

LUIS MANUEL ALONSO GONZÁLEZ

**SOCIEDADES PROFESIONALES
INTERPUESTAS.
PROBLEMÁTICA FISCAL
Y PENAL**

Segunda edición

Marcial Pons

MADRID | BARCELONA | BUENOS AIRES | SÃO PAULO

2016

ÍNDICE

| | <i>Pág.</i> |
|--|-------------|
| INTRODUCCIÓN | 13 |
| CAPÍTULO 1. EL FENÓMENO DE LA INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES | 17 |
| 1. LA PERSONA JURÍDICA COMO CREACIÓN DEL DERECHO. SU CARÁCTER ESENCIALMENTE «INTERPUESTO» | 17 |
| 2. LA REACCIÓN DEL ORDENAMIENTO TRIBUTARIO ANTE LA SOCIEDAD INTERPUESTA | 20 |
| 3. ACTIVIDAD PROFESIONAL Y ACTIVIDAD ECONÓMICA | 24 |
| CAPÍTULO 2. LA REGULARIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS PROFESIONALES POR LA INSPECCIÓN DE LOS TRIBUTOS: SIMULACIÓN NEGOCIAL CONFORME AL PROGRAMA 12500 | 27 |
| 1. EL PROGRAMA 12500 DE REGULARIZACIÓN DE SOCIOS DE DESPACHOS PROFESIONALES | 27 |
| 1.1. La Nota de 26 de marzo de 2009 | 28 |
| 1.2. Las Notas 9 y 10 de 2009 | 31 |
| 2. CONTENIDO DE LA REGULARIZACIÓN | 33 |
| 2.1. IRPF | 33 |
| 2.2. Impuesto sobre Sociedades | 34 |
| 2.3. IVA | 35 |
| 3. CRÍTICA DE LA REGULARIZACIÓN PROPUESTA | 40 |
| 3.1. La cuestión de la «confusión patrimonial» y del carácter fiscalmente no deducible de determinados gastos de la sociedad interpuesta | 41 |
| 3.1.1. La confusión patrimonial y la forma de despejarla | 42 |
| 3.1.2. Criterios en materia de gasto deducible | 43 |
| 3.1.3. La imposibilidad de tener en cuenta gastos reales pero no deducibles para cifrar la cuota penal | 50 |

| | <i>Pág.</i> |
|---|-------------|
| 3.2. Descuento de las cuotas defraudadas del IRPF del socio de las cuotas de IS que corresponde devolver a la sociedad interpuesta..... | 52 |
| 3.3. Problemas que suscitan las retenciones no practicadas al socio profesional | 55 |
| 3.3.1. Imposibilidad de practicar retención sobre una renta no satisfecha. | 55 |
| 3.3.2. En torno a la posible deducción por el socio de las cantidades que debió retenerle la sociedad profesional. Límites legales..... | 57 |
| 3.3.3. La regularización en sede de la sociedad por las retenciones no practicadas si el socio no ha regularizado completamente la deuda | 60 |
| 3.3.4. En torno a la sanción que se impone a la sociedad profesional que no retuvo..... | 63 |
| 3.3.5. Fundamento de la exigencia de intereses y sanciones al retenedor aun cuando se regulariza íntegramente el perceptor de las rentas. La importancia del sustituto y el retenedor en la aplicación de los tributos..... | 64 |
| 3.3.6. La autonomía de la obligación de ingresar respecto de la de retener..... | 68 |
| 3.3.7. Recapitulación..... | 74 |
| 4. LA SIMULACIÓN COMO FUNDAMENTO JURÍDICO DE LA REGULARIZACIÓN PROPUESTA..... | 77 |
| 4.1. La economía de opción y la planificación fiscal legítima | 78 |
| 4.2. Fraude de ley y simulación: mecanismos para contrarrestar la planificación fiscal abusiva e ilegítima..... | 81 |
| 4.3. La situación actual a la luz de la posición de la Administración y de las tendencias jurisprudenciales..... | 90 |
| 4.4. Posición del Tribunal de Justicia de la Unión Europea..... | 96 |
| 4.4.1. El fraude en los impuestos directos..... | 96 |
| 4.4.2. La defraudación en el IVA | 97 |
| 4.4.3. El abuso del derecho en el IVA | 99 |
| 4.5. Los indicios de la simulación | 106 |
| 4.5.1. En particular, la falta de concurrencia de medios materiales y humanos bastantes para desarrollar la actividad económica..... | 108 |
| 4.5.2. El caso concreto de las profesiones liberales. Las Notas 5/08 y 1/12 de la Agencia Tributaria | 111 |
| CAPÍTULO 3. LA REGULARIZACIÓN TRIBUTARIA DE LOS PROFESIONALES POR LA VÍA DE LAS OPERACIONES VINCULADAS..... | 115 |
| 1. SENTIDO Y FINALIDAD DEL RÉGIMEN DE OPERACIONES VINCULADAS..... | 115 |
| 2. EL «RÉGIMEN DE PROTECCIÓN» PARA LAS SOCIEDADES DE PROFESIONALES..... | 119 |
| 3. LA REGULARIZACIÓN DE SOCIEDADES PROFESIONALES INTERPUESTAS MEDIANTE LAS NORMAS DE LAS OPERACIONES VINCULADAS..... | 123 |

