

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ091984

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 1090/2023, de 30 de noviembre de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1041/2021

SUMARIO:

IS. Operaciones vinculadas. Servicios personalísimos. Método precio libre comparable. *Representante de futbolistas.* Recuerda la Sala que la sociedad recurrente, carente de medios personales y materiales para la prestación de los servicios personalísimos de representación deportiva, los ha facturado a sus clientes habiendo sido prestados en realidad por el representante, a la sazón padre de la socia mayoritaria y administradora y marido de la otra socia, sin retribuirle en cantidad alguna por esos mismos servicios a los que la sociedad no añade valor alguno y la Inspección lo comprobó dentro del plazo de prescripción. Por otra parte, alega la recurrente que la totalidad de los ingresos procedentes de la renovación del guardameta del FC Barcelona deben imputarse al ejercicio 2009, porque el contrato de 7/07/2009 es de cumplimiento único y así se estimó en la regularización del Impuesto sobre el Valor Añadido de los periodos impositivos de 2009 en que se consideró prestado el servicio de representación. Ahora bien, a juicio de la Sala, del análisis de dicho contrato no se llega a tales conclusiones, pues abarca varias temporadas y las cantidades que se abonan en cada una son diferentes y se reconocen otras cantidades adicionales que dependen del porcentaje de partidos jugados en cada temporada. Además, el Impuesto sobre el Valor Añadido tiene mecánicas distintas y hechos imponibles y devengos diferentes, pues el devengo se produce cuando se presta el servicio, mientras que en el caso del impuesto sobre Sociedades se grava la obtención de renta por el sujeto pasivo cualquiera que sea su origen o fuente. Y siendo así, tampoco procede estimar la prescripción de la acción de la Administración para imputar los rendimientos de la sociedad derivados de la representación deportiva con la intermediación de la sociedad actora al representante por corresponder a 2009, cuestión que por otra parte deberá discutirse con ocasión de la impugnación del resultado de la regularización del IRPF de dicho señor en los ejercicios 2011 a 2013. Por último, se confirma por la Sala que la imputación del 100% de los rendimientos obtenidos por la sociedad recurrente por los servicios de representación deportiva a este señor es correcta, puesto que no se ha acreditado ni un solo acto de representación realizado por la socia mayoritaria y administradora única por mucho que esta sea agente FIFA y la condición de representante no solo deriva de los comentarios de la prensa especializada y de páginas web oficiales sino también del contenido de los contratos de 7/07/2009 y 15/07/2009, pues la representación la asume la sociedad siempre representada por el citado representante y que incluso son anteriores al poder de representación conferido de 14/01/2010. Por lo demás, la Inspección ha valorado la operación vinculada a precio de mercado entre independientes mediante el método libre comparable, tomando como comparable interno los importes facturados por la sociedad por los servicios personalísimos de representación deportiva llevados a cabo por el representante menos los gastos necesarios para su obtención, que se ajusta a las previsiones legales y recomendaciones de la OCDE al tener en cuenta las características del mercado, los servicios prestados, los contratos, el prestador y los riesgos que esta asume. Razones todas ellas determinantes de la desestimación del recurso.

PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), arts. 4, 16 y 120.

RD 1777/2004 (Rgto IS), art. 21.

PONENTE:

Doña María Antonia de la Peña Elías.

Magistrados:

Don JOSE ALBERTO GALLEGU LAGUNA
Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO
Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ
Don MARIA ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS
Don 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: 28.079.00.3-2021/0019752

