertad de establecimiento y no del principio de circulación de capitales que si es aplicable a terceros estados no miembros de la UE, sentencias del TJUE de 3/10/2006, la dictada en el asunto C452/2004 y el asunto Scheunemann.

En cuanto a los precios de transferencia, se trata de la venta de productos fabricados y materias primas a entidades vinculadas que deben valorarse a precio de mercado y que por no hacerse así la Inspección los ha valorado por el método libre comprable.

Además la obligada tributaria se imputó pérdidas y gastos que no eran fiscalmente deducibles.

No se vulnera la doctrina de los actos propios ni el principio de confianza legítima, por no haber comprobado los ejercicios anteriores a 2008 para verificar el cumplimiento de los requisitos del régimen de consolidación fiscal vinculante para los periodos futuros ni la comunicación de traslado de domicilio ni tampoco por la rectificación censal ni por los requerimientos para que se presentaran declaraciones en 2015 y 2016 del IRNR coherentes con el resultado de la regularización.

Cuarto.

El Inspector Coordinador mediante acuerdo de liquidación calificada de provisional, notificado el 10/12/2015, derivado del acta de disconformidad A02/72575116, procedió a regularizar la situación tributaria de la sociedad absorbida por la mercantil recurrente, Bentley Api SL., en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010, por importe total de 46.407,65 euros, incluyendo 36.745,05 euros de cuota y 9.662,60 euros de intereses de demora.

1) Consolidación fiscal

La obligada tributaria tributó en régimen de consolidación fiscal como sociedad dependiente del grupo fiscal 599/2009 que estaba integrado por:

Pharma de España Inc, en adelante PDE, como matriz dominante y las sociedades como dependientes:

Laboratorios Belmac SA

Laboratorios Davur SL

Laboratorios Rifamar SL

Laboratorios Teva Pharma hasta 2010 denominada Teva Genéricos Españoles SL

Laboratorios Bentley Api SL, la obligada tributaria, obligada tributaria y finalmente absorbida por la anterior.

2) Se aplican bases imponibles negativas procedentes de 2008 y queda pendiente para periodos futuros 388.824,33 euros.

La sociedad no tiene libros de contabilidad legalizados, ni de actas ni deposito las cuentas anuales en el Registro Mercantil solo cuenta abreviada de 2009 no depositada y no consta su aprobación por el socio único.

3) Comprobación a la entidad matriz PDE en otro procedimiento previo

Fue objeto de comprobación por la Inspección en relación al Impuesto sobre Sociedades de los mismos ejercicios y se constató que residía en el estado norteamericano de Delaware declaró como residente fiscal en USA por toda su renta mundial, no tenía domicilio en territorio español ni operaba a través de establecimiento permanente, no tenía la dirección efectiva de su actividad en España y el artículo 4 del Convenio para evitar la doble imposición y la evasión fiscal en los impuestos sobre la renta, suscrito entre el Reino de España y EEUU en Madrid el 22/02/1990, no resulta aplicable porque no se puede calificar también de residente en España. De esta forma PDE no podía ser sociedad dominante ni existía el grupo fiscal 599/2009, no era sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades y no podía consolidar cuentas ni tampoco sus filiales dependientes.

4) Modificaciones de las bases imponibles:

En 2009 se incrementa en las cantidades siguientes:

4.1) Gastos

16.487,98 euros, se trata de gastos no deducibles por multas impuestas por el Gobierno de Aragón conforme al artículo 14.1.c) del TRLIS.

3.000 euros, en concepto de gastos del ejercicio anterior no acreditados a los efectos del artículo 105 de la LGT.

En 2009 se disminuye en las cantidades siguientes:

22.463,81 euros por indemnización al personal que es una obligación no deducible

45.000 euros por provisión por depreciación de existencias no justificada no admitida como gasto en 2008.

En 2010 se disminuye en 37.794,23 euros por mismo concepto de indemnización al personal.

4.2) Por operaciones de venta a otras entidades vinculadas se incrementa en 574.845,86 euros en 2009 y se disminuye en 2010 en 126.793,41 euros:

-Se vendieron productos fabricados a precio inferior al de mercado y después de valorar la operación vinculada existente a precio de mercado entre independientes por el método libre comprable según los precios de venta de productos idénticos por ella aplicados a terceros resultó una diferencia de 521.215,29 euros en 2009 y de 11.965,76 euros en 2010.

