

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088748

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 539/2022, de 30 de noviembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 493/2020

SUMARIO:

IS. Base imponible. Valoración de las operaciones vinculadas. Inexistencia de operación vinculada. No se discute en la demanda la vinculación del socio único (100% del capital social) y administrador de la sociedad en los ejercicios objeto de comprobación, sino que lo que se discute es si existe o no una operación vinculada entre la entidad y su socio. La Administración tributaria considera que la entidad es una sociedad que realiza actividades de publicidad y marketing, estando especializada en el diseño de campañas de marketing para la promoción de ventas en prensa, actividad que en los periodos comprobados se concreta en el diseño de proyectos integrales de publicidad y reclamo publicitario para el diario La Razón, servicio prestado de modo personalísimo por su socio. Por ello, considera que se ha realizado una operación vinculada que debe valorarse por el valor normal de mercado, que es el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Por su parte, la entidad recurrente afirma que su actividad consiste en la venta de productos a una empresa que diseña la campaña de promoción que lleva a cabo entre sus clientes para incrementar la venta de un diario. Por ello, no presta servicios de publicidad a terceros ni su actividad la realiza de modo personalísimo el socio. De los elementos probatorios aportados, sustancialmente los contratos y facturas, se llega a la conclusión de que los ingresos que en los ejercicios 2010 y 2011 percibió la actora de la empresa editora del diario La Razón procedían del diseño y venta de determinados productos a dicha editora, que ésta a su vez entregaba a los lectores de dicho periódico para promocionar su difusión. Los contratos que constan en el expediente ponen de manifiesto que la sociedad recurrente no creó ni diseñó la campaña de publicidad para la entidad de marketing, sino que esta empresa contrató a la recurrente para el suministro de diversos productos (patinete, freidora vasos, caja destinada a guardar relojes, etc.) que posteriormente eran entregados a los adquirentes del periódico. Este suministro comprendía el diseño de los productos conforme a las indicaciones de cada uno de los contratos, incluyéndose en el precio de venta el producto acabado y empaquetado, el transporte hasta el destino pactado y los derechos del propietario del diseño, la marca, el copyright y cualquier otro conforme a lo estipulado en los contratos. Así pues, es indudable que la entidad actora interviene en la campaña de promoción del periódico, pero su participación se centra en el diseño, fabricación y venta a la editora del diario de los productos antes reseñados, sin que conste su intervención en el diseño de la propia campaña de promoción. Pues bien, afirma la Sala que el diseño y venta de los indicados productos no significa que estemos ante servicios que realizaba de forma personalísima el administrador y socio de la actora. En efecto, en ninguno de los contratos obrantes en el expediente se exigía la intervención directa y personal del socio en el diseño de los productos, no constando que esa persona tuviera los conocimientos, la capacitación ni la titulación precisas para realizar esa tarea. Así, a pesar de lo que afirma la Inspección, ninguno de los contratos estaba condicionado a que fuese el socio el que debiera prestar el servicio, no siendo esenciales sus cualidades personales para la realización de la actividad contratada. De esta forma, el socio no asume la función esencial de la prestación de los servicios ni constituye la razón de la contratación. La contratación se hacía entre las dos sociedades, y aunque la Agencia Tributaria considera que la necesaria intervención del socio se infiere de ser el firmante de los contratos en nombre de la entidad, lo cierto es que su intervención en los contratos deriva de su condición de administrador de la sociedad, lo que le atribuye el carácter de representante de la entidad y le obliga a firmar esos documentos conforme a la Ley de Sociedades de Capital. Junto a ello, el socio persona física no asume ninguno de los riesgos contemplados en los mencionados contratos. En definitiva, considera la Sala que no existe una operación vinculada entre la entidad y su socio único y administrador, ya que este último se ha limitado a contratar en nombre de dicha sociedad, como representante legal de la misma, su participación en una campaña de promoción mediante el diseño de diversos productos y su posterior venta a la entidad Audiovisual Española2000 S.A., sin que el socio haya realizado los diseños ni el resto de la campaña de promoción de forma personal y directa, ya que, para llevar a cabo todas las actuaciones incluidas en la reseñada campaña, contrató los servicios de terceros independientes, tanto personas físicas como jurídicas, a las que se hace referencia en la demanda y cuyas facturas obran en el expediente administrativo. Por tanto, no se ajustan a la realidad los hechos en los que se ha basado la Inspección para practicar la liquidación, toda vez que no hay una prestación personalísima de servicios del socio a la sociedad que sean idénticos a los que esta última presta a la entidad de marketing, sin que la retribución satisfecha por la sociedad a su socio tenga su causa en ninguna operación vinculada, sino que deriva del contrato laboral especial de alta dirección suscrito en fecha 3 de

enero de 2009, en virtud del cual el socio asumió las funciones de Director General de la entidad, que consisten, entre otras, en la dirección y control último de todas las divisiones de la compañía y en la dirección directa de la división comercial y de recursos humanos, percibiendo como remuneración un salario fijo anual de 48.000 euros durante los tres primeros años de vigencia del contrato, siendo esta cantidad la que efectivamente percibió en cada uno de los dos ejercicios comprobados. En consecuencia, procede estimar el recurso y anular la resolución impugnada así como la liquidación de la que trae causa, por no ser ajustadas a Derecho.

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 16.
RD 1777/2004 (Rgto IS), art. 16

PONENTE:

Don Jose Ignacio Zarzalejos Burguillo.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGO LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 , Planta 1 - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2020/0010049

Procedimiento Ordinario 493/2020

Demandante: GRAFIMAC, S.L.U.

PROCURADOR Dña. MARIA DE LA PALOMA ORTIZ-CAÑAVATE LEVENFELD

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

S E N T E N C I A Nº 539/22

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

D^a María Rosario Ornosá Fernández

D^a María Antonia de la Peña Elías

En la villa de Madrid, a treinta de noviembre de dos mil veintidós.