Procedimiento Ordinario 1041/2021

Demandante: ARANCA SPORT SL

PROCURADOR D. RODRIGO PASCUAL PEÑA

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA Nº 1090/2023

RECURSO NÚM.: 1041/2021

PROCURADOR D. RODRIGO PASCUAL PEÑA

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Ana Rufz Rey

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

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1041-2021, interpuesto por la entidad ARANCA SPORT SL, representado por el Procurador D. RODRIGO PASCUAL PEÑA, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 25 de febrero de 2021, por la que se resuelven las reclamaciones económico-administrativas número NUM000, NUM001, NUM002, NUM003, NUM004, NUM005, interpuesta por el

concepto de Impuesto Sobre Sociedades, ejercicios 2011 a 2013, contra el acuerdo de liquidación, 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.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada, el 28 de noviembre de 2023, 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 recurrente en el procedimiento que resolvemos, Aranca Sport SL impugna la resolución de 25/02/2021 dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, estimatoria en parte de manera acumulada de las reclamaciones económico administrativas NUM000, NUM002 y NUM003, interpuestas contra la liquidación derivada del acta de disconformidad A02/ NUM006, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011, 2012 y 2013, por importe total a devolver de 156.788,39 euros, relativa a la comprobación del valor de mercado de la operación vinculada con Don Romeo y de las reclamaciones económico administrativas NUM001, NUM004 y NUM005, interpuestas contra la liquidación derivada del acta de disconformidad A02/ NUM007, por el mismo concepto impositivo y periodos, en cuantía de 1.673,84 euros, que comprende la regularización completa.

En esta resolución se confirman ambos actos administrativos de liquidación. No hubo vulneración de los actos propios de la Inspección, pues la comprobación y regularización del IVA de los ejercicios anteriores de 2009 y 2010 no vincula para el impuesto sobre Sociedades de 2011 a 2013 y los ingresos los imputa la propia sociedad reclamante no a 2009 sino a esos ejercicios posteriores.

Aranca Sport SL declaró ingresos provenientes del FC Barcelona en 2011, 2012 y 2013 de 412.500 euros, 593.750 euros y 268.750 euros, respectivamente y deben imputarse como hizo la Inspección las cantidades obtenidas en cada año, según el contrato con la representación del jugador Don Diego en función de los partidos jugados.

Pese al accionariado de la sociedad, es Don Romeo quien ostenta en los ejercicios comprobados la representación del jugador y no solo se sabe por la prensa y webs oficiales sino también por el contenido del contrato suscrito entre FC Barcelona y la sociedad para la renovación del deportista

Entre la sociedad reclamante y dicho representante se cumplen todos los requisitos de las operaciones vinculadas conforme al artículo 16 del TRLIS: objetivos, ya que no se han valorado a precio de mercado entre independientes los servicios prestados por el socio a la sociedad por la representación, asesoría y mediación en la contratación de jugadores de futbol, subjetivos, pues es el padre de la socia mayoritaria y administradora Doña Purificación y marido de la otra socia Doña Remedios y temporales por tratarse de periodos impositivos no prescritos

La valoración de dicha operación por el método libre comparable es correcta en consideración a los servicios personalísimos prestados por Don Romeo a la sociedad ya que actuó como representante en todos los contratos suscritos que originaron los ingresos, tomando el comparable interno del valor dado por los terceros que contrataron los servicios de la sociedad según la correspondiente facturación corregido con los gastos necesarios para su obtención

Las únicas partes vinculadas en la operación eran el socio y la sociedad sin vulneración del artículo 21 del RIS y por otro lado estaban los clientes que contrataron los servicios de la sociedad reclamante

Los intereses de demora contabilizados satisfechos a la AEAT son gastos financieros deducibles. Se trata de intereses compensatorios no sancionadores conforme al artículo 26 de la LGT y su naturaleza financiera es indiferente a estos efectos ya que si resultan fiscalmente deducibles de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo en sentencia de 8/02/2021, recurso 3071/2019.

Segundo.

La parte actora solicita sentencia por la que anulen el acuerdo recurrido y las liquidaciones de las que procede con imposición de costas a la Administración y para respaldar esta pretensión alega en síntesis:

La vulneración de los principios de confianza legítima, buena fe y de los actos propios, pues se comprobaron y se regularizó el IVA y Sociedades de 2009 y 2010 mediante actas de conformidad sin que se apreciara con la misma operativa de trabajo operación vinculada alguna.

