



Roj: **STS 1504/2017** - ECLI: **ES:TS:2017:1504**

Id Cendoj: **28079130022017100148**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **17/04/2017**

Nº de Recurso: **1334/2016**

Nº de Resolución: **660/2017**

Procedimiento: **Recurso de apelación. Contencioso**

Ponente: **ANGEL AGUALLO AVILÉS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 13047/2015,**
STS 1504/2017

SENTENCIA

En Madrid, a 17 de abril de 2017

Esta Sala ha visto el presente recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 1334/2016, promovido por don Juan Manuel , representado por la Procuradora de los Tribunales D^a. Irene Aranda Varela, bajo la dirección letrada de D. Javier Ortiz Pérez de Ayala, contra la sentencia de 27 de noviembre de 2015, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , recaída en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 900/2013. Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Angel Aguallo Aviles

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Don Juan Manuel interpuso recurso contencioso-administrativo núm. 900/2013 contra la Resolución de 29 de mayo de 2013, del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, que desestimó las reclamaciones económico-administrativas núms. NUM000 y acumulada NUM001 , instadas frente al acuerdo de liquidación por Acta A02/ NUM002 , girada en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2007, de la que resultaba una deuda tributaria de 124.387,57 euros, así como contra el acuerdo sancionador derivado de la mencionada liquidación, por el que se le imponía una sanción de 52.909,33 euros; ambos dictados por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, Delegación Especial de Madrid.

La resolución impugnada de 27 de noviembre de 2015 desestimó el recurso, en lo que aquí interesa, con el siguiente fundamento:

«SEXTO.- La siguiente cuestión a tratar es la relativa a la existencia de economía de opción sin que implique una menor tributación como consecuencia del reparto de reservas, que tributan en sede del socio a un tipo impositivo del 27% próximo al tipo impositivo en el Impuesto sobre Sociedades, según sostiene el recurrente.

Ya hemos dicho que Lázaro Producciones no añade nada a los servicios artísticos prestados por el socio puesto que no se acredita el desarrollo de actividad alguna al margen de los servicios que presta el socio.

No se justifica con la intermediación de Lázaro Producciones SL ninguna ventaja económica ni de ningún tipo salvo la elusión fiscal parcial o de una menor tributación en el IRPF que la que correspondería a los ingresos obtenidos por los servicios artísticos personalísimos prestados por el socio tributando directamente como exige la normativa de este impuesto.



Se produce como sostiene la Inspección un remansamiento de rentas en sede de la sociedad que se encuentra sujeta al Impuesto sobre Sociedades donde el tipo impositivo es menor y cabe deducir mayores gastos que en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el que el tipo marginal es más elevado y por lo que se refiere al reparto de dividendos puede ocurrir que no se distribuyan beneficios o que se repartan al albur de la entidad. No se trata de una opción entre dos posibilidades legítimas de tributación. [...].

SÉPTIMO.- La parte actora discrepa también de la calificación de rendimientos de trabajo porque considera que son rendimientos de actividad económica y que procede la deducción del 5% en concepto de gastos de difícil justificación.

El artículo 41 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre operaciones vinculadas establece que " *la valoración de las operaciones entre personas o entidades vinculadas se realizará por su valor normal de mercado, en los términos previstos en el artículo 16 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades* " y a tenor del art. 16.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado, que es el que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

En este caso existe un precio real de mercado, que fue el convenido entre la sociedad actora y las entidades a las que prestó sus servicios el socio y recurrente Sr. Juan Manuel, la base imponible correspondiente a esas operaciones vinculadas tiene que venir determinada por los rendimientos obtenidos en ese concepto por dicha sociedad menos los gastos en que incurrió para su obtención, Lázaro Producciones no aportó ningún medio propio (ni material ni personal) para que el socio prestase sus servicios a terceros, no habiendo asumido tampoco riesgo alguno y para el socio y recurrente que no recibió remuneración alguna por los servicios personalísimos que prestó a Lázaro Producciones debe implicar la imputación de los rendimientos obtenidos por la sociedad de los que ya se han deducido los gastos acreditados que se han suprimido de la base imponible de la sociedad.

La discrepancia del recurrente es absoluta pero considera que si procediese la regularización los rendimientos que se le imputan deben calificarse de rendimientos de actividad económica.