-Se vendieron materias primas a entidades vinculadas por debajo del coste de producción en 2009 y se incrementa en 27.011,77 euros, aplicando el mismo método de valoración.

-Tuvo lugar la venta de activos fijos por el obligado tributario a entidades vinculadas y se incrementa en 2009 en 14.653,04 euros y se disminuye en 126.793,41 euros en 2010.

Quinto. *De la no procedencia de suspensión del procedimiento*

En primer lugar, como ya se acordó en el auto de 24/02/2021, desestimatorio del correspondiente recurso de reposición, no procede ahora por las mismas razones la suspensión del recurso contencioso administrativo hasta que la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional resuelva el recurso contencioso administrativo registrado bajo el número 2352/2020, promovido contra el resultado de la regularización a la entidad Pharma de España Inc como sociedad dominante del Grupo Fiscal 599/2009, a fin de determinar si esta tenía la residencia en territorio español y podía tributar, junto con las entidades dependientes del mismo grupo entre las que se encontraba la mercantil recurrente, en régimen de consolidación fiscal, puesto que no se daban los supuestos de prejudicialidad del artículo 43 de la LEC y podía comprobarse el cumplimiento de los requisitos que establece el artículo 67 del TRLIS, que era la norma vigente en los ejercicios objeto de regularización, con ocasión de la comprobación de cualquiera de las entidades que integraban el citado grupo.

Sexto. *De la no concurrencia de ningún supuesto de nulidad de pleno derecho en la resolución recurrida.*

Alega la recurrente que la resolución del TEAR de Madrid recurrida es nula de pleno derecho por concurrir los supuestos de nulidad radical del artículo 217.1.b) de la LGT por falta de competencia manifiesta y por prescindir del procedimiento aplicable en requisitos esenciales, por no existir o no haberse publicado en el Boletín Oficial de la Administración Pública del acuerdo del presidente del TEAR de Madrid sobre distribución de materias y asuntos entre las distintas Salas que lo componen con infracción de los artículos 30.6 del Real Decreto 520/2005 y 15.3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre de Régimen Jurídico de la Administración.

Pues bien, los supuestos de nulidad de pleno derecho que la parte actora denuncia no concurren por las consideraciones siguientes:

El artículo 30.6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprobó el Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa en desarrollo de la Ley 58/2003, General Tributaria, en adelante RGRVA, en relación a las atribuciones del presidente de los tribunales económico administrativos dispone que el presidente fijará mediante acuerdo la creación, composición y supresión de las salas, el reparto de atribuciones entre estas y el pleno y la distribución de asuntos entre las salas.

El Abogado del Estado aportó el correspondiente acuerdo entonces en vigor de 26/05/2019, en el que se fijaba por el presidente de dicho tribunal la composición y el reparto de atribuciones y la distribución de asuntos entre

las Salas que lo componían, atribuyendo a la Sala Segunda el conocimiento de las reclamaciones en materia de Impuesto sobre Sociedades.

Esta última Sala es la que ha dictado el acuerdo recurrido, que recayó sobre la reclamación económico administrativa promovida contra el resultado de la regularización del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 y 2010 de la entidad Bentley Api, SL.

Y por otra parte el artículo 15.3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, sobre Régimen Jurídico de la Administración Pública, que se invoca como vulnerado establece que:

3. El acuerdo de creación y las normas de funcionamiento de los órganos colegiados que dicten resoluciones que tengan efectos jurídicos frente a terceros deberán ser publicados en el Boletín o Diario Oficial de la Administración Pública en que se integran. Adicionalmente, las Administraciones podrán publicarlos en otros medios de difusión que garanticen su conocimiento.

Y a estos efectos hay que tener en cuenta que la presidencia del TEAR no es un órgano colegiado y el acuerdo por el que se fija la composición del tribunal y distribución y reparto de asuntos y de atribuciones ha sido dictado por este

Y si son órganos colegiados el propio TEAR y sus Salas, pero el acuerdo aquí recurrido que ha sido dictado la Sala Segunda no se refiere ni a creación ni a normas de funcionamiento de órgano colegiado alguno.

De manera que no existe ni incompetencia manifiesta de la Sala Segunda del TEAR de Madrid ni se ha prescindido del procedimiento aplicable referido a la obligada publicación en el diario oficial de la Administración de acuerdo alguno.