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 493/2020, interpuesto por la entidad GRAFIMAC, S.L., representada por la Procuradora D^a María de la Paloma Ortiz-Cañavate Levenfeld, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 27 de noviembre de 2019, que desestimó la reclamación nº 28-13322-2016 deducida contra la liquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

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

Segundo.

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

Tercero.

Por auto de fecha 1 de julio de 2021 se acordó el recibimiento a prueba, con el resultado que consta en las actuaciones, habiéndose cumplido el trámite de conclusiones y señalándose para votación y fallo el día 29 de noviembre de 2022, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 27 de noviembre de 2019, que desestimó la reclamación deducida por la entidad actora contra la liquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011, por importe de 166.027,61 euros a devolver.

Segundo.

La resolución recurrida deriva de la liquidación que trae causa del acta de disconformidad A02- NUM000, incoada a la entidad actora en relación con el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011.

En el mencionado acuerdo de liquidación se hace constar, en síntesis, lo siguiente:

Las actuaciones inspectoras se iniciaron el día 16 de marzo de 2015 y han tenido carácter general.

A los efectos del plazo máximo de duración de las actuaciones, no se deben computar 60 días por dilaciones no imputables a la Administración.

Con fecha 30 de marzo de 2016 la Inspección documentó el resultado de las actuaciones, suscribiéndose:

- Acta de disconformidad A02- NUM000, en la que se regularizan las operaciones vinculadas realizadas entre Grafimac S.L. y su único socio don Jesus Miguel. Este acta origina el presente acuerdo de liquidación.

- Acta de disconformidad A02- NUM001, englobando a la primera, en la que se regularizan además el resto de elementos de la obligación tributaria.

En los ejercicios objeto de comprobación, Grafimac S.L. estuvo dada de alta en el epígrafe 844 del IAE, servicios de publicidad y relaciones públicas.

Elementos regularizados en el procedimiento inspector

En la propuesta que contiene el acta A02- NUM000, que origina el presente acuerdo de liquidación, se regulariza la tributación a efectos del Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011, debido a la valoración por su valor normal de mercado de las operaciones vinculadas realizadas entre Grafimac S.L. y su único socio don Jesus Miguel.

A los efectos de su determinación, hay que comparar las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables. Para ello corresponde realizar un análisis de comparabilidad sobre la base de estas circunstancias:

- Las características específicas de la prestación del servicio. Estamos ante unos supuestos de prestación de servicios de carácter personalísimo. Los contratos que la sociedad realiza con terceros están condicionados a que sea la persona física, socio de la sociedad, la que necesariamente preste el servicio, de forma tal que las cualidades personales de la misma son esenciales para la prestación del servicio. La relación de don Jesus Miguel con el cliente La Razón y clientes relacionados de Grafimac S.L. resulta esencial para obtener los contratos y llevar a cabo las ventas de la sociedad Grafimac S.L., la cual es participada en un 100% por el Sr. Jesus Miguel en los períodos objeto de comprobación y únicamente comienza a contar con un empleado, doña Felisa, el día 2 de diciembre de 2011, que realiza labores administrativas. Se puede comprobar la actuación esencial de don Jesus Miguel en el desarrollo de la actividad de Grafimac S.L. en los períodos comprobados por ser quien suscribe todos los documentos y lleva a cabo las labores de dicha sociedad que no son subcontratadas a terceros.

- Las funciones asumidas por las partes. La función esencial de la prestación del servicio la asume don Jesus Miguel. La mayoría de los riesgos recaen sobre la persona física y los activos empleados son en esencia sus cualidades como profesional del ámbito de la publicidad y marketing, estando especializado en el diseño de campañas de marketing para la promoción de ventas en prensa.

- Los términos contractuales. La Razón y clientes relacionados contratan con la sociedad Grafimac S.L. un servicio determinado, asumiendo que se realiza por una persona en concreto, don Jesus Miguel, persona física que es la razón de ser de la contratación.

- Las características del mercado. En el mercado de publicidad y marketing, la contratación se realiza atendiendo a las características personales-profesionales de la persona involucrada en la prestación del servicio, en este caso el Sr. Jesus Miguel.

Tras el análisis de comparabilidad expuesto, el método considerado como más adecuado para practicar la valoración de mercado en esta operación vinculada es el método del precio libre comparable, previsto en la letra a) del art. 16.4.1 del TRLIS, método por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

En este caso se dispone de un comparable interno que satisface las condiciones de comparabilidad, en el sentido de ser operaciones realizadas por la entidad vinculada Grafimac S.L. con terceros (La Razón y clientes relacionados) de los que obtiene los ingresos por los servicios prestados por el Sr. Jesus Miguel.

El criterio para la aplicación del método consiste en efectuar, sobre la base del mencionado comparable interno, las correcciones que, en su caso, se estiman oportunas para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación y, en concreto, los gastos necesarios para la actividad en los que haya podido incurrir la sociedad.

La Inspección considera, en base al método y criterios expuestos, que procede valorar la operación de referencia de la siguiente manera:

- Se considera que el precio de mercado que hubieran pactado dos partes independientes se calcularía, atendiendo al concepto de comparable interno arriba mencionado, a partir de los ingresos obtenidos de terceros (La Razón y clientes relacionados) por Grafimac S.L., y éste es el que se tomará como contraprestación de los servicios prestados por don Jesus Miguel.

- A partir de los importes de ingresos anteriores se tendrán en cuenta, para minorar el valor de mercado, los gastos en los que incurrió la sociedad para la obtención de dichos ingresos.

Los ingresos declarados por Grafimac S.L. han sido: 4.030.929,49 euros en el año 2010 y 3.873.027,34 euros en el año 2011. Todos ellos derivan de las labores desarrolladas por don Jesus Miguel.

Los gastos que se consideran necesarios para la actividad económica de Grafimac S.L. son los siguientes:

Año 2010

Aprovisionamientos: 3.023.605,00 euros.
Otros gastos explotación: 571.250,21 euros.
Amortización: 18.924,67 euros.
Subtotal: 3.613.779,88 euros.
Margen de beneficio 5%: 180.688,99 euros.
Total: 3.794.468,87 euros

Con relación al margen de beneficio atribuido (180.688,99 euros), a efectos de obtener el margen habitual en operaciones de entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el obligado tributario, la Inspección ha aplicado las Directrices sobre los servicios intragrupo de bajo valor añadido elaboradas por el Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia.