Para comenzar el artículo 17.1 de la citada Ley 35/2006 dispone que *Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas* y según el artículo 27, *Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios*.

Sobre esta cuestión, la Inspección sostiene que los ingresos obtenidos por los servicios artísticos personalísimos prestados por el recurrente a Lázaro Producciones son rendimientos de trabajo. Esta calificación fiscal debe ser mantenida porque en la prestación de tales servicios hay ausencia de organización empresarial, no hay ordenación de medios de producción por cuenta propia y los rendimientos obtenidos son consecuencia del trabajo personal del recurrente».

SEGUNDO .- Disconforme con dicha sentencia, la representación procesal del Sr. Juan Manuel, por escrito presentado el 20 de enero de 2016, interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina con un doble fundamento. En primer lugar, sostiene que el Tribunal *a quo*, al «falla[r] que el demandante debió incluir en sus declaraciones del I.R.P.F. las rentas obtenidas por una sociedad de la que era socio» (pág. 2 el escrito de interposición), contradice la doctrina contenida en la Sentencia de 26 de enero de 2015, dictada por la **Sección Segunda** de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, que aporta como de contraste. Alega, en este sentido, la parte recurrente que «existe una clara contradicción en cuanto a la aceptación del uso de una sociedad como lícito instrumento de economía de opción, como declara la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, y su consideración como vía de elusión fiscal, como hace la Sentencia objeto del presente recurso» (pág. 4). Asimismo, en segundo lugar, afirma que también hay contradicción en cuanto a la calificación de los rendimientos atribuidos al recurrente «como "del trabajo", frente a la correcta calificación, a juicio de es [a] parte, de rendimientos de actividad económica», según se recoge en la citada sentencia del Tribunal de Murcia y en la Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 2 de noviembre de 2007 (rec. núm. 2224/2006).

TERCERO .- El Abogado del Estado formuló, por escrito registrado el 3 de marzo de 2016, oposición a dicho recurso, solicitando se declare no haber lugar al mismo, con imposición de costas procesales a la contraparte.



CUARTO .- Recibidas las actuaciones, se señaló para votación y fallo el 4 de abril de 2017, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna mediante este recurso de casación en unificación de doctrina la Sentencia de 27 de noviembre de 2015, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del recurso núm. 900/2013, formulado frente a la Resolución de 29 de mayo de 2013, del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que, a su vez, desestimó la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 y acumulada NUM001, instadas frente a la liquidación por Actas A02 por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del ejercicio 2007 y el acuerdo sancionador derivado de la mencionada liquidación, practicadas por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, Delegación Especial de Madrid.

SEGUNDO.- Como hemos señalado en los Antecedentes, el recurrente es socio y administrador único de Lázaro Producciones, S.L., entidad que en el año 2007 facturó ciertas cantidades exclusivamente por la actividad artística prestada por el actor, que fueron imputadas a éste por la Inspección Tributaria al considerar la existencia de operaciones vinculadas, lo que supuso la minoración en dicho ejercicio de la base imponible de la sociedad y el incremento de la base imponible en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del socio en concepto de "rendimientos del trabajo".

En esencia, alega la parte en su escrito de interposición del recurso de casación para la unificación de doctrina, que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de noviembre de 2015 impugnada, al ratificar el Acuerdo de liquidación que le imputa todos los beneficios obtenidos por la sociedad y califica tales beneficios como "rendimientos del trabajo", incurre en contradicción con las resoluciones judiciales aportadas de contraste, en virtud de las cuales, de un lado, (a) constituye una expresión de la lícita economía de opción la utilización de una sociedad para la realización de una actividad económica siempre que, como sería el caso, aquélla cuente con medios de producción y/o recursos humanos para ordenar dicha actividad (sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 26 de enero de 2015), y, de otro lado, (b) los rendimientos imputados deben calificarse como "rendimientos de actividades económicas" (sentencia, antes citada, del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, y sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 2 de noviembre de 2007).