Los ingresos procedentes de la renovación del jugador Don Diego deben imputarse al ejercicio 2009 pues se trata del mismo contrato de 7/07/2009 y operación y se contabilizaron y declararon por la sociedad aunque sin imputación alguna por la Inspección a Don Romeo

La improcedente valoración de la operación entre la sociedad y Don Romeo al atribuir a este el 100% de los ingresos. La Inspección considera que es el representante del jugador sin prueba alguna y a estos efectos no sirven los artículos de prensa sin el más mínimo respaldo jurídico. Doña Purificación es la socia mayoritaria y administradora de Aranca Sport y es agente FIFA y esta es el primer medio con el que cuenta la sociedad para prestar servicios y tiene otros colaboradores.

La corrección valorativa es improcedente al no haber notificado el resultado de la misma a las socias con vulneración del artículo 21 del RIS.

La prescripción de las rentas derivadas de la renovación del jugador porque no debieron ser objeto de regularización en 2011, 2012 y 2013 sin en 2009 que es cuando se devengaron porque se trataba de un servicio de prestación única que la Inspección califica de continuada en función de sus intereses recaudatorios.

Tercero.

El Abogado del Estado se opone al recurso y solicita sentencia por la que se desestime el recurso con imposición de costas a la parte recurrente, porque no se vulnera la teoría de los actos propios en relación a la regularización de 2009 y 2010, al concurrir hechos que no se daban antes, pues la Inspección incorpora numerosos documentos que revelan la efectiva prestación de servicios por Don Romeo a la sociedad, todos los contratos están firmados por él en un momento en que no tenía poder de representación, que no se otorgó hasta 14/01/2010 y que no figuraba en las actuaciones anteriores y el IVA es otro impuesto y corresponde a otros periodos

No procedía la imputación de las rentas a 2009 porque el devengo en el IVA conforme al artículo 75 de la Ley 37/1992 es distinto que en el Impuesto sobre Sociedades, la propia sociedad se ha imputado los ingresos provenientes del FC Barcelona en cada ejercicio en distintas cantidades: 412.500 euros en 2011, 593.750 euros en 2012 y 268.750 euros en 2013 y así debe ser en la medida en que en el contrato firmado se establecen condiciones como partidos jugados que varían en cada ejercicio

En cuanto a la imputación de los ingresos no se ha probado acto alguno de representación efectuado por la socia mayoritaria y administradora Doña Purificación mas allá de las manifestaciones de la recurrente

El hecho de que el representante sea Don Romeo no solo se desprende de los artículos de la prensa especializada y páginas webs oficiales, sino también de que asumiera la representación en el contrato para la renovación del jugador con el FC Barcelona antes del otorgamiento del poder en 2010

Se cumplen los requisitos objetivos subjetivos y temporales de las operaciones vinculadas, dado que los servicios de carácter personalísimos de representación han sido prestados por Don Romeo y no le ha retribuido por su valor de mercado entre independientes ni en cantidad alguna; este señor es padre de la socia mayoritaria y administradora y marido de la otra socia y la regularización se ha llevado a cabo dentro del periodo de prescripción

El método seguido para su valoración libre comparable mediante el comparable interno consistente en los importes facturados por la sociedad a sus clientes por los servicios de representación deportiva prestados por Don Romeo corregidos con los gastos necesarios para su obtención resulta adecuado al tener en cuenta los servicios prestados, el prestador de los mismos, el mercado y las condiciones de contratación.

Cuarto.

Derivado de las actas de disconformidad de 30/03/2017 números A02/ NUM006, que contenía la propuesta de regularización relativa a la valoración de la operación vinculada entre Aranca Sport SL y Don Romeo y A02/ NUM007, en relación a la propuesta de la regularización completa, ambas en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011, 2013 y 2013, mediante sendos acuerdos dictador por el Inspector Coordinador de 17/05/2017,

se regularizó la situación tributaria de la recurrente mediante sendos acuerdos de liquidación por importes respectivos a devolver de -156.788,39 euros y 1.673,84 euros a ingresar.

Aranca Sport SL se encontraba en los ejercicios comprobados dada de alta en la actividad del IAE 983 de agencias de colocación de artistas.