Año 2011

Aprovisionamientos: 2.708.294,77 euros.
Otros gastos sociales: 500,00 euros.
Otros gastos explotación: 617.187,70 euros.
Amortización: 22.627,72 euros.
Subtotal: 3.348.610,19 euros.
Margen de beneficio 5%: 167.430,51 euros.
Total: 3.516.040,70 euros.

En este ejercicio se ha aplicado el mismo margen de beneficio que en el ejercicio fiscal anterior.

Por tanto, los gastos a tener en cuenta para calcular el valor de la operación vinculada son: 3.794.468,87 euros en 2010 y 3.516.040,70 euros en 2011.

Conforme a lo expuesto, el valor de mercado de la operación vinculada entre Grafimac S.L., y don Jesus Miguel es el siguiente:

Año 2010: 236.460,62 euros.

Año 2011: 356.986,64 euros.

Dicho valor de mercado corresponde a la retribución que la entidad Grafimac S.L. debería haber satisfecho al socio y administrador don Jesus Miguel por los servicios por éste prestados, siendo procedente su minoración en los importes de las retribuciones satisfechas por la sociedad al socio (48.000,00 euros en el año 2010 y 48.000,00 euros en el año 2011), más el importe de las cuotas de autónomos pagadas por dicha entidad, lo que hace un total de 51.594,28 euros en el ejercicio 2010 y 51.630,12 euros en el ejercicio 2011.

Por todo ello, el Inspector Coordinador dictó acuerdo el 10 de mayo de 2016 por el que practicó liquidación provisional a la entidad Grafimac, S.L., de la que resultó un importe a devolver de 166.027,61 euros (138.539,90 euros de cuota y 27.487,71 euros de intereses de demora).

Las cuotas a devolver ascienden a 55.459,90 euros en el ejercicio 2010 y 83.080,00 euros en el ejercicio 2011.

Tercero.

La entidad actora solicita en el suplico de la demanda que se anule la resolución del TEAR recurrida y la liquidación de la que trae causa.

Alega en apoyo de tal pretensión, en resumen, ante todo que las operaciones de Grafimac con sus clientes (en concreto con su cliente principal, Audiovisual Española 2000 S.A., periódico La Razón) no son un servicio personalísimo del socio único don Jesus Miguel.

Audiovisual Española 2000 S.A. (en adelante AE2000) compra a Grafimac los productos que va a entregar en sus campañas promocionales, lo que sirve a la entidad actora para mantener su negocio de fabricación y venta de productos.

No es cierto y no existe prueba alguna de que don Jesus Miguel preste servicios publicitarios a AE2000 para incrementar las ventas del periódico La Razón, sino que Grafimac vende a aquella productos que AE2000 distribuye entre sus clientes en ejecución de una campaña de promoción diseñada por la propia AE2000 para incrementar la venta del indicado periódico, campaña no diseñada por Grafimac ni por don Jesus Miguel.

Todo esto queda corroborado con los contratos suscritos entre Grafimac y AE2000 y con todas las facturas que obran en el expediente.

La Inspección y luego el TEAR confunden la condición del contrato entre Grafimac y AE2000 con el objeto del contrato en sí. La condición del contrato es la existencia de una campaña promocional, pero el contrato que formalizan y que les vincula es un contrato de compraventa que tiene como objeto la venta de productos. El negocio jurídico entre Grafimac y AE2000 es un contrato de compraventa de productos del art. 1445 del Código Civil y no un contrato de prestación de servicios publicitarios del art. 1544 CC.

La actividad de Grafimac y la naturaleza de sus ingresos no viene fijada por la condición del contrato (existencia de una campaña promocional del comprador), sino por el contrato en sí (compraventa de productos).

El desarrollo de campañas promocionales del comprador es lo que ha usado legítima e inteligentemente Grafimac para hacerse un hueco en el mercado, pues ha dedicado sus mayores esfuerzos en ser una empresa capaz de fabricar y suministrar unos productos (productos de reclamo publicitario) a una empresa (editorial prensa escrita) para una determinada finalidad (campaña promocional de la editorial), pero no deja de ser la empresa fabricante y vendedora de los productos.

Grafimac se encarga del diseño, fabricación y entrega de los productos que AE2000 le compra para entregar a sus clientes en ejecución de su campaña de tarjeta de puntos destinada a incrementar la venta de su prensa escrita. Lo único creativo de este proceso es la aportación de Grafimac para la elección y diseño de esos productos, elección y diseño que ofrece a su cliente para llevar a cabo la venta, como hace cualquier otra empresa que fabrica y/o vende productos. Pero además de que el diseño del producto tampoco es un servicio publicitario, sino un servicio inherente a la fabricación y venta de productos contratada, es que ni siquiera es realizado por don Jesus Miguel, sino que lo lleva a cabo el diseñador don Constantino mediante la contratación de sus servicios profesionales, cuyas facturas obran en el expediente.

Grafimac, una vez firmado el contrato de venta de productos con AE2000, pone en marcha el proceso de fabricación de los productos a cuya entrega se ha comprometido.

La fabricación del producto generalmente, por razones de rentabilidad, se lleva a cabo en China. La búsqueda de fábricas en China, el control de la producción en la fabrica seleccionada, el empaquetado, el transporte, almacén, etc., la realiza Grafimac a través de la contratación de empresas y profesionales especializadas como Colors of the Universe, S.L., Wellview Universal Ltd, Comercialización Mundial de Productos, S.L., Vidrios Templados de España, S.L., Neuconvip, S.L., Transportes Boyaca, S.L., I.F.B International Freightbridge, entre otros (obran las facturas en el expediente administrativo).

Las labores administrativas y contables de elaboración de presupuestos, facturas, contabilidad, gestión de cobros y pagos, etc. se encontraban contratadas a

don Eladio cuyas facturas obran en el expediente.