TERCERO.- Pues bien, planteada en los citados términos la demanda, debemos comenzar señalando que el recurso que nos ocupa, es decir, el recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta del Capítulo III del Título IV, arts. 96 a 99, de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. «*Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas [...]. No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trate de recurrir» [sentencia de 15 de julio de 2003 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 10058/1998), FD Tercero].*

Esa configuración legal del recurso de casación para la unificación de doctrina determina la exigencia de que en su escrito de formalización se razone y relacione de manera precisa y circunstanciada las identidades que determinan la contradicción alegada, así como la infracción legal que se imputa a la sentencia (art. 97 de la LJCA). Y, ciertamente, «esta Sala viene exigiendo con rigurosidad el cumplimiento de los requisitos referenciados en el escrito de interposición, demandando un exquisito cuidado en el razonar sobre la



conurrencia de las identidades que refiere el artículo 96.1 ("mismos litigantes u otros diferentes en idéntica situación y en cuanto a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales") a la hora de justificar la existencia de los distintos pronunciamientos alcanzados en la sentencia recurrida y en la o las de contraste, y de indicar la infracción legal que se imputa» [sentencia de 13 de abril de 2015 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 724/2014), FD Tercero].

A) Sobre el alcance de la exigencia o carga procesal impuesta al recurrente de reflejar en el escrito de interposición la relación precisa y circunstanciada de las referidas identidades se pronuncia la sentencia de 3 de marzo de 2005 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 2505/2000), señalando que " [c]omo decían muy expresivamente las sentencias de 29 de septiembre de 2003 (recurso núm. 312/2002) y 10 de febrero de 2004 (recurso núm. 25/2003), no es la primera vez que nuestra Sala ha tenido ocasión de comprobar que quienes hacen uso de este recurso de casación excepcional centran su discurso casi exclusivamente en la demostración de que la doctrina de la sentencia impugnada está en contradicción con las sentencias de contraste y prestan, en cambio, muy escasa e incluso ninguna atención a los requisitos de identidad sustancial entre hechos, fundamentos y pretensiones de una y otra sentencia (art. 96.1 de la L.J.C.A .).

Y el art. 97.1 dispone imperativamente que el recurso de casación para la unificación de doctrina se interpondrá mediante escrito razonado que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida. Y es que, precisamente porque esta modalidad de recurso de casación es un recurso contra sentencias no susceptibles de recurso de casación ordinario y cuya cuantía sea superior a tres millones de pesetas (art. 96.3), ha de ponerse particular cuidado en razonar que esos presupuestos efectivamente se dan en el caso que se somete al Tribunal de casación".

Queremos decir con esto que, al conocer de este tipo de recursos, nuestra Sala tiene que empezar por determinar si existe igualdad sustancial entre los hechos, fundamentos y pretensiones (art. 96.1), para lo cual el Letrado de la parte recurrente ha de poner un exquisito cuidado en razonar, de forma "precisa y circunstanciada", que se dan las tres clases de identidades sustanciales que exige ese precepto: en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones. Y esa argumentación demostrativa ha de someterla el Letrado a la Sala en su escrito de interposición del recurso (art. 97.1), sin que basten meras afirmaciones genéricas de que esos presupuestos concurren en el caso. Y es éste Tribunal el que luego, y a la vista de esos razonamientos y de las sentencias de contraste que, testimoniadas con expresión de su firmeza, se acompañen, decidirá si, tal como dice la parte recurrente, se dan esas identidades en cuyo caso pasará a analizar si hay o no contradicción en la doctrina.

En resumen, en el recurso de casación para la unificación de doctrina es tan importante razonar con precisión las identidades cuya concurrencia exigen los arts. 96.1 y 97.1 (presupuestos de admisión) como la identidad de doctrina (cuestión de fondo). Sin la concurrencia de esas identidades sustanciales en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones no hay lugar a entrar a analizar el problema de fondo, o sea, la contradicción de doctrina. Y ésta doble exigencia vincula en primer lugar al Letrado de la parte recurrente, sin que éste Tribunal pueda suplir lo no hecho por aquél, y ello porque el principio de la tutela judicial efectiva protege tanto a la parte que recurre como a la que se opone» [FD Segundo; en idénticos términos, Sentencias de 23 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 3105/2013), FD Segundo; y de 16 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 3132/2013), FD Segundo].