Séptimo. *De la no prescripción de la acción para liquidar*

Se aduce también por la parte actora la prescripción de la acción para liquidar por haberse superado el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras sin que tuviera validez el acuerdo de ampliación de las actuaciones por especial dificultad por falta de motivación como requiere, ya que se habían efectuado las actuaciones inspectoras relativas a la sociedad dominante del Grupo 599/09 Pharma de España Inc.

El artículo 150 de la Ley 58/2003 sobre plazo de las actuaciones inspectoras en su texto original dispone que:

1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley .

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de 12 meses, cuando en las actuaciones concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia atendiendo al volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades, su tributación en régimen de consolidación fiscal o en régimen de transparencia fiscal internacional y en aquellos otros supuestos establecidos reglamentariamente.

b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

Los acuerdos de ampliación del plazo legalmente previsto serán, en todo caso, motivados, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho.

Y en su desarrollo el artículo 184.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprobó el Reglamento General de las Actuaciones y los procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en adelante RGAT, establece que:

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 150.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , se entenderá que las actuaciones revisten especial complejidad en los siguientes supuestos:

a) Cuando el volumen de operaciones del obligado tributario sea igual o superior al requerido para la obligación de auditar sus cuentas.

b) Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y sea necesario realizar actuaciones respecto a diversos obligados tributarios.

c) Cuando los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria se realicen fuera del ámbito territorial de la sede del órgano actuante y sea necesaria la realización de actuaciones de comprobación fuera de dicho ámbito territorial.

d) Cuando el obligado tributario esté integrado en un grupo que tribute en régimen de consolidación fiscal que esté siendo objeto de comprobación inspectora.

e) Cuando el obligado tributario esté sujeto a tributación en régimen de transparencia fiscal internacional o participe en una entidad sujeta a un régimen de imputación de rentas que esté siendo objeto de comprobación inspectora.

f) Cuando el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales del obligado tributario o la desaparición o falta de aportación de los libros o registros determine una mayor dificultad en la comprobación.

g) Cuando se investigue a los obligados tributarios por su posible intervención en una red o trama organizada cuya finalidad presunta sea defraudar o eludir la tributación que corresponda u obtener indebidamente devoluciones o beneficios fiscales. En especial, se incluirá en este supuesto la investigación de tramas presuntamente organizadas para la defraudación del Impuesto sobre el Valor Añadido vinculadas a las operaciones de comercio exterior o intracomunitario.

h) Cuando se investigue a los obligados tributarios por la posible realización de operaciones simuladas, la utilización de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados o la intervención de personas o entidades interpuestas con la finalidad de eludir la tributación que correspondería al verdadero titular de los bienes, derechos o rentas.

i) Cuando la comprobación se refiera a personas o entidades relacionadas económicamente entre sí que participen en la producción o distribución de un determinado bien o servicio, siempre que la actuación inspectora se dirija a la comprobación de las distintas fases del proceso de producción o distribución.

j) Cuando para comprobar la procedencia de aplicar un beneficio fiscal sea necesario verificar el cumplimiento de requisitos o regímenes tributarios previstos para otro tributo.

De acuerdo con la jurisprudencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, el acuerdo de ampliación de actuaciones debe notificarse dentro del plazo normal de duración de las actuaciones inspectoras de doce meses que establece el artículo 150.1 de la LGT para que produzca efectos interruptivos de la prescripción, sentencias de 18/12/2013, casación 4532/2011 y 10/07/2019, casación 2220/2017, entre otras y para que sea válido es necesario que se motive sin que sea suficiente la simple mención de alguna de las causas legales y reglamentarias de especial dificultad, sentencias de 25/03/2011, casación 57/2007 y de 14/02/2018, casación 2/2017.

En esta última sentencia para un supuesto como el de autos de comprobación inspectora a un grupo consolidado de sociedades se afirma: "no es suficiente la concurrencia abstracta, meramente formal si se prefiere, de alguna de las situaciones previstas en la ley, siendo obligado analizar y explicitar en el acuerdo de ampliación por qué las actuaciones de comprobación e investigación son "especialmente complejas".