Para la atención telefónica de las reclamaciones y devoluciones se contrató a la empresa Naturhogar, S.L. cuyas facturas también obran en el expediente.

Por tanto, don Jesus Miguel ni diseña, ni fabrica, ni empaqueta, ni transporta, es decir, el servicio personalísimo del que parte la liquidación no encuentra base alguna ni en la actividad de Grafimac ni en sus ingresos.

La afirmación de la Administración de que Grafimac opera en el sector de la publicidad es cierta en la medida en que es una empresa productora y distribuidora de productos de reclamo publicitario. Pero eso no significa que su actividad sea la prestación de servicios publicitarios. Es una empresa productora y distribuidora de bienes, que factura conforme a la actividad que realiza, venta de productos, y que en ningún caso factura por servicios de publicidad.

El producto promocional que entrega el periódico La Razón (no Grafimac) es el objeto de la campaña del cliente y busca ser un producto atractivo que anime al lector a la compra del periódico.

El titular y promotor de la campaña publicitaria es el periódico La Razón, que es el interesado en aumentar sus ventas. Grafimac es la fabricante y proveedora de los productos que La Razón adquiere para la entrega a sus clientes.

La Razón contrata profesionales en publicidad que nada tienen que ver con Grafimac para realizar los anuncios de esas campañas promocionales. En concreto, en los años 2010 y 2011 La Razón tenía contratados los servicios de Sineusis E-Communications S.A., empresa especializada en publicidad y estudios de mercado. Esta empresa, cuando diseñaba el anuncio publicitario de la promoción, corroboraba con don Constantino, profesional que prestaba sus servicios a Grafimac, que el anuncio correspondía a los productos que efectivamente se fabricarían y serían suministrados por Grafimac a La Razón, para que esta los entregara a sus clientes en ejecución de su campaña de cartilla de puntos.

Yerra de plano el TEAR de Madrid al aplicar la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en su sentencia de 17 de noviembre de 1993 (asunto C-73-92), que estableció que las "prestaciones de publicidad" a que se refiere el segundo guión de la letra e) del apartado 2 del artículo 9 de la Directiva 77/388/CEE (derogada, vigente la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA), comprenden también a los servicios de promoción.

Grafimac no vende mercancías a precio reducido ni distribuye gratuitamente ningún producto, es decir, Grafimac no realiza ninguna operación de promoción, sino que la lleva a cabo La Razón.

Niega la existencia del carácter personalísimo de ningún servicio, ya que se dedica a la venta de productos. En cuanto a la firma de "todos los documentos" por el Sr. Jesus Miguel, se remite a la Ley de Sociedades de Capital en lo que se refiere a la representación de la sociedad, que ostenta el administrador único. Y con respecto a las facturas, afirma que ninguno de esos documentos prueba intervención alguna de don Jesus Miguel.

Sobre la afirmación de que la entidad actora no disponía de ningún trabajador distinto del socio y administrador, señala que Grafimac tomó la decisión de no ejecutar su actividad contratando personal laboral, sino que optó por contratar para ello a empresas y profesionales autónomos.

Así, entre los gastos consignados que la Inspección admitió como deducibles, figuran 3.023.605,00 euros de aprovisionamientos en el año 2010 y 2.708.294,77 euros en el año 2011 por el mismo concepto. Y esto implica que la empresa es de producción y no de prestación de servicios, pues se ha justificado con todas las facturas de gastos que otras empresas o colaboradores han sido contratados por la entidad Grafimac para realizar cada una de las fases de la cadena productiva y de suministro de la empresa. Es absurdo pensar que el único socio puede realizar todo el proceso productivo de la empresa, para atribuirle a él el beneficio obtenido por ésta a partir del razonamiento del servicio personalísimo.

Como constatan los balances de la sociedad aportados al procedimiento, la empresa cuenta con suficientes medios materiales para realizar su actividad al ser titular de local de trabajo; mercaderías en propiedad que constituyen el inventario para ventas; tesorería y recursos financieros para acometer nuevas producciones (medio fundamental para la consecución de las ventas, pues la empresa financia la producción de las unidades a vender, que se cobran a 120 días después de la finalización de la campaña); equipos informáticos y electrónicos; mobiliario; aplicaciones informáticas; patrones de diseño de productos, etc. Todo ello valorado en balance por 3.492.003,98 euros en 2011 y 3.195.602,50 euros en 2010.

En definitiva, la empresa tiene una sólida estructura de medios materiales unidos a una metodología de trabajo y funcionamiento, que posibilita la producción de cada campaña, así como su posterior período de garantía postcontractual durante el periodo de dos años pactado.

Invoca también la incorrecta aplicación del análisis de comparabilidad del método del precio libre comparable. La norma exige que la comparación se haga con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares, pero la Inspección parte de una premisa errónea al considerar que la actividad de Grafimac es realizada con carácter personalísimo por don Jesus Miguel, ya que éste realiza las funciones propias de un administrador único y director de la empresa, que no pueden compararse con la actividad que desarrolla Grafimac.

Además, los distintos riesgos de la actividad de Grafimac son asumidos por la propia empresa: riesgo de desviación en ventas, riesgo de incumplimiento de los proveedores de bienes y servicios, riesgo de pérdida de producto. Por ello, no se dan las condiciones de equiparabilidad que exige la norma.

Plantea la actora igualmente la injustificada aplicación del porcentaje del 5% de beneficio de la sociedad. La Inspección obtiene este porcentaje aplicando las Directrices sobre los servicios intragrupo de bajo valor añadido elaboradas por el Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia. Sin embargo, estas Directrices no son aplicables a la actividad de Grafimac, pues estos servicios se refieren a las actividades realizadas entre empresas del grupo que constituyen servicios de apoyo a la gestión, con carácter administrativo y accesorios de otra actividad.

La actividad empresarial realizada por Grafimac no se encuentra en el Anexo

1 de las citadas Directrices. Los servicios de bajo valor añadido se realizan entre empresas de un grupo, mientras que las actividades de Grafimac se realizan con clientes no vinculados.