B) Y acerca de que el recurrente argumente en el escrito de interposición la infracción legal que se imputa a la resolución judicial impugnada (art. 97 de la LJCA), dice así la Sentencia de 2 de marzo de 2010 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 47/2009):

#«Constituye exigencia reiterada de este Tribunal para entrar en el examen de los argumentos esgrimidos al amparo del recurso de casación para la unificación de doctrina que, como expresa el artículo 96.1 LJCA 1998 , entre la sentencia que constituye su objeto y las aportadas de contraste concurren "hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales" pero "se hubiera llegado a pronunciamientos distintos".

Pero además de la triple identidad deberá cumplirse lo preceptuado en el artículo 97 LJCA 1998 , es decir, efectuar una exposición razonada de la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida a fin de que por este Tribunal se establezca cuál de los criterios opuestos que han mantenido los tribunales es el correcto. Por ello se dará lugar al recurso cuando se repite como criterio acertado el de la sentencia antecedente, no cuando la tesis correcta sea la contenida en la sentencia que se impugna (sentencia de 29 de junio de 2005 , con cita de otras anteriores).

El no exponer cuál es la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida, como exige el artículo 97.1 de la LRJCA , constituye un defecto que supone la omisión de un requisito específicamente exigido por la ley para la admisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina. Dicho requisito es



especialmente relevante desde el punto de vista de la finalidad nomofiláctica o de protección del ordenamiento jurídico y del carácter especial del recurso de casación en todas sus modalidades. Por ende, resulta de cumplimiento inexcusable para garantizar la efectividad del principio de contradicción en este estadio procesal, y su incumplimiento determina la inadmisibilidad del recurso"» (FD Tercero).

CUARTO.- Expuestas las exigencias del presente recurso, como se afirma en nuestra Sentencia de 27 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unif. de doct. núm. 2518/2013), «con carácter previo a ocuparnos de la contradicción que pueda existir entre la sentencia recurrida y las aportadas de contrario, debemos incidir en la necesidad de que concurren los requisitos formales para la procedencia del recurso", de manera que "la consecuencia del incumplimiento de esos requisitos formales será la inadmisión del recurso sin posibilidad de trámite de subsanación"» (FD Tercero).

#

Pues bien, a la vista del escrito de interposición del recurso puede sostenerse que en el caso de autos no se ha dado cumplimiento a esos requisitos formales cuya exigencia viene justificada en la voluntad del legislador de evitar que resoluciones judiciales inimpugnables por la vía del recurso de casación ordinario encuentren acceso a la casación a través del recurso extraordinario que ahora nos ocupa, cuya única finalidad es poner fin a sentencias contradictorias.

#En efecto, el recurrente, (1) en "cuanto al uso de una sociedad para la prestación de servicios profesionales o artísticos", tras recordar que la «sentencia objeto de este recurso falla que el demandante debió incluir en sus declaraciones del I.R.P.F las rentas obtenidas por una sociedad de la que era socio», afirma que esa «parte entiende que la utilización de una sociedad para la realización de una actividad económica contando aquella con medios de producción y/o recursos humanos para ordenar dicha actividad es una expresión de la lícita economía de opción». Y, después de subrayar, reproduciendo literalmente un párrafo de la Sentencia recurrida, que, sin embargo, ésta «afirma» que «[n]o se justifica con la intermediación de Lázaro Producciones S. L. ninguna ventaja económica ni de ningún tipo salvo la elusión fiscal parcial o de una menor tributación en el I.R.P.F que la que correspondería a los ingresos obtenidos por los servicios artísticos personalísimos prestados por el socio tributando directamente como exige la normativa en este Impuesto», se limita a sostener que «[e]sta endeble interpretación es radicalmente contraria a la contenida en la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 26 de enero de 2015 (Sección 2, Sala de lo Contencioso -Administrativo, sentencia 38/2015, recurso 307/2011), transcribiendo a continuación algunos extractos (4 párrafos del FJ Tercero y 3 del FJ Cuarto) de dicha resolución judicial. Concluyendo de ahí, sin más, que "existe una clara contradicción en cuanto a la aceptación del uso de una sociedad como lícito instrumento de economía de opción, como declara la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia y su consideración como vía de elusión fiscal, como hace la Sentencia objeto del presente recurso"».