En el caso de autos el acuerdo del Inspector jefe por el que se ampliaron las actuaciones inspectoras a otros doce meses se recoge como motivo para dicha ampliación la especial complejidad de las actuaciones, que venía justificada en que se trataba de comprobar la tributación en régimen de consolidación fiscal de las sociedades que integraban el Grupo de Sociedades 599/2009, unida al volumen de operaciones del mismo que ascendió a 137.123.824,05 euros en 2009 y a 165.969.626,73 euros en 2010, PDE no presentó ficheros contables hasta el 23/12/2008, no formuló cuentas anuales ni memoria, las sociedades dependientes no tenían libros de contabilidad legalizados y en relación a la recurrente no depositó las cuantas anuales de 2008, 2009 y 2010, tres de las sociedades dependientes no tenían libro de actas, el grupo no consolida cuentas hasta 2010, dos de las sociedades dependientes fueron objeto de agrupación empresarial, Teva Pharma absorbió a Belmac y las sociedades del Grupo realizaron operaciones con otras entidades no residentes y PDE tenía participaciones en entidades no residentes y entidades no residentes la participaban al 100%.

Razones todas ellas que justifican la ampliación y ponen de manifiesto la dificultad de la investigación y comprobación inspectora, incluso aunque previamente se hubieran realizado actuaciones cerca de la sociedad dominante para verificar su residencia en territorio español.

Por otra parte, las actuaciones inspectoras cerca de Bentley Api SL por el concepto impositivo de Impuesto sobre Sociedades se iniciaron por comunicación de inicio notificada el 17/07/2013 y el acuerdo de ampliación de las mismas actuaciones por otros doce meses citado se notificó el 20/05/2014.

De manera que el acuerdo de ampliación de las actuaciones inspectoras debidamente motivado se notificó dentro del plazo inicial de duración de las mismas de doce meses, sirvió para interrumpir la prescripción de la acción para liquidar y esta no se produjo.

Octavo. De la residencia fiscal de la sociedad matriz en EEUU y no en España sin tener tampoco establecimiento permanente en territorio español. De la no consolidación horizontal y otras consideraciones.

En cuanto al fondo, la parte actora manifiesta en primer lugar que la sociedad matriz o dominante Pharma de España Inc trasladó a España la sede efectiva del negocio desde 14/11/2008, de manera que paso a ser residente en territorio español y podía acogerse al régimen de consolidación fiscal y tributar por junto con las sociedades dependientes en contra de lo que sostiene la Inspección.

Para resolver esta cuestión con carácter previo debe reseñarse que desde 2004 las sociedades norteamericanas Bentley Pharmaceuticals Inc como matriz y Pharma de España Inc como filial participaban al 100% en el capital social de la entidad residente española Laboratorios Belmac, que a su vez tenía el 100% del capital social de Laboratorios Rimafar SL y Laboratorios Davur SL dedicadas a la fabricación y distribución de productos farmacéuticos muchos de ellos genéricos.

En este mismo año, Pharma de España Inc, constituye la sociedad limitada Bentley Api SL de la que posee el 100% del capital social, siendo esta última mercantil la que ha sido objeto de comprobación por la Inspección en el procedimiento cuyo resultado fue confirmado por el TEAR de Madrid e impugnado en el recurso contencioso administrativo que ahora resolvemos.

A finales de 2008, tiene lugar una serie de operaciones de restructuración que resultan de las correspondientes escrituras públicas:

-el 6112008 Teva Spanish Holdco Inc, antes Bentley Pharmaceuticals Inc, aporta a su filial Pharma de España el 100% de sus acciones de Laboratorios Belmac.

-el 22122008 Pharma de España vende a laboratorios Belmac el 100% del capital social de Bentley Api por 3.006 euros.

-el 30/12/2008 la sociedad holandesa Teva Pharmceuticals Europe BV aporta sin contraprestación a su filial Teva Pharmaceuticals de Curacao, residente en las Antillas Holandesas, el 100% de las participaciones en Teva Pharma España SL

-el 30/12/2008 la sociedad Teva Pharmaceuticals Curacao aporta sin contraprestación a Bentley Api el 100% de sus participaciones en Teva Pharma España SL.

Y a resultas de estas operaciones Pharma de España Inc, pasa a ser sociedad dominante como titular del 100% del capital social de Teva Pharma de España y Laboratorios Belmac, que era a su vez titular del 100% del capital social de Bentley Api Laboratorios Rimafar y Laboratorios Davur.

A su vez Pharma de España Inc pasa a ser propiedad de Teva Pharmaceuticals de Curacao y en última instancia es controlada por Teva Pharmaceuticals Industries de nacionalidad israelí.