Como ya se ha razonado, Grafimac no puede ser calificado como un prestador de servicios de bajo riesgo, como son los incluidos en esas Directrices europeas, sino como una entidad que asume, concentra y gestiona los riesgos inherentes a la ejecución de la actividad de venta de productos promocionales a La Razón.

La decisión de atribuir un margen del 5% a la sociedad no está reconociendo la realidad empresarial de la misma, los riesgos asumidos, las inversiones realizadas para cada venta, las devoluciones de productos, el posible mal funcionamiento en fábrica de los aparatos, los riesgos contractuales asumidos con La Razón, las devoluciones de invendidos, las elevadas penalizaciones económicas por retraso en las entregas, la financiación que requiere el hecho de que el cliente pague a 120 días desde la entrega, que se traduce en el adelanto de los costes de producción a la fábrica 180 días antes del cobro al cliente, y el largo etcétera que ya se ha descrito con anterioridad.

Por tanto, descontada la retribución del director general de la empresa y los costes de producción, transporte, almacenaje y servicios contratados a otras empresas y profesionales, el rendimiento que debería obtener Grafimac corresponde con los niveles de riesgo y de capital circulante asumidos en el desarrollo de su actividad.

Existe una grave falta de motivación en la resolución sobre la clasificación de Grafimac como empresa de bajo valor añadido y la atribución de un beneficio del 5% sobre los costes que para estas empresas establecen los criterios de la OCDE, sin explicación alguna de los criterios cuantificadores de dicha elección, sin más argumento que "ser el más común".

La Inspección tenía obligación de fundamentar los motivos por los que elige el 5%, cuando la propia directriz atribuye a este tipo de empresas entre un 3% y un

10% de beneficio sobre los costes de producción.

Respecto a esta clasificación, el informe de precios de transferencia aportado al expediente demuestra, no solo que Grafimac no es una empresa que se pueda considerar de bajo valor añadido, sino que corrobora que su margen de beneficio, en torno al 12,5% es adecuado para una empresa de sus características.

Plantea que, en todo caso, el método correcto para determinar el precio de transferencia debe ser el de distribución del resultado.

Mediante este método se asigna a cada participante de la operación vinculada una proporción en el resultado común derivado de dicha operación, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito, en circunstancias similares, entidades independientes.

Para justificar la distribución realizada, esta parte ha identificado, mediante la aportación de los contratos origen de las ventas, el detalle de las funciones y obligaciones asumidas por la empresa en cada operación comercial, los riesgos asumidos por ésta, así como los medios materiales y financieros utilizados.

Con la prueba obrante en el expediente, queda claramente demostrado que todas las obligaciones de producción, entrega, postventa y que todos los riesgos comerciales de la operación recaen jurídicamente sobre la empresa Grafimac, sin ningún tipo de participación jurídica del socio en dichas operaciones.

Dentro de este escenario, la retribución atribuida al socio administrador se corresponde, como se ha probado con el informe relativo a los márgenes del sector, con la contribución realmente realizada a la consecución del beneficio.

La pretendida retribución que la Administración imputa al socio (95% del beneficio de la empresa), implica una distribución del beneficio que derivaría de la anulación de la sociedad o reduciría su función a la de un mero colaborador, atribuyéndole un carácter complementario, prácticamente ficticio, y negando su papel principal en la operación. Esto implicaría económicamente la desaparición de la empresa, pues si a la misma se le hubiera reducido año tras año el 95% del beneficio obtenido, se encontraría descapitalizada e inoperativa, sin los medios necesarios para seguir produciendo y vendiendo.

Por último, la recurrente alega que la aportación de dos informes periciales de empresas independientes justifica que la retribución satisfecha a don Jesus Miguel se encontraba dentro de los rangos de mercado para un puesto similar en empresas independientes que operan en el mismo sector, por lo que no procedería realizar ajuste alguno por precios de transferencia.

Cuarto.

La Abogada del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora y solicita la desestimación del recurso.

En apoyo de tal pretensión, reitera los argumentos de la resolución recurrida y señala que tanto la liquidación como la resolución del TEAR parten de reconocer el recurso a terceros ajenos a la sociedad para realizar su actividad. Los servicios regularizados corresponden con servicios de publicidad y promoción prestados por Grafimac S.L. que, en todos los casos, requerían la intervención de don Jesus Miguel, puesto que en los ejercicios objeto de comprobación la sociedad no disponía de ningún trabajador distinto de la persona del socio y administrador para la prestación de los servicios propios de su actividad. Y todo ello con independencia de que, para la ejecución de la prestación de servicios que se retribuye, se necesitara subcontratar diversas actividades con otras personas o entidades.

Respecto de los requisitos objetivos, la operación a valorar son los trabajos realizados por don Jesus Miguel para Grafimac. Los ingresos percibidos por Grafimac de sus clientes (fundamentalmente Audiovisual Española 2000 S.L.) con motivo de las intervenciones de don Jesus Miguel han sido pactados entre partes independientes y son notablemente superiores a los que aquélla retribuye a don Jesus Miguel.

La sociedad declaró ingresos de explotación relacionados con los servicios prestados en los ejercicios comprobados, por importes de 4.030.929,49 euros y 3.873.027,34 euros, respectivamente, todos ellos relacionados con actividades en las que intervenía como profesional su socio y administrador único. Por los servicios prestados en cada uno de los ejercicios, la sociedad ha satisfecho a su único socio de 48.000 euros (además, en 2011, retribuye a Felisa 1.046,86 euros por sus funciones de oficial administrativa, asistencia al director, funciones administrativas y atención a clientes y proveedores)

En definitiva, del examen del expediente resulta acreditado que se cumplen los requisitos para aplicar el régimen de operaciones vinculadas, tanto subjetivos, puesto que las personas intervinientes en la operación se encuentran vinculadas en el sentido del artículo 16, apartado 3, letra a) y b) del TRLIS, como objetivos, puesto que la retribución percibida es muy inferior y lo pactado no se ajusta al valor normal del mercado, dado que los servicios prestados por el socio a la sociedad vinculada no tienen carácter distinto a los facturados por ésta sus clientes en cuanto que en ambos casos las personas que los prestan son las mismas, por lo que no deberían diferir tanto en su valoración.