Y (2) en cuanto "a la calificación de la renta atribuida al recurrente", tras señalar que «la Sentencia objeto del presente recurso califica los rendimientos atribuidos a [su] mandante como "del trabajo", frente a la correcta calificación, a juicio de [esa] parte, de "rendimientos de actividad económica"», reproduce un párrafo del FJ Octavo de la Sentencia impugnada, para a continuación expresar que «la doctrina contraria puede encontrarse en las siguientes Sentencias»: a) «la precitada Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 26 de enero de 2015 », «respecto de la existencia de medios de producción» (de la que copia un párrafo); y b) la « Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 2 de noviembre de 2007, recurso 2224/2006 » (copia 5 párrafos de la resolución judicial). Y, sin el más mínimo esfuerzo argumental, concluye: «Como se ve, tanto el Tribunal Superior de Justicia de Murcia como el Alto Tribunal requieren las notas de dependencia y ajenidad para calificar una relación como laboral y, en consecuencia, su retribución como del trabajo. Siendo esto así, poca explicación se necesita para afirmar que entre [su] mandante y su sociedad, de la que es socio único y administrador único, no podía haber relación laboral por cuanto en absoluto puede apreciarse dependencia y ajenidad entre ellos, punto éste en el que radica la contradicción entre la Sentencia objeto de recurso y las aquí aportadas».

QUINTO.- Pues bien, planteado en estos términos el recurso, debe ser inadmitido por las razones que se exponen a continuación.

A) Antes de nada, debe señalarse que la Sentencia del Tribunal Supremo aportada de contraste, no puede ser utilizada como término de comparación que ilustre una pretendida contradicción de doctrina, porque es de la Sala de lo Social.

Y es que procede subrayar que doctrina reiterada de esta Sala ha establecido que la referida contradicción ha de darse respecto de las sentencias dictadas en el orden jurisdiccional contencioso-administrativo, sin que quepa con respecto a resoluciones emanadas, por ejemplo, del Tribunal Constitucional [Sentencia de 14 de febrero 2011 (rec. cas. para la unif. de doct. núm. 245/2008)]; del Tribunal Europeo de Derechos Humanos



[Sentencia de 25 de marzo de 2002 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 2295/2001)]; o, como aquí acontece, del orden social [Sentencia de 28 de septiembre 2007 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 40/2005)].

Como se recoge en la Sentencia de esta Sala de 23 de febrero de 2005 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 333/2004), luego reiterada en el Auto de la Sección Primera de esta Sala de 22 de abril de 2010 (rec. queja núm. 248/2009), así como en la Sentencia de 26 de marzo de 2015 (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 2179/2014), ante la existencia de pronunciamientos contradictorios entre distintas jurisdicciones no es «concebible que el conflicto lo zanjase esta Sala en exclusiva».

B) En segundo lugar, es palmario que en su escrito el recurrente se limita a transcribir párrafos de la Sentencia impugnada y las de contraste, pero sin efectuar ninguna precisión o concreción sobre los sujetos intervinientes en cada caso y su posición jurídica, los hechos enjuiciados, las pretensiones formuladas o el fundamento de las decisiones o pronunciamientos jurisdiccionales, no dedicando espacio o apartado alguno en su escrito a razonar y precisar de manera circunstanciada tales identidades de hechos, fundamentos y pretensiones, que se exige para una adecuada formulación del recurso.

#De este modo, el recurrente, en dicho escrito, no tiene en cuenta que «la Ley de esta Jurisdicción de 1998 introdujo una importante novedad en la sustanciación del recurso de casación para la unificación de doctrina: su interposición tiene lugar ante la propia Sala sentenciadora ante la que también se sustancia el recurso, hasta que ultimada la tramitación las actuaciones se elevan a este Tribunal para ser fallado. Desaparece, pues, la fase de preparación y el protagonismo que ésta cobraba en la legislación anterior se traslada ahora al escrito de interposición, que además debe reunir los requisitos propios de esta modalidad casacional, a los que se refiere el apartado 1 del artículo 97 de la vigente Ley», requisitos que trascienden de lo meramente formal por su íntima relación con el contenido mismo de este recurso excepcional [entre las últimas, Sentencias de 22 de octubre de 2013 (rec cas. para la unif. de doctr. núm. 4017/2012), FD Segundo; y de 16 de junio de 2014 (rec cas. para la unif. de doctr. núm. 3640/2012), FD Tercero].