En 2009 se constituyó en España el Grupo de Sociedades 599/2009 para tributar en régimen de consolidación fiscal, integrado por Pharma de España Inc, como sociedad dominante y por Laboratorios Belmac SL, Laboratorios Davur SL, Laboratorios Rifamar SL, Teva Pharma, hasta 2010 y después denominada Teva Genericos Españoles SL y Bentley Api, aquí recurrente, como sociedades dependientes.

Expuesto el entramado societario, según el artículo 67.1, 2, 4 y 5 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2005 de 5 de marzo, vigente en 2009 y 2010, en adelante TRLIS:

Artículo 67 Definición del grupo fiscal. Sociedad dominante. Sociedades dependientes

1Se entenderá por grupo fiscal el conjunto de sociedades anónimas, limitadas y comanditarias por acciones residentes en territorio español formado por una sociedad dominante y todas las sociedades dependientes de esta.

2Se entenderá por sociedad dominante aquella que cumpla los requisitos siguientes:

a) Tener alguna de las formas jurídicas establecidas en el apartado anterior o, en su defecto, tener personalidad jurídica y estar sujeta y no exenta al Impuesto sobre Sociedades. Los establecimientos permanentes de entidades no residentes situados en territorio español podrán ser considerados sociedades dominantes respecto de las sociedades cuyas participaciones estén afectas al mismo.

4 No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que estén exentas de este impuesto.

b) Que al cierre del período impositivo se encuentren en situación de concurso, o incursas en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.d) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, aun cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que con anterioridad a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

c) Las sociedades dependientes que estén sujetas al Impuesto sobre Sociedades a un tipo de gravamen diferente al de la sociedad dominante.

d) Las sociedades dependientes cuya participación se alcance a través de otra sociedad que no reúna los requisitos establecidos para formar parte del grupo fiscal.

e) Las sociedades dependientes cuyo ejercicio social, determinado por imperativo legal, no pueda adaptarse al de la sociedad dominante.

5. El grupo fiscal se extinguirá cuando la sociedad dominante pierda dicho carácter.

La controversia se centra en el cumplimiento o no por parte de la sociedad dominante del referido Grupo Fiscal 599/09, Pharma de España Inc, en adelante PDE, del requisito de la residencia en territorio español, que aquí debe abordarse porque su cumplimiento era necesario para poder acogerse a dicho régimen de tributación todas las sociedades integrantes del mismo, entre las que se encontraba la mercantil recurrente como sociedad dependiente.

Establecen los artículos 7.1.a) y 8 del TRLIS:

Artículo 7 *Sujetos pasivos*

1. Serán sujetos pasivos del impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles.

Artículo 8 *Residencia y domicilio fiscal*

1. Se considerarán residentes en territorio español las entidades en las que concurra alguno de los siguientes requisitos:

- a) Que se hubieran constituido conforme a las leyes españolas.
- b) Que tengan su domicilio social en territorio español.
- c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio español.

A estos efectos, se entenderá que una entidad tiene su sede de dirección efectiva en territorio español cuando en él radique la dirección y control del conjunto de sus actividades.

De manera que son sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades las personas jurídicas que tengan su residencia en territorio español y se consideran residentes en territorio español las personas jurídicas que o bien se hubieran constituido conforme a las leyes españolas o bien tengan el domicilio social en territorio español o por tener su sede de dirección efectiva en territorio español por radicar en el la dirección y control del conjunto de sus actividades.

Como ha quedado acreditado PDE se constituyó conforme a las leyes del Estado norteamericano de Delaware, operaba bajo la legislación mercantil de EEUU y tenía su domicilio social en Silverside Road 3411 Rodney Building 104 Wilmington Delaware EEUU sin que cumpliera los requisitos de la legislación mercantil española, pues no figuraba inscrita en el Registro Mercantil, no inscribió a sus administradores, no se ajustaba a las normas contables españolas, no depositó cuentas ni tenía libro de actas ni consolida cuentas hasta 2010 y tampoco llevaba su contabilidad ajustada al Código de Comercio y por tanto no cumplía los requisitos de los artículos 42 del Código de Comercio, 133 del TRLIS, llevanza de contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio y 81 del Reglamento del Registro Mercantil, obligación de inscripción en el Registro Mercantil.

PDE dice que en noviembre de 2008 trasladó la dirección y control de su negocio a España, que presentó el modelo 036 dándose de alta como sociedad y aporta dicho modelo y un acta notarial de manifestaciones reconociendo dicho traslado según acuerdo del accionista único en relación a las entidades filiales que constituían el grupo y que España fue el lugar donde se celebraron las reuniones del Consejo de Administración sus administradores eran residentes fiscales en España y las más importantes decisiones sobre la gestión de su actividad se hicieron en España a través de la absorción de Laboratorios Belmac sustitución del Secretario la liquidación y disolución de Equipharma y Pharma Ratio y adquisición de Chapalon Pharma.