Además, la valoración se ha efectuado de un modo correcto de acuerdo con lo establecido en la letra a) del apartado 1º del punto 4 del art. 16 del TRLIS.

En cuanto a los medios personales, la sociedad no dispone de empleados por cuenta ajena diferentes del socio (excepción hecha de una persona que se dedica a labores auxiliares en diciembre del año 2011). No obstante, en los ejercicios comprobados contrató los servicios de otros profesionales, pero tal circunstancia se tiene en cuenta en la regularización al determinar el valor de mercado de la operación vinculada, pues los importes pagados por la

sociedad como retribución han sido tratados como gastos deducibles. En este caso, de acuerdo con lo indicado, está claro que la sociedad no cuenta con los medios personales más allá de la prestación de servicios realizada por el propio socio y no declara una retribución al socio-profesional acorde con la prestación de sus servicios, por lo que no resulta aplicable la presunción del artículo 16.6 del RIS.

Aparte de esto, el importe de las retribuciones de la totalidad de los socios profesionales por la prestación de sus servicios a la entidad es inferior al 85% del resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a los socios-profesionales por la prestación de sus servicios en los ejercicios objeto de comprobación.

En el método aplicado por la Inspección para obtener el valor normal de mercado de la operación, precio libre comparable, se ha hecho un análisis de la naturaleza y características de los servicios prestados por el socio a la sociedad, siendo correcta la valoración dado el carácter personalísimo de la prestación y al disponer de un comparable interno, la valoración de la prestación entre la sociedad

y los terceros que pagan los servicios prestados por la persona física, ya que el valor de los servicios que presta el socio a la sociedad que administra, equivale al valor del servicio que dicha entidad presta a sus clientes, corregido con los gastos pagados por la sociedad, necesarios para la prestación del servicio.

Así, reconociendo que la sociedad actora, a la vista de su balance, aporta cierta infraestructura de medios materiales y recursos financieros, la Inspección atribuye a Grafimac un margen de beneficio, a efectos de obtener el margen habitual en operaciones como las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el obligado tributario, aplicando las Directrices sobre los servicios intragrupo de bajo valor añadido elaboradas por el Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia, tal y como se detalla en el acuerdo de liquidación.

La valoración aportada por la propia interesada, que ofrece un resultado diferente, no puede tenerse en cuenta porque no parte de premisas adecuadas, en tanto los promedios ponderados obtenidos se basan en los resultados de sólo 19 empresas que considera equiparables, si bien se incluyen en códigos NACE (Nomenclatura estadística de actividades económicas de la Comunidad Europea) de actividad de publicidad pero también de estudios de mercado y encuestas de opinión pública, por lo que no se trata de una base homogénea, teniendo en cuenta la actividad realizada por la actora. Más aún, a la vista del informe aportado, parece que sólo cinco de las empresas analizadas operan en España.

La Inspección no cuestiona el modo de actuar de la recurrente a través de una sociedad, opción que es lícita para cualquier profesional, pero lo que ha quedado evidenciado en el procedimiento tramitado es que respecto a los ingresos percibidos por la sociedad, que se originan por trabajos prestados por el socio, respecto a estas operaciones vinculadas, no se han valorado al valor de mercado y siendo esto así, se ha incumplido lo exigido por la norma respecto a la valoración de las operaciones vinculadas y, en consecuencia, procedía la regularización efectuada.

Quinto.

Delimitado en los términos expuestos el ámbito del presente recurso, para analizar la cuestión debatida hay que partir de las normas que regulan la valoración de las operaciones vinculadas

El art. 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en la redacción dada por la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal, aplicable a los ejercicios que ahora nos ocupan, establece:

"1. 1.º Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

2.º La Administración tributaria podrá comprobar que las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas se han valorado por su valor normal de mercado y efectuará, en su caso, las correcciones valorativas que procedan respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que no hubieran sido valoradas por su valor normal de mercado, con la documentación aportada por el sujeto pasivo y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicho valor en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La valoración administrativa no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

2. Las personas o entidades vinculadas deberán mantener a disposición de la Administración tributaria la documentación que se establezca reglamentariamente

3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios o partícipes.
 - b) Una entidad y sus consejeros o administradores.
- (...)

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por ciento o al 1 por 100 si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. La mención a los administradores incluirá a los de derechos y a los de hecho.

(...)

4. 1.º Para la determinación del valor normal de mercado se aplicará alguno de los siguientes métodos:

a) Método del precio libre comparable, por el que se compara el precio del bien o servicio en una operación entre personas o entidades vinculadas con el precio de un bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas o entidades independientes en circunstancias equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

(...)"

Por otra parte, el Real Decreto 1777/2004, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, dispone en su art. 16:

"1. A los efectos de determinar el valor normal de mercado que habrían acordado personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia a que se refiere el apartado 1 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, se compararán las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes que pudieran ser equiparables.

2. Para determinar si dos o más operaciones son equiparables se tendrán en cuenta, en la medida en que sean relevantes y que el obligado tributario haya podido disponer de ellas razonablemente, las siguientes circunstancias.

- a) Las características específicas de los bienes o servicios objeto de las operaciones vinculadas.
- b) Las funciones asumidas por las partes en relación con las operaciones objeto de análisis, identificando los riesgos asumidos y ponderando, en su caso, los activos utilizados.
- c) Los términos contractuales de los que, en su caso, se deriven las operaciones teniendo en cuenta las responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos por cada parte contratante.
- d) Las características de los mercados en los que se entregan los bienes o se prestan los servicios, u otros factores económicos que puedan afectar a las operaciones vinculadas.
- e) Cualquier otra circunstancia que sea relevante en cada caso, como las estrategias comerciales. En ausencia de datos sobre comparables de empresas independientes o cuando la fiabilidad de los disponibles sea limitada, el obligado tributario deberá documentar dichas circunstancias.

