

La AEAT aclara los criterios para regularizar las sociedades profesionales

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

El control de las sociedades profesionales ha estado muy presente en los últimos en los Planes de Control Tributario que diseña la Agencia Tributaria. Concretamente, en las directrices del Plan de Control para 2019 se puede leer lo siguiente:

“Como se ha venido haciendo en los últimos años, se continuará el control del uso abusivo de sociedades cuya finalidad se limita a reducir improcedentemente la tributación, del mismo modo que se seguirán analizando supuestos de sociedades vinculadas con una persona o grupo familiar con el fin de evaluar de modo conjunto las operaciones económicas desarrolladas y los efectos que, entre ellas, se puedan derivar en una minoración en las rentas o bases declaradas.”

Desde luego, no siempre que se realice una actividad profesional a través de una entidad societaria, dicha actuación debe ser calificada de fraudulenta o con la finalidad de eludir impuestos. Existen otros motivos por los cuales puede convenir ejercer la actividad a través de una sociedad que nada tienen que ver con pagar más o menos impuestos. Por ejemplo, para limitar la responsabilidad frente a terceros al capital y a los bienes de la sociedad, por motivos de imagen de cara a clientes, etc.

En este escenario, la AEAT ha publicado una nota cuya finalidad es, además de proporcionar a contribuyentes y asesores las pautas para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, **advertirles de aquellas conductas que la Administración Tributaria considera contrarias al ordenamiento jurídico y que por tanto son susceptibles de regularización.**

Para la Agencia Tributaria, aun cuando el profesional puede elegir libremente la forma en la que desarrollar su actividad, esta elección no puede servir para amparar prácticas tendentes a reducir de manera ilícita su carga fiscal mediante la interposición de sociedades con las que supuestamente se realiza la actividad.

De este modo, la Agencia, a través de esta nota, pone de manifiesto los criterios que se están aplicando en las comprobaciones llevadas a cabo. Se distinguen los siguientes supuestos que, a su juicio, deben ser objeto de regularización, los cuales comentamos a continuación:

En primer lugar, se refiere al caso en **que la sociedad no disponga de los medios personales y materiales** suficientes para realizar la actividad profesional, supuesto en el cual, a juicio de la AEAT, se estaría ante una mera interposición formal de la sociedad en las relaciones comerciales o profesionales que comportaría la regularización de la situación por parte de la Agencia Tributaria acudiendo a la figura de la simulación (Art. 16 LGT).

En segundo lugar, **si la sociedad dispone de los medios personales y materiales suficientes**, el análisis de la correcta tributación irá dirigido a determinar la correcta valoración de las operaciones entre partes vinculadas de acuerdo al artículo 18 LIS. En el caso de una incorrecta valoración, la Agencia procederá a su regularización y sanción en los casos en los que exista una ilícita reducción de la carga fiscal en alguna de las partes vinculadas.

Por último, mención especial se hace en la nota al remansamiento de rentas en estructuras societarias y la localización de una parte importante del patrimonio de los socios en sociedades de su titularidad. Según la nota de la Agencia, el objetivo de este comportamiento es la atención de las necesidades del socio por parte de la sociedad mediante la puesta a disposición del mismo de determinados bienes (vivienda, medios de transporte, satisfacción de gastos de mantenimiento y reparaciones, viajes,

retribución de personal doméstico, etc...).

En este caso las conductas contrarias a la norma se concretan en la no imputación de renta en sede de la persona física, el registro de un gasto deducible en la sociedad y la deducción de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios no afectos a la actividad empresarial o profesional. Estas conductas pueden llevar aparejadas contingencias regularizables en el IRPF, el IS, el IVA y el Impuesto sobre el Patrimonio.

La DGT reconoce la aplicación de los beneficios fiscales autonómicos en materia de ISD también a los no residentes extracomunitarios.