Eran sus socias: Doña Purificación con una participación del 90,03% y era su administradora única y Doña Remedios, titular del capital social restante. La sociedad a su vez tenía una participación del 25% en Kleiton Blue Investment.

No tenía medios personales, en el inmovilizado solo en 2013 contaba con una motocicleta Yamaha.

Los domicilios fiscal y social se encontraban en la calle General Martínez Campos 38 de Madrid sin contrato de alquiler y sin pagar renta alguna.

Se ha determinado la existencia de una operación vinculada a los efectos del artículo 16 del TRLIS entre la obligada tributaria y Don Romeo, padre y marido de las socias por los servicios personalísimos de representación deportiva, prestados por aquel a la sociedad, que no añadía valor alguno a los mismos, que no fueron retribuidos y que debían ser valorados a precio de mercado entre independientes con imputación de las rentas correspondientes a dicha persona física.

Según la Inspección ha quedado acreditado que este señor era el representante del futbolista, guardameta, Don Diego del FC Barcelona pues así consta en los artículos de la prensa especializada del momento en las páginas web oficiales, en los contratos de 7/07/2009 y 15/07/2009 suscritos con el FC Barcelona y con el Real Valladolid actúa en representación de Aranca Sport y de otra sociedad vinculada, en el poder de 14/01/2010 figura también como representante y en 2012 los ingresos por la renovación del citado guardameta representan el 98% de la totalidad obtenida.

Según el citado contrato de 7/07/2009 con el FC Barcelona Aranca Sport SL de renovación del jugador Diego percibiría determinadas cantidades, adicionadas con otros importes en caso de jugar determinado porcentaje de los partidos principales.

La Inspección acudió al método de valoración de libre comparable previsto por el artículo 16.4.a) del TRLIS mediante comparable interno de los importes facturados por la sociedad a sus clientes asumiendo dicha representación menos los gastos necesarios para su obtención.

Fueron regularizados también aquellos gastos declarados en sus autoliquidaciones y contabilizados que no resultaban fiscalmente deducibles por falta de justificación o por que no estaban afectos a la actividad y no tener relación con los ingresos.

Con el resultado siguiente:

La sociedad declaró ingresos provenientes de FC Barcelona de 412.500 euros en 2011, 593.750 euros en 2012 y 268.750 euros en 2013.

La misma obtuvo unos ingresos de la explotación derivados de la participación directa y exclusiva de Don Romeo de 897.627,83 euro en 2011, de 605.750 euros en 2012 y de 333.750 euros en 2013, siendo sus clientes Blackburn Rovers Football, Club Atlético de Madrid, FC Barcelona Genoa CFC y Real Valladolid CF, en relación a los jugadores Don Carlos Alberto, Don Luis María, Don Diego, Don Luis Francisco y Don Jesús Luis, respectivamente.

Los gastos deducibles vinculados con la actividad quedaron fijados en 629.840,36 euros en 2011, 595.578,36 euros en 2012 y 19.217,42 euros en 2013.

Fijándose el valor de mercado de la operación vinculada en las cantidades de 267.787,47 euros, 10.171,64 euros y 314.532,58 euros en 2013.

Quinto.

En primer lugar la recurrente sostiene que la Inspección va contra sus propios actos y vulnera el principio de confianza legítima y buena fe, porque siguió actuaciones inspectoras para regularizar el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido de 2009 y 2010 con la misma dinámica de trabajo y con el mismo contrato en la obtención de los ingresos sin que apreciara la existencia de operación vinculada alguna.

Pues bien, la jurisprudencia tiene dicho, entre las más recientes, en la sentencia de 1/03/2022 recurso 3942/2020 que el principio de confianza legítima, plasmación a su vez del más amplio de seguridad jurídica y del de sujeción o vinculación de los actos propios declarativos de derechos al que corresponden los aforismos "venire contra factum proprium non valet" o "non audit o nulli conceditur" implica que cuando la actuación administrativa, que atribuya o declare derechos o situaciones jurídicas de ampliación de la esfera jurídica favorables a los administrados, estos puedan incorporar un acto propio de voluntad de la propia Administración del que esta no se puede desvincular unilateralmente en perjuicio del administrado sin quebrantar las elementales exigencias de la buena fe a menos que dicho acto sea contrario a derecho y como tal quedase establecido, siempre bajo el control de los tribunales de justicia.