Si alguna de las circunstancias anteriormente citadas no se ha tenido en cuenta porque el obligado tributario considera que no es relevante, deberá hacer una mención a las razones por las que se excluyen del análisis.

En todo caso deberán indicarse los elementos de comparación internos o externos que deban tenerse en consideración.

3. Cuando las operaciones vinculadas que realice el obligado tributario se encuentren estrechamente ligadas entre sí o hayan sido realizadas de forma continua, de manera que su valoración independiente no resulte adecuada, el análisis de comparabilidad a que se refiere el apartado anterior se efectuará teniendo en cuenta el conjunto de dichas operaciones.

4. Dos o más operaciones son equiparables cuando no existan entre ellas diferencias significativas en las circunstancias a que se refiere el apartado 2 anterior que afecten al precio del bien o servicio o al margen de la operación, o cuando existiendo diferencias, puedan eliminarse efectuando las correcciones necesarias.

El análisis de comparabilidad así descrito forma parte de la documentación a que se refiere el artículo 20 de este Reglamento y cumple la obligación prevista en el párrafo b) del apartado 1 del citado artículo.

5. El análisis de comparabilidad y la información sobre las operaciones equiparables constituyen los factores que determinarán, en cada caso, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 16 de la Ley del Impuesto, el método de valoración más adecuado.

6. A efectos de lo dispuesto en el artículo 16.4 de la Ley del Impuesto, el obligado tributario podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor normal de mercado cuando se trate de una prestación de servicios por un socio profesional, persona física, a una entidad vinculada y se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que la entidad sea una de las previstas en el artículo 108 de la Ley del Impuesto, más del 75 por ciento de sus ingresos del ejercicio procedan del desarrollo de actividades profesionales, cuente con los medios materiales y humanos adecuados y el resultado del ejercicio previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios sea positivo.

b) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios-profesionales por la prestación de sus servicios a la entidad no sea inferior al 85 por ciento del resultado previo a que se refiere la letra a).

c) Que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada uno de los socios-profesionales cumplan los siguientes requisitos:

1.º Se determine en función de la contribución efectuada por estos a la buena marcha de la sociedad, siendo necesario que consten por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables.

2.º No sea inferior a dos veces el salario medio de los asalariados de la sociedad que cumplan funciones análogas a las de los socios profesionales de la entidad. En ausencia de estos últimos, la cuantía de las citadas retribuciones no podrá ser inferior a dos veces el salario medio anual del conjunto de contribuyentes previsto en el artículo 11 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

El incumplimiento del requisito establecido en este número 2.º en relación con alguno de los socios-profesionales, no impedirá la aplicación de lo previsto en este apartado a los restantes socios-profesionales."

Sexto.

Así las cosas, no se discute en la demanda la vinculación de don Jesus Miguel con la sociedad Grafimac S.L., pues aquel es socio único (100% del capital social) y administrador de dicha sociedad en los ejercicios objeto de comprobación.

Las partes litigantes discuten si existe o no una operación vinculada entre la entidad Grafimac S.L. y su socio don Jesus Miguel.

La Administración tributaria considera que la entidad Grafimac S.L. es una sociedad que realiza actividades de publicidad y marketing, estando especializada en el diseño de campañas de marketing para la promoción de ventas en prensa, actividad que en los periodos comprobados se concreta en el diseño de proyectos integrales de publicidad y reclamo publicitario para el diario La Razón, servicio prestado de modo personalísimo por su socio Sr. Jesus Miguel. Por ello, considera que se ha realizado una operación vinculada que debe valorarse por el valor normal de mercado, que es el que hubiera sido acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes.

Por su parte, la entidad recurrente afirma que su actividad consiste en la venta de productos a Audiovisual Española 2000 S.A., siendo esta empresa la que diseña la campaña de promoción que lleva a cabo entre sus clientes para incrementar la venta del diario La Razón. Por ello, no presta servicios de publicidad a terceros ni su actividad la realiza de modo personalísimo el socio don Jesus Miguel.

Para resolver esta controversia hay que acudir a los elementos probatorios que figuran en el expediente administrativo remitido a esta Sala.

Estos elementos probatorios, sustancialmente los contratos y facturas, llevan a la conclusión de que los ingresos que en los ejercicios 2010 y 2011 percibió la actora de la empresa editora del diario La Razón procedían del diseño y venta de determinados productos a dicha editora, que ésta a su vez entregaba a los lectores de dicho periódico para promocionar su difusión.

Los contratos que constan en el expediente ponen de manifiesto que la sociedad recurrente no creó ni diseñó la campaña de publicidad para la entidad Audiovisual Española 2000 S.A., sino que esta empresa contrató a la recurrente para el suministro de diversos productos (patinete modelo LK-9101, freidora modelo CG01A, vasos, caja destinada a guardar relojes, etc.) que posteriormente eran entregados a los adquirentes del periódico La Razón. Este suministro comprendía el diseño de los productos conforme a las indicaciones de cada uno de los contratos, incluyéndose en el precio de venta el producto acabado y empaquetado, el transporte hasta el destino pactado y los derechos del propietario del diseño, la marca, el copyright y cualquier otro conforme a lo estipulado en los contratos.

Así figura en los contratos de fechas 1 de febrero de 2010, 8 de julio de 2010, 24 de febrero de 2011 y 5 de julio de 2011.

Es indudable que la entidad actora interviene en la campaña de promoción del periódico La Razón, pero su participación se centra en el diseño, fabricación y venta a la editora del diario de los productos antes reseñados, sin que conste su intervención en el diseño de la propia campaña de promoción. En este sentido, en el exponente II de los contratos de fechas 1 de febrero y 8 de julio de 2010 se dice que es la editora del periódico, Audiovisual Española 2000 S.A. (AE 2000), la que "tiene previsto realizar una acción promocional a nivel nacional entre sus lectores"; en la cláusula primera del contrato de 5 de julio de 2011 se expresa que el producto al que se refiere (patinete LK-9101) será comercializado "mediante una acción diseñada y realizada por AE 2000"; en el exponente primero del contrato de fecha 24 de febrero de 2011 se indica que AE 2000 está interesada en adquirir de Grafimac un número determinado de freidoras modelo CG01A para una promoción.