(Fuente: Asociación Española de Asesores Fiscales)

La Dirección General de Tributos, (en adelante "DGT"), emitió la Consulta Vinculante V3193/18, de 14 de diciembre de 2018, a través de la cual ha modificado su criterio en relación con los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones ("ISD").

En primer lugar, la DGT considera que la actual normativa española en materia de ISD es contraria a la normativa de la Unión Europea, pues la misma no respeta el principio de libertad de movimiento de capitales. Esto se debe a que la Disposición Adicional segunda de la LISD fue modificada con objeto de cumplir con la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ("TJUE") de 3 de septiembre de 2014, en la cual se buscaba evitar el trato desigual existente entre las donaciones y las sucesiones entre los causahabientes y los donatarios residentes y no residentes en España, entre los causantes residentes y no residentes en España y entre las donaciones y las disposiciones similares de bienes inmuebles situados en territorio español y fuera de éste. No obstante, esta modificación no incluía a los residentes en países extracomunitarios para que estos últimos pudieran utilizar los beneficios fiscales que

se derivan de la aplicación normativa de una determinada CCAA. Por este motivo, el Tribunal Supremo en sucesivas sentencias y de conformidad con la previamente mencionada sentencia del TJUE sobre el alcance del principio de la libertad de movimiento de capitales, considera que los referidos beneficios deben ser de aplicación también por los residentes en países extracomunitarios.

A la luz de lo anterior, la DGT, en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo previamente mencionada, considera aplicables los beneficios fiscales previsto en las DA segunda de la LISD también para aquellos sujetos que sean residentes extracomunitarios, es decir, estos últimos van a poder optar también por la aplicación de la normativa propia de las CCAA, y, por consiguiente, disfrutar de los beneficios fiscales aprobados por la normativa de la CCAA competente.

A continuación, se muestra un cuadro resumen que expone cómo se ha de aplicar la DA segunda de la LISD siguiendo el nuevo criterio establecido por la DGT en aplicación de la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

Cuadro resumen HERENCIA:

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Causante residente en CCAA	Con bienes en España	Residente UE o EEE o país extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA del causante
		Residente en España	Hacienda y normativa CA del causante
	Con bienes en el extranjero	Residente UE o EEE o país extracomunitario	No sujeto
		Residente en España	Hacienda y normativa CA del causante

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable	Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Causante residente en la UE o EEE	Con bienes en España	Residente en España, residente UE o EEE, residente extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA de mayor valor de los bienes en España	Inmueble	Radicados en otros Estados	Residentes en España	Hacienda y normativa CA de residencia
			No sujeto			Residentes UE o EEE/ residentes en país extracomunitario	No sujetos
	Con bienes en el extranjero	Residente UE o EEE o país extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA en donde reside cada sujeto pasivo	Otros bienes y derechos	Situados en España	Residentes en España	Hacienda y normativa de la CA de residencia
			No sujeto			Residentes UE o EEE	Normativa de la CA donde estén situados
Con bienes en España	Residente en España, residente UE o EEE, residente extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA de mayor valor de los bienes en España	Situados en el extranjero		Residentes en España	Hacienda y normativa de la CA de residencia	
		No sujeto			Residentes UE o EEE o países extracomunitarios	No sujetos	
Causante residente en país extracomunitario	Con bienes en el extranjero	Residente UE o EEE o país extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa de la CA en donde reside cada sujeto pasivo				
			No sujeto				

Cuadro resumen DONACIONES:

Punto de conexión	Criterios de delimitación	Sujetos pasivos	Hacienda y normativa aplicable
Inmuebles	Radicados en España	Residentes en España	Hacienda y normativa de la CA donde radique el inmueble
		Residentes UE o EEE/ residentes en país extracomunitario	Hacienda estatal/ Normativa CA donde radique el inmueble
	Radicados en la UE o EEE	Residentes en España	Hacienda estatal/ Normativa CA de residencia
		Residentes UE o EEE/ residentes en país extracomunitario	No sujetos