Pues bien formalmente en 2008 PDE comunicó cambio de domicilio fiscal pero continuó operando de acuerdo con las Leyes de Delaware y sin cumplir la legislación mercantil española.

Las decisiones empresariales más importantes no se tomaran desde España, porque las adquisiciones de Ratiopharm y Cphalon Pharma venían impuestas por la matriz no residente.

Los autorizados de la cuenta bancaria en EEUU se mantuvieron y esta arrojaba un saldo superior a 2.500.000 euros.

Las cuentas contables no se formularon en España, PDE declaró como extranjero cuando invirtió en España y no obtuvo rentas en España más que las derivadas de la mera tenencia de acciones y participaciones de sus participadas mediante el cobro de dividendos.

En el libro de actas de PDE no consta acuerdo de tributación en régimen de consolidación fiscal.

PDE era propiedad de Teva Curacao y esta estaba controlada por Teva de Israel, por lo que estas no eran dependientes directa ni indirectamente de PDE

PDE presentó sus declaraciones del Miscellaneous Tax, equivalentes el Impuesto sobre Sociedades, como residente fiscal en EEUU sin declarar ningún ingreso por extraterritorialidad en la casilla correspondiente, lo que implicaba que en ese país declaraba por toda su renta mundial.

La recurrente aportó un informe de un experto norteamericano debidamente traducido para explicar la residencia fiscal de PDE, pero no sirve para probar su residencia en territorio español al no acreditar que en nuestro país se encontraba la dirección y el control del negocio de su sociedad matriz.

Por otra parte PDE no actuaba en España mediante establecimiento permanente, ya que no se ha acreditado que desarrollase actividad económica alguna desde el domicilio que dio de alta ni en ningún otro lugar en el sentido que se establece por el artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la renta de las personas físicas, en defecto de un concepto equivalente en el TRLIS, de ordenación por cuenta propia de medios de producción y recursos humanos para participar en la producción o distribución de bienes o servicios bien fuera con sus propios medios o con los de sus filiales ni tampoco conforme al artículo 5.1 del Convenio para evitar la doble tributación y la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta suscrito entre España y los Estados Unidos de América hecho en Madrid el 22/02/1990, puesto que PDE no dispone en territorio español de un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad ni como sede de dirección, ni como sucursales ni como oficinas.

De todos estos hechos cabe inferir conforme al criterio de la lógica que la entidad PDE no tenía la residencia fiscal en España por aplicación de la prueba de las presunciones del artículo 108.2 de la Ley 58/2003.

Además de acuerdo con el comentario 24 del convenio modelo de la OCDE la sede de dirección efectiva es el lugar donde tiene lugar la toma de decisiones comerciales clave y de gestión para llevar a cabo el conjunto de actividades empresariales de la entidad y en este caso través de PDE como sociedad holding, sus socios no residentes canalizaron sus decisiones de adquisición y venta de participaciones y cobro de dividendos procedentes de las sociedades participadas al 100%, pero que en absoluto gestionó y llevo a cabo operaciones de adquisición y reestructuración empresarial ordenados desde el extranjero, situando en España una parte de su activo para beneficiarse del régimen de tributación más ventajoso de consolidación fiscal con repercusión para el grupo internacional.

Sostiene también la parte actora que PDE tenía la residencia fiscal norteamericana por las leyes de su constitución y la residencia fiscal en España por ser el territorio español el centro directivo de su actividad económica.

Como hemos visto antes solo se acredita la residencia fiscal de PDE en los Estados Unidos de América, por lo que no resulta aplicable el artículo 4 del citado Convenio internacional de 22/02/1990 y como es así no resulta necesario que las autoridades fiscales de ambos estados resuelvan de común acuerdo sobre la residencia del contribuyente ni que se plantee conflicto en aplicación de la norma a los efectos establecidos en el artículo 15 de la Ley 58/2003, ya que el presupuesto del que parte la actora de que la AEAT considera que el traslado de la residencia fiscal fue para obtener beneficio fiscal para deducir gastos de un préstamo y adquirir Bentley no es ese porque se niega de plano la residencia fiscal en España de PDE.