En este caso que la Inspección no apreciara la existencia de operación vinculada en la regularización de los periodos impositivos anteriores de 2009 y 2010 no obliga a que tuviera que hacer lo mismo en los ejercicios siguientes, pues el límite se encuentra en el principio de legalidad y la Inspección ha constatado mediante datos objetivos debidamente contrastados la existencia de la operación vinculada en 2011 2012 y 2013 al cumplirse los requisitos objetivos, subjetivos y temporales de las operaciones vinculadas en el sentido que establece el artículo 16 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo, TRLIS, vigente en los periodos regularizados.

A cuyo tenor:

Artículo 16 Operaciones vinculadas

1.1. ° 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.° 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.
- c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.
- d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.
- e) Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- f) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- g) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
- h) Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.
- i) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.
- j) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.
- k) Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio.
- l) Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades cooperativas.

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 ciento si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

4.1. ° 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.

b) Método del coste incrementado, por el que se añade al valor de adquisición o coste de producción del bien o servicio el margen habitual en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

c) Método del precio de reventa, por el que se sustrae del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica el propio revendedor en operaciones idénticas o similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones equiparables, efectuando, si fuera preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de la operación.

2. ° Cuando debido a la complejidad o a la información relativa a las operaciones no puedan aplicarse adecuadamente los métodos anteriores, se podrán aplicar los siguientes métodos para determinar el valor de mercado de la operación:

a) Método de la distribución del resultado, por el que se asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

b) Método del margen neto del conjunto de operaciones, por el que se atribuye a las operaciones realizadas con una persona o entidad vinculada el resultado neto, calculado sobre costes, ventas o la magnitud que resulte más adecuada en función de las características de las operaciones, que el contribuyente o, en su caso, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, cuando sea preciso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerar las particularidades de las operaciones.

5. La deducción de los gastos en concepto de servicios entre entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, estará condicionada a que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.

Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias de acuerdo con unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad. Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que éste se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.

6. La deducción de los gastos derivados de un acuerdo de reparto de costes de bienes o servicios suscrito entre personas o entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, estará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Las personas o entidades participantes que suscriban el acuerdo deberán acceder a la propiedad u otro derecho que tenga similares consecuencias económicas sobre los activos o derechos que en su caso sean objeto de adquisición, producción o desarrollo como resultado del acuerdo.

b) La aportación de cada persona o entidad participante deberá tener en cuenta la previsión de utilidades o ventajas que cada uno de ellos espere obtener del acuerdo en atención a criterios de racionalidad.

c) El acuerdo deberá contemplar la variación de sus circunstancias o personas o entidades participantes, estableciendo los pagos compensatorios y ajustes que se estimen necesarios.

El acuerdo suscrito entre personas o entidades vinculadas deberá cumplir los requisitos que reglamentariamente se fijen.

7. Los sujetos pasivos podrán solicitar a la Administración tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas con carácter previo a la realización de éstas. Dicha solicitud se acompañará de una propuesta que se fundamentará en el valor normal de mercado.

La Administración tributaria podrá formalizar acuerdos con otras Administraciones a los efectos de determinar conjuntamente el valor normal de mercado de las operaciones.

El acuerdo de valoración surtirá efectos respecto de las operaciones realizadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe, y tendrá validez durante los períodos impositivos que se concreten en el propio acuerdo, sin que pueda exceder de los cuatro períodos impositivos siguientes al de la fecha en que se apruebe. Asimismo, podrá determinarse que sus efectos alcancen a las operaciones del período impositivo en curso, así como a las operaciones realizadas en el período impositivo anterior, siempre que no hubiera finalizado el plazo voluntario de presentación de la declaración por el impuesto correspondiente.

En el supuesto de variación significativa de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo de la Administración tributaria, éste podrá ser modificado para adecuarlo a las nuevas circunstancias económicas.

