

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 1ª

Sentencia de 18 de julio de 2017, rec. 3015/2016

Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Operaciones vinculadas.

Controversia suscitada por la retribución percibida por una periodista recurrente que es administradora de una sociedad profesional constituida por ella misma y su marido de la que posee el 50% del capital. Las percepciones que percibe son mínimas en comparación con el importe total de los ingresos sociales. La entidad carece de medios personales para el desarrollo de su misión que requiere del trabajo personalísimo del recurrente contratado por otras empresas dedicadas a la difusión de programas de misterio tanto en radio como en televisión, por lo que su creación pretende beneficiar a los socios de una tributación inferior a la legalmente establecida.

Fundamentos de derecho

TERCERO: (...)

La cuestión litigiosa en el procedimiento seguido ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid giró en todo momento alrededor de qué engloba el concepto jurídico indeterminado relativo a que "la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades".

Pues bien, la interpretación jurídica que realiza el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en la Sentencia cuya casación se pretende, en lo que se refiere a la tributación por IRPF de las retribuciones percibidas por Dña. Rosana en el ejercicio 2006 de la sociedad profesional es la siguiente: "En el caso presente no se ha acreditado en forma alguna que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades. Y estas exigencias no concurren en el presente caso, puesto que los rendimientos discutidos se obtienen exclusivamente por la intervención personal y directa de la recurrente en los programas de televisión "Cuarto Milenio", sin que la sociedad "Producciones Digitales Milenio, S.L." aporte ningún otro medio, ni material ni personal, para llevar a cabo esas actuaciones de carácter personalísimo, siendo las cualidades artísticas y de comunicación de Rosana el único elemento determinante de la contratación. La parte justifica su argumentación sosteniendo que su actividad profesional solo precisa de su actividad intelectual, no precisando de ningún otro medio material o personal, pero precisamente en estos casos en los que... la valoración de los servicios ha de realizarse a precios de mercado, para valorar la operación vinculada realizada entre la sociedad actora y su socio es correcto partir de la valoración acordada entre dicha sociedad y los terceros con los que contrató, pues ambas operaciones se refieren a los mismos servicios prestados por la persona física socio de la sociedad, no ofreciendo duda alguna que el precio pactado entre la sociedad actora y sus clientes se acordó en condiciones normales de mercado entre partes independientes. Es indiscutible por ello que lo que vale el trabajo personal de Rosana es el valor del servicio que la entidad actora factura a sus clientes, con deducción en su caso de los gastos. Por tanto, la liquidación impugnada se ajusta a derecho.

2. La recurrente ofrece como sentencia de contraste la dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Murcia de 26 de enero de 2015 en el recurso num. 307/2011. En el supuesto enjuiciado por dicho Tribunal se cuestiona igualmente la tributación en concepto de IRPF de un socio de una sociedad profesional. En tal caso son objeto de impugnación ante la Sala las liquidaciones relativas al IRPF de los Srs... y..., dedicados al asesoramiento tributario, a los que se les imputa en su IRPF los beneficios de las sociedades profesionales de las que son socios y por las que estas habían tributado en el impuesto de sociedades, de modo que se regulariza su situación tributaria incrementando los rendimientos declarados en el IRPF con las rentas derivadas de los servicios prestados personalmente a la sociedad. La sociedad tiene dos equipos informáticos y un inmueble destinado a oficina, así como diverso inmovilizado.

Pues bien, en este caso, la interpretación jurídica realizada por el Tribunal Superior de Justicia de Murcia es radicalmente divergente con la efectuada por el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en la sentencia cuya casación se pretende, en tanto que el Tribunal Superior de Justicia de Murcia entiende que la carencia de medios materiales de la sociedad profesional no es en absoluto determinante de la tributación de las retribuciones percibidas por sus socios profesionales, lo que da lugar a la anulación de la regularización practicada por la Inspección de los Tributos:

Frente a la interpretación jurídica realizada por el Tribunal Superior de Justicia de Murcia en la sentencia citada de contraste del concepto jurídico indeterminado relativo a que la sociedad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de su actividad, la realizada por la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid contradice las reglas de la sana crítica y buen criterio en la medida en que ignora no solo la realidad social de la prestación de servicios con mínimos medios materiales sino que ignora las conclusiones alcanzadas al respecto por la Nota 5/2008 de la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica de la Agencia Tributaria en la que se determina que la existencia de actividad profesional no exige la existencia de empleados más allá de sus socios profesionales, siendo perfectamente posible incluso que la sociedad profesional preste sus servicios a través del socio, aunque sea ella la que factura a terceros.

Frente a la sentencia de contraste ofrecida por la recurrente cabe oponer, con el Abogado del Estado, que la actividad de asesoramiento tributario es distinta de la llevada a cabo por la recurrente -periodismo de misterio que inicialmente realizó un programa radiofónico y posteriormente se llevó al medio televisivo, constituyendo la sociedad XXX, S.L. y contratando con la productora de televisión XXX-. Además de la distinta actividad económica realizada por la sociedad de la que la recurrente era administradora y socia del 50% de su capital, en relación con los hechos enjuiciados en la sentencia de contraste. En esta última se trata de una sociedad profesional, extremo que no concurre en el caso de la sociedad de la recurrente. Luego no concurren las identidades objetiva y causal entre ambas sentencias para que pueda prosperar este recurso de casación para unificación de doctrina.

La intencionada interposición de la sociedad XXX, S.L. – aunque legítima –, entre el socio que presta servicios artísticos –y como tal de carácter personalismo, y por ello así contratados “intuitu personae”–, y terceras personas, las empresas dedicadas a la difusión –de programas radiofónicos y de TV fundamentalmente, se hizo con la pretensión primordial de lograr irregularmente una tributación total conjunta (en el IS y en el IRPF) inferior a la querida por el Legislador Tributario. Esto es, a la establecida en el IRPF para los ingresos profesionales obtenidos directamente por una persona física, o bien en el IS para los obtenidos (por una persona física indirectamente cuando opera) a través de una sociedad interpuesta pero con la obligación de que las operaciones socio-sociedad sean valoradas conforme al criterio del precio o valor de mercado, es decir, aquél que es convenido normalmente entre partes independientes con intereses económicos contrapuestos.

La valoración convenida entre socios y sociedad como retribución de unos servicios es de 100.000 o 120.000 euros anuales, cuando esos mismos servicios, sin añadir ningún valor añadido por la sociedad, son los que la propia sociedad factura a terceros (independientes), que en ese caso los valoran en 1.472.567,92 euros y 1.808.443,89 euros (conjunto de años 2007 y 2008). Estas cifras distan lo suficiente entre sí como para aceptar que la valoración que han pactado las partes está adecuada al mercado, sino al contrario, dista enormemente de lo que es el mercado.

No es excusa que las rentas obtenidas no se hayan eludido, sino que se encuentran en la sociedad y que cuando se repartan en forma de dividendos tributará el socio por ellas. Los ingresos han de integrarse en la base imponible del obligado tributario en la cuantía en que se valore su trabajo para la sociedad vinculada a precio de mercado. Se trata de servicios prestados por unas personas físicas, y como tal se han valorado. La calificación y valoración de los rendimientos del capital (dividendos) es distinta.