Según la actora aunque PDE tuviera solo la residencia fiscal norteamericana, procedería la consolidación horizontal, que se produce porque Belmac y Teva Spain eran entidades dependientes de PDE, siendo esta residente fiscal fuera de España por aplicación de la sentencia del TJUE dictada en el asunto C40/2013 y acumulados y considera además que la libertad de establecimiento esta en conexión con la libre circulación de capitales y no puede suponer discriminación por razón de ser residente extracomunitario tal como aprecio el TS en los asuntos de fondos de inversión colectiva de terceros estados.

Pues bien, la sentencia del TJUE de 12/06/2014, asunto C-40 y acumulados, parte del principio de que el régimen de unidad fiscal de los Países Bajos resulta discriminatorio y contrario a la libertad de establecimiento del artículo 49 del TFUE si no se permite consolidar fiscalmente sociedades hermanas bien sea residentes todas ellas en el mismo estado miembro o solo lo sea la matriz o las dependientes o alguna de ellas y estas sean de otro estado miembro.

Según esta misma sentencia fundamento 20 "La libertad de establecimiento que el artículo 49 TFUE reconoce a los nacionales de la Unión implica para éstos el acceso a las actividades por cuenta propia y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas, en las mismas condiciones definidas por la legislación del Estado miembro de establecimiento para sus propios nacionales. Comprende, conforme al artículo 54 TFUE , para las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un Estado miembro y cuyo domicilio estatutario, administración central o centro de actividad principal se encuentre dentro de la Unión, el derecho a ejercer su actividad en el Estado miembro de que se trate por medio de una filial, sucursal o agencia (sentencia Felixstowe Dock and Railway Company y otros, C-80/12 , EU:C:2014:200 , apartado 17 y jurisprudencia citada)."

Y conforme a la sentencia del mismo Tribunal de 13/11/2012, asunto C-35/2011, fundamentos 97 y 100: "97 En efecto, toda vez que el capítulo del Tratado relativo a la libertad de establecimiento no contiene disposición alguna que amplíe el ámbito de aplicación de sus disposiciones a las situaciones relativas al establecimiento de una sociedad de un Estado miembro en un tercer país o de una sociedad de un tercer país en un Estado miembro (véanse las sentencias, Holbo?ck, antes citada, apartado 28; de 3 de octubre de 2006, Fidium Finanz, C-452/04 , Rec. p. I-9521, apartado 25, y Scheunemann, antes citada, apartado 33, y los autos de 10 de mayo de 2007, A y B, C-102/05 , Rec. p. I-3871, apartado 29, y Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, antes citado, apartado 88), una legislación relativa al tratamiento fiscal de dividendos originarios de terceros países no puede estar comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 49 TFUE .

100 Dado que el Tratado no amplía la libertad de establecimiento a los terceros países, es necesario evitar que la interpretación del artículo 63 TFUE, apartado 1, por lo que se refiere a las relaciones con los terceros países, permita que operadores económicos que excedan los límites del ámbito de aplicación territorial de la libertad de establecimiento extraigan provecho de ésta.

En este caso la sociedad matriz era residente en un tercer estado, los Estados Unidos de América, con independencia de que las sociedades dependientes fueran residentes en un estado miembro de la UE, esta situación no es objetivamente comparable con la de las sociedades hermanas residentes en distintos estados miembros supuesto en el que no se ampara la diferencia de trato.

Esta implicada la libertad de establecimiento cuyo ámbito no se amplía a terceros países y no puede aplicarse la misma interpretación que al principio de libre circulación de capitales en relación a entidades residentes en estados no miembros de la UE y admitir la consolidación fiscal de una grupo de sociedades en el que la sociedad dominante es residente fiscal en un tercer estado por vía de la consolidación horizontal.

Por ello no es aplicable la jurisprudencia sobre la no discriminación de los fondos de inversión colectiva que perciben dividendos de sociedades de estados miembros.

En definitiva PDE no tenía la residencia en territorio español, el grupo 599/09 no podía tributar en régimen de consolidación fiscal y debía extinguirse y la mercantil recurrente debía tributar individualmente por el Impuesto sobre Sociedades.

Por lo que se refiere a la alegación de la regularización íntegra al Grupo TEVA continuación del Grupo fiscal porque PDE tiene en España un establecimiento permanente, ya hemos dicho que no es así porque ni tiene lugar fijo de negocio desde el que gestione su actividad y el control final no corresponde a PDE sino a sus sociedades dominantes no residentes y por tanto no era necesario regularizar de modo simultáneo a la sociedad dominante del Grupo y a las sociedades dependientes.