Las propuestas a que se refiere este apartado podrán entenderse desestimadas una vez transcurrido el plazo de resolución.

Reglamentariamente se fijará el procedimiento para la resolución de los acuerdos de valoración de operaciones vinculadas, así como el de sus posibles prórrogas.

8. En aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las personas o entidades vinculadas el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de la existencia de dicha diferencia.

En particular, en los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la diferencia tendrá, en la proporción que corresponda al porcentaje de participación en la entidad, la consideración de participación en beneficios de entidades si dicha diferencia fuese a favor del socio o partícipe, o, con carácter general, de aportaciones del socio o partícipe a los fondos propios si la diferencia fuese a favor de la entidad.

9. Reglamentariamente se regulará la comprobación del valor normal de mercado en las operaciones vinculadas con arreglo a las siguientes normas:

1.º La comprobación de valor se llevará a cabo en el seno del procedimiento iniciado respecto del obligado tributario cuya situación tributaria vaya a ser objeto de comprobación. Sin perjuicio de lo dispuesto en el siguiente párrafo, estas actuaciones se entenderán exclusivamente con dicho obligado tributario.

2.º Si contra la liquidación provisional practicada a dicho obligado tributario como consecuencia de la corrección valorativa, éste interpusiera el correspondiente recurso o reclamación o insta la tasación pericial contradictoria, se notificará dicha circunstancia a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, al objeto de que puedan personarse en el correspondiente procedimiento y presentar las oportunas alegaciones. Transcurridos los plazos oportunos sin que el obligado tributario haya interpuesto recurso o reclamación o instado la tasación pericial, se notificará la valoración a las demás personas o entidades vinculadas afectadas, para que aquellos que lo deseen puedan optar de forma conjunta por promover la tasación pericial o interponer el oportuno recurso o reclamación. La interposición de recurso o reclamación o la promoción de la tasación pericial contradictoria interrumpirá el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a efectuar las oportunas liquidaciones al obligado tributario, iniciándose de nuevo el cómputo de dicho plazo cuando la valoración practicada por la Administración haya adquirido firmeza.

3.º La firmeza de la valoración contenida en la liquidación determinará la eficacia y firmeza del valor de mercado frente a las demás personas o entidades vinculadas. La Administración tributaria efectuará las regularizaciones que correspondan en los términos que reglamentariamente se establezcan.

4.º Lo dispuesto en este apartado será aplicable respecto de las personas o entidades vinculadas afectadas por la corrección valorativa que sean sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o establecimientos permanentes de contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

5.º Lo dispuesto en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo previsto en los tratados y convenios internacionales que hayan pasado a formar parte del ordenamiento interno.

No puede olvidarse que la sociedad Aranca Sport SL, carente de medios personales y materiales para la prestación de los servicios personalísimos de representación deportiva, los ha facturado a sus clientes habiendo sido prestados en realidad por Don Romeo, a la sazón padre de la socia mayoritaria y administradora y marido de la otra socia, sin retribuirle en cantidad alguna por esos mismos servicios a los que la sociedad no añade valor alguno y la Inspección lo comprobó dentro del plazo de prescripción.

Sexto.

En segundo lugar alega la parte recurrente que la totalidad de los ingresos procedentes de la renovación del guardameta del FC Barcelona deben imputarse al ejercicio 2009, porque el contrato de 7/07/2009 es de cumplimiento único y así se estimó en la regularización del Impuesto sobre el Valor Añadido de los periodos impositivos de 2009 en que se consideró prestado el servicio de representación

Del análisis de dicho contrato no se llega a tales conclusiones, pues abarca varias temporadas y las cantidades que se abonan en cada una son diferentes y se reconocen otras cantidades adicionales que dependen del porcentaje de partidos jugados en cada temporada

Por otra parte, el Impuesto sobre el Valor Añadido tiene mecánicas distintas y hechos imponible y devengos diferentes pues conforme al artículo 75 de la Ley 37/1992 el devengo se produce cuando se presta el servicio