De todos modos, al menos en lo que respecta a la pretensión de que se reconozca que "la utilización de una sociedad para la realización de una actividad económica contando aquélla con medios de producción y/o recursos humanos para ordenar dicha actividad es una expresión de la lícita economía de opción", debe señalarse que lo que pretende el recurrente es que esta Sala modifique la valoración de la prueba efectuada por el Tribunal *a quo* .

Y es que en la Sentencia impugnada en esta sede declara en su FJ Quinto, entre otras cosas: que, en efecto, la Ley exige que «la entidad cuente con los medios materiales y humanos adecuados, exigencia que aquí no concurre»; que «el beneficio empresarial tiene que ser consecuencia del desarrollo de una verdadera actividad comercial, y en este caso, como antes se ha dicho, la sociedad recurrente no aportó ningún medio material ni personal que añadiese valor a la actuación personal del socio»; que aunque en la demanda se afirma «que la actora tiene medios materiales como soporte para que el recurrente prestase sus servicios a terceros, lo cierto es que no ha aportado prueba alguna que avale su tesis, la cual entra en abierta contradicción con las conclusiones que se mantienen en las liquidaciones impugnadas, que se basan en elementos probatorios que no han sido desvirtuados y que evidencian que la recurrente carece de la infraestructura necesaria para proporcionar medios que permitan incorporar valor a la actividad del socio como persona física»; y, en fin, que «Lázaro Producciones SL es una sociedad que carece de medios materiales y humanos adecuados para la prestación de los servicios de los que se trata».

A la vista de las afirmaciones transcritas, está claro, como decíamos, que lo que el recurrente persigue es que esta Sala altere la valoración que de la prueba ha hecho el Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Pero, como venimos declarando, en este específico recurso de casación no cabe una revisión de la valoración de la prueba efectuada por la Sala de instancia, sino que se parte de los hechos que, como justificados, ha fijado la sentencia impugnada, constituyendo la prueba una cuestión absolutamente ajena a este recurso extraordinario [por todas, Sentencia de 29 de junio de 2005 , (rec. cas. para la unif. de doctr. núm. 246/2004), con cita de otras muchas].

C) Finalmente, a mayor abundamiento, en el escrito de interposición del recurso de casación para la unificación de doctrina no se exponen, como fundamento de la pretensión impugnatoria, cuáles son los preceptos que se consideran vulnerados por el Tribunal *a quo* al pronunciarse en el sentido en que lo hizo; se omite «la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida», carga procesal de ineludible observancia que se impone *ex lege* por exigirlo la propia naturaleza, función y finalidad de esta modalidad del recurso de casación, y que en el presente caso no ha sido suficiente ni adecuadamente asumida por la parte recurrente, incumpliendo, de esta manera, el art. 97.1 de la LJCA .

En fin, como hemos dicho, este defecto supone por sí solo «la omisión de un requisito específicamente exigido por la ley para la admisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina» [sentencia de esta



Sala de 28 de noviembre de 2012 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 1432/2012)], y que «resulta de cumplimiento inexcusable para garantizar la efectividad del principio de contradicción en este estadio procesal» [FD Cuarto; en idénticos términos, Sentencias de 26 de octubre de 2010 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 11/2010), FD Segundo; de 2 de marzo de 2010 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 47/2009), FD Segundo; y de 23 de febrero de 2010 (rec. cas. para la unificación de doctrina núm. 114/2008), FD Segundo].

En consecuencia el recurso así formulado resulta inadmisibile por su defectuosa formalización.

SEXTO.- En atención a todo lo expuesto, procede declarar la inadmisibilidad del recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto, lo que determina la imposición legal de las costas causadas a la parte recurrente, si bien, la Sala, haciendo uso de la facultad que otorga el art. 139.3 de la LJCA, señala 2.000 euros la cifra máxima a reclamar por todos los conceptos.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido
1.- No haber lugar al recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto por don Juan Manuel contra la sentencia de 27 de noviembre de 2015, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recaída en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 900/2013, sentencia que queda firme. **2.-** Imponer las costas a la parte recurrente, don Juan Manuel, con el límite cuantitativo expresado en el último de los Fundamentos Jurídicos.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Angel Aguallo Aviles, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.