Noveno.

La parte recurrente discrepa también de la comprobación de los precios de transferencia efectuada por la Inspección porque estima que carece de motivación y no distingue con claridad entre comparables independientes y vinculados y contiene apreciaciones subjetivas.

Se ha producido una operación vinculada por las transacciones de la obligada tributaria con sus entidades vinculadas que debía valorarse a precio de mercado entre independientes conforme al artículo 16 del TRLIS.

La Inspección para efectuar dicha valoración tuvo en cuenta los precios de venta a terceros de idénticos productos aplicando el método libre comparable.

De esta forma respecto de la venta de productos fabricados, Sulfadiazina de plata Api y Metocarbamol cristalizado Api vendidos al coste a Plantex fueron vendidos a terceros por una diferencia de 521.215,29 euros en 2009 y en 11.965,76 euros en 2010 y se incrementan las bases imponibles del sujeto pasivo en estos importes, lo que resulta correcto.

Respecto de la venta de materias primas a entidades vinculadas por debajo del coste de adquisición, con el trasfondo del cierre de la fábrica de Zaragoza y el traslado de la producción a Croacia, se aplicó el mismo método de valoración, lo que supuso un incremento de la base imponible de 2009 en 27.011,77 euros.

Y en relación a la venta de activos fijos también a entidades vinculadas Pliva Croacia Ltd y Teva Pharmaceutical Chemical aplicando el mismo método se incrementó la base imponible en 14653,04 euros en 2009 y se disminuyó la base imponible de 2010 en 126.393,41 euros.

De modo que la Inspección si motiva la valoración, aplicó uno de los métodos de valoración legalmente previstos libre comparable que satisface las directrices de la OCDE de 22/01/2010 en materia de precios de transferencia, al haberse tenido en cuenta las características de los servicios, las funciones y los riesgos asumidos por las partes, las cláusulas contractuales de las operaciones y las circunstancias económicas de mercado y toma como comparables los precios o costes aplicados a terceros independientes y no se basa en valoraciones subjetivas sin que sea vinculante el informe de la parte que dice que es independiente ni la documentación de la parte sobre precios de transferencia a cuya aportación obliga la ley.

Décimo.

Finalmente la parte recurrente considera vulnerados la doctrina de los actos propios, ya que tal doctrina exige según la jurisprudencia que procedan de la actuación de la Administración sin que existan datos nuevos y el principio de confianza legítima y presentó la documentación requerida para constituir el grupo fiscal 599/2009 y ya entonces pudo comprobar la inexistencia del grupo por incumplimiento de los requisitos para ello e incluso se siguió un procedimiento de verificación de datos con el Grupo para comprobar el Impuesto sobre Sociedades de 2009.

Partiendo de la jurisprudencia que se cita sobre los requisitos de la doctrina de los actos propios, en este supuesto solo cuando la Inspección dispuso de todos los datos y reviso la contabilidad de las entidades integrantes del grupo, lo que no se podía hacer en el procedimiento de verificación de datos y las circunstancias que concurrían en la sociedad dominante sobre su residencia fiscal y carencia de actividad económica se pudo determinar que no se podía constituir el grupo fiscal; en coherencia practicó la regularización a PDE y a las mercantiles dependientes y no hay vulneración de los actos propios.

Undécimo.

Por lo expuesto el recurso debe desestimarse con imposición de costas al recurrente a la vista del artículo 139.1 de la LRJCA

A efectos del número cuatro del artículo anterior la imposición de costas se fija en el importe máximo de 4.000 euros más IVA en caso de devengo de este impuesto según el artículo 243.2 de la LEC atendidas la dificultad y el alcance de las cuestiones suscitadas y sin perjuicio de las costas que se hubieran podido imponer a las partes durante la tramitación del procedimiento.

FALLAMOS

Que, debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad Teva Pharma SL contra la resolución de 29/10/2019, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, desestimatoria de la reclamación económico administrativa 28/00380/2016 interpuesta contra la liquidación provisional derivada del acta de disconformidad A02/72575116, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2009 y 2010, por ser ajustada a derecho esta resolución que se confirma. Se hace imposición de las costas procesales a la parte recurrente.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma cabe 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 2610-0000-93-0151-20 (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 2610-0000-93-0151-20 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.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.