Y en el caso del impuesto sobre Sociedades se grava la obtención de renta por el sujeto pasivo cualquiera que sea su origen o fuente de conformidad con el artículo 4.1 del TRLIS, lo que dio origen a que la propia sociedad declarase los ingresos obtenidos en cada ejercicio sin haber solicitado la rectificación de sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades por la vía del artículo 120.3 de la Ley 58/2003

Y siendo así, tampoco procede estimar la prescripción de la acción de la Administración para imputar los rendimientos de la sociedad derivados de la representación deportiva con la intermediación de la sociedad actora a Don Romeo por corresponder a 2009, cuestión que por otra parte deberá discutirse con ocasión de la impugnación del resultado de la regularización del IRPF de dicho señor en los ejercicios 2011 a 2013.

Séptimo.

Se aduce también por la parte recurrente que las actuaciones inspectoras son nulas por infringir el artículo 21.2 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, al no haber notificado a las socias de la sociedad la existencia de la operación vinculada.

El citado precepto establece que "si el obligado tributario interpone recurso o reclamación contra la liquidación provisional al practicada como consecuencia de la corrección valorativa se notificara dicha liquidación y la existencia del procedimiento revisor a las demás personas o entidades vinculadas," pero estas señoras no son parte en la operación vinculada que solo se produjo entre la sociedad Aranca Sport SL y Don Romeo, prestador de los servicios y vinculado con esta sociedad unicamente por el parentesco por consanguinidad y afinidad en primer grado con las dos socias.

Y por último la imputación del 100% de los rendimientos obtenidos por la sociedad recurrente por los servicios de representación deportiva a este señor es correcta, puesto que no se ha acreditado ni un solo acto de representación realizado por la socia mayoritaria y administradora única por mucho que esta sea agente FIFA y la condición de representante no solo deriva de los comentarios de la prensa especializada y de páginas web oficiales sino también del contenido de los contratos de 7/07/2009 y 15/07/2009, pues la representación la asume la sociedad siempre representada por Don Romeo y que incluso son anteriores al poder de representación conferido de 14/01/2010

Y solo hay dos colaboraciones externas de las entidades Donna Studio Global SL y P&P Sport Management contabilizadas y admitidas como gasto por la Inspección ya que se trata de una comisión del 2,5% por asistencia y colaboración en el contrato con el futbolista Don Diego con el FC Barcelona en 2011 y 2012.

Por lo demás, la Inspección ha valorado la operación vinculada a precio de mercado entre independientes mediante el método libre comparable del artículo 16.4.1.a) del TRLIS, tomando como comparable interno los importes facturados por la sociedad por los servicios personalísimos de representación deportiva llevados a cabo por Don Romeo menos los gastos necesarios para su obtención, que se ajusta a las previsiones legales y recomendaciones de la OCDE al tener en cuenta las características del mercado, los servicios prestados, los contratos, el prestador y los riesgos que esta asume.

Razones todas ellas determinantes de la desestimación del recurso.

Octavo.

Se hace expresa imposición de costas a la parte actora a la vista del artículo 139.1 de la LRJCA

A efectos del número 4 del artículo anterior, la imposición de costas se fija en el importe máximo por todos los conceptos de 2.000 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 Aranca Sport SL contra la resolución de 25/02/2021 dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, estimatoria en parte de manera acumulada de las reclamaciones económico administrativas NUM000, NUM002 y NUM003, interpuestas contra la liquidación derivada del acta de disconformidad A02/ NUM006, en concepto de Impuesto sobre Sociedades de 2011, 2012 y 2013, relativa a la comprobación del valor de mercado de la operación vinculada con Don Romeo y de las reclamaciones económico administrativas NUM001, NUM004 y NUM005, interpuestas contra la liquidación derivada del acta de disconformidad A02/ NUM007, por el mismo concepto impositivo y periodos, que comprende la regularización completa, por ser ajustada a derecho la resolución recurrida. Se hace expresa imposición de costas 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 2610-0000-93-1041-21 (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 2610-0000-93-1041-21 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.