| | <u>Pág.</u> |
|--|-------------|
| 3.1. Regularización en sede del socio | 124 |
| 3.2. Regularización de la sociedad y ajuste secundario | 128 |
| 3.2.1. Funcionamiento y valoración del ajuste secundario conforme a la LIS | 128 |
| 3.2.2. En torno al fundamento del ajuste secundario. El art. 16.8 LIS como norma antisimulación | 131 |
| 3.2.3. Perspectiva constitucional | 135 |
| 3.2.4. El art. 21 bis del RIS | 140 |
| 3.3. La influencia de la STS de 27 de mayo de 2014 en la regulación vigente... | 144 |
| 3.3.1. Breve cronología del historial de impugnaciones del régimen de operaciones vinculadas..... | 144 |
| 3.3.2. Depuración de la regulación del ajuste secundario | 149 |
| 3.3.3. Un apunte sobre el régimen de operaciones vinculadas vigente en 2015 | 154 |
| 4. RECAPITULACIÓN | 157 |
| 4.1. La regularización por la vía de las operaciones vinculadas, según la propia Dirección General de Tributos | 157 |
| 4.2. Los criterios de la titularidad de los medios de producción y del beneficio imponible generado | 161 |
| CAPÍTULO 4. LA POSICIÓN DE LOS TRIBUNALES..... | 169 |
| 1. ESBOZO DE LA SITUACIÓN ACTUAL..... | 169 |
| 2. LA POSICIÓN DEL TEAC | 172 |
| 2.1. Resoluciones de 26 de febrero y 17 de noviembre de 2009 | 173 |
| 2.2. La Resolución de 21 de marzo de 2013 | 178 |
| 3. LA POSICIÓN DE LA AUDIENCIA NACIONAL | 181 |
| 3.1. Las Sentencias de 26 de marzo y 18 de abril de 2012..... | 181 |
| 3.2. Las dos Sentencias de 5 de diciembre de 2012 | 184 |
| 4. LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID..... | 188 |
| 4.1. El caso <i>Ramón y Cajal Abogados</i> | 189 |
| 4.2. El caso <i>ACCB</i> | 192 |
| 4.3. El caso <i>Tacit & Asociados</i> | 194 |
| 4.4. El caso <i>DLA Piper Spain</i> | 195 |
| 5. LA POSICIÓN DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA | 196 |
| 6. NUEVA ORIENTACIÓN A FAVOR DE APLICAR EL RÉGIMEN DE OPERACIONES VINCULADAS..... | 204 |
| CAPÍTULO 5. LA EXTENSIÓN DEL PROBLEMA AL ÁMBITO PENAL..... | 213 |
| 1. PLANTEAMIENTO | 213 |
| 2. EL CASO <i>RECOLETOS</i> | 214 |
| 3. EL CASO <i>CMS ALBIÑANA Y SUÁREZ DE LEZO</i> | 216 |

| | <u>Pág.</u> |
|---|-------------|
| 4. EL CASO <i>SAGARDOY</i> | 222 |
| 5. LA AUSENCIA DE OCULTACIÓN ELIMINA TODA POSIBLE SIMULACIÓN | 229 |
| 6. EL PELIGRO DE CAER EN LA ANALOGÍA <i>IN MALAM PARTEM</i> (STC 57/2010)..... | 238 |
| 7. LA DESAPARICIÓN DE LA TRANSPARENCIA FISCAL Y LA IMPOSIBILIDAD DE REINSTAURARLA <i>DE FACTO</i> | 240 |
| | |
| CAPÍTULO 6. UN SUPUESTO PARTICULARMENTE CONFLICTIVO: LA CESIÓN DE BIENES DE LA SOCIEDAD AL SOCIO | 245 |
| 1. PLANTEAMIENTO | 245 |
| 2. LA REALIDAD DEL PRECIO Y EL PAGO DEL ALQUILER | 245 |
| 3. CLÁUSULAS SINGULARES Y PRIVILEGIOS DEL SOCIO..... | 247 |
| 4. LA FORMA DEL PAGO | 249 |
| 5. RECAPITULACIÓN | 251 |
| | |
| CONCLUSIONES..... | 259 |
| | |
| EPÍLOGO. EL CASO <i>AIZOON</i> | 263 |
| | |
| BIBLIOGRAFÍA..... | 273 |