El diseño de productos que resulten atractivos para lograr el incremento de los lectores del reseñado periódico forma parte, sin duda, de la promoción llevada a cabo entre dichos lectores. Este diseño, junto a los derechos que en los contratos se reconocen a la empresa editora, son actuaciones que exceden de la simple venta de un producto elaborado por terceros, ya que, como expone la actora, diseñaba el producto, buscaba el material y contrataba la producción con una fábrica. Pero esto no significa que la recurrente haya creado la campaña

promocional, la cual, a tenor de las transcritas cláusulas de los contratos, ha sido diseñada y llevada a cabo por Audiovisual Española 2000, S.A., editora del periódico La Razón.

Ahora bien, el diseño y venta de los indicados productos no significa que estemos ante servicios que realizaba de forma personalísima el administrador y socio de la actora, don Jesus Miguel.

En efecto, en ninguno de los contratos obrantes en el expediente se exigía la intervención directa y personal del Sr. Jesus Miguel en el diseño de los productos, no constando que esa persona tuviera los conocimientos, la capacitación ni la titulación precisas para realizar esa tarea.

A pesar de lo que afirma la Inspección, ninguno de los contratos estaba condicionado a que fuese el socio de Grafimac S.L. el que debiera prestar el servicio, no siendo esenciales sus cualidades personales para la realización de la actividad contratada. Don Jesus Miguel no asume la función esencial de la prestación de los servicios ni constituye la razón de la contratación.

La contratación se hacía entre las dos sociedades, y aunque la Agencia Tributaria considera que la necesaria intervención de don Jesus Miguel se infiere de ser el firmante de los contratos en nombre de Grafimac S.L., lo cierto es que su intervención en los contratos deriva de su condición de administrador de la sociedad, lo que le atribuye el carácter de representante de la entidad y le obliga a firmar esos documentos conforme a la Ley de Sociedades de Capital.

También dice la Inspección que la mayoría de los riesgos con asumidos por el Sr. Jesus Miguel, tesis que entra en abierta contradicción con los cláusulas de los contratos suscritos por Grafimac con Audiovisual Española 2000, en los que consta con toda claridad que es la sociedad actora la que asume, sin coste adicional alguno para la entidad Audiovisual Española 2000 S.A., las siguientes obligaciones: (i) la devolución de los productos entregados y no vendidos durante la promoción; (ii) el cambio de todas las unidades que se entreguen defectuosas o con defectos de construcción o vicios ocultos que se manifiesten con posterioridad a la entrega; (iii) cualquier reclamación hecha por terceros por el incumplimiento de las garantías pactadas; (iv) realizar otra vez la producción en el caso de que el producto no fuera de la calidad indicada, etc.

El socio persona física no asume ninguno de los riesgos contemplados en los mencionados contratos.

Los documentos que constan en el expediente acreditan que el diseño de los productos lo realizaba el diseñador gráfico don Constantino, que emitió por ello las pertinentes facturas a Grafimac S.L., las cuales no han sido cuestionadas por la Inspección.

En definitiva, no existe una operación vinculada entre Grafimac S.L. y su socio único y administrador don Jesus Miguel, ya que este último se ha limitado a contratar en nombre de dicha sociedad, como representante legal de la misma, su participación en una campaña de promoción mediante el diseño de diversos productos y su posterior venta a la entidad Audiovisual Española 2000 S.A., sin que el Sr. Jesus Miguel haya realizado los diseños ni el resto de la campaña de promoción de forma personal y directa, ya que, para llevar a cabo todas las actuaciones incluidas en la reseñada campaña, contrató los servicios de terceros independientes, tanto personas físicas como jurídicas, a las que se hace referencia en la demanda y cuyas facturas obran en el expediente administrativo.

Por tanto, no se ajustan a la realidad los hechos en los que se ha basado la Inspección para practicar la liquidación, toda vez que no hay una prestación personalísima de servicios del socio Sr. Jesus Miguel a la sociedad Grafimac que sean idénticos a los que esta última presta a la entidad Audiovisual Española 2000 S.A., sin que la retribución satisfecha por Grafimac S.L. a don Jesus Miguel tenga su causa en ninguna operación vinculada, sino que deriva del contrato laboral especial de alta dirección suscrito en fecha 3 de enero de 2009, en virtud del cual el Sr. Jesus Miguel asumió las funciones de Director General de Grafimac S.L., que consisten, entre otras, en la dirección y control último de todas las divisiones de la compañía y en la dirección directa de la división comercial y de recursos humanos, percibiendo como remuneración un salario fijo anual de 48.000 euros durante los tres primeros años de vigencia del contrato, siendo esta cantidad la que efectivamente percibió en cada uno de los dos ejercicios comprobados.

En consecuencia, sin necesidad de examinar los restantes motivos de impugnación invocados en la demanda, procede estimar el recurso y anular la resolución impugnada así como la liquidación de la que trae causa, por no ser ajustadas a Derecho.

Séptimo.

De acuerdo con lo dispuesto en el art. 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción se imponen las costas a la Administración demandada por haber sido rechazadas todas sus pretensiones, si bien, haciendo uso de la facultad que otorga el apartado 4 del citado artículo y teniendo en cuenta el alcance y la dificultad de las cuestiones planteadas, se fija como cantidad máxima por todos los conceptos 2.000 euros más el IVA si resultara procedente, sin perjuicio de las costas que se hayan podido imponer a lo largo del procedimiento.

VISTOS los preceptos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad GRAFIMAC, S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 27 de noviembre de 2019, que desestimó la reclamación deducida contra la liquidación relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2010 y 2011, anulando la resolución recurrida así como la liquidación de la que trae causa, con imposición de costas a la Administración demandada con el límite señalado en el último fundamento jurídico.

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 2610-0000-93-0493-20 (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 2610-0000-93-0493-20 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.