

Tribunal Supremo. Sala Tercera. Sección 2ª

Sentencia de 26 de octubre de 2011, rec. 5245/2007

Ponente: Manuel Vicente Garzón Herrero

Simulación. Inexistencia de motivos económicos que justifiquen las operaciones realizadas.

El Tribunal, tras calificar la operación como simulada, trae a colación la invocación a la inexistencia de “motivos económicos válidos” que, en el caso de negocios complejos, deben encontrarse en cada operación y también en el conjunto de todas ellas.

Los hechos se refieren a una sociedad AA que solicitaba el reconocimiento de su derecho a la compensación de bases imponibles negativas procedentes de la propia sociedad y de las entidades YY, XX y ZZ. En el mismo ejercicio, YY, XX y ZZ habían sido absorbidas por otra sociedad HH, inactiva, que, a su vez, fue absorbida por AA. En todos estos casos las entidades absorbidas extinguen su personalidad jurídica y trasladan el derecho a la compensación de las pérdidas a la sociedad absorbente.

La sentencia concluye señalando que, aceptada la calificación como negocio simulado o inexistente, se le priva de cualquier otro efecto en el ámbito tributario.

Fundamentos de Derecho

TERCERO.- Interesa poner de relieve que... el problema es más fáctico que jurídico porque al examinar este tipo de operaciones es claramente insuficiente decir que se hacen con un propósito de reorganización empresarial, sino que es preciso describir en qué consiste ese propósito reorganizativo, cuales son las ventajas que de él se pretenden obtener, cómo cada operación coadyuva a la concreción del fin pretendido, así como su necesidad en el complejo creado.

Es decir, el principio de autonomía de la voluntad no justifica operaciones que son ininteligibles, desde el punto de vista de su razonabilidad, para cualquier observador. El principio de autonomía de la voluntad no consagra ni da respaldo legal a las meras ocurrencias, sin reflejo real aunque formalmente se celebren los actos que aparentemente consagrarían tales ocurrencias como hechos reales.

Cuando se reclama el reconocimiento por el ordenamiento jurídico de ciertos negocios es necesario acreditar que tales negocios son ciertos, reales, existentes y que responden a los requisitos que en cada caso el ordenamiento exige. Una de estas exigencias es “la causa”, que en nuestro ordenamiento, y tratándose de negocios jurídicos onerosos -como son los que en este tipo de asuntos se contemplan- es la contraprestación de la otra parte...

Por el contrario, cuando se está en presencia de un complejo negocial, y la causa no sólo no es manifiesta, sino que existen poderosas razones para dudar de su existencia, concurriendo operaciones que difícilmente son aceptables en los plazos temporales en que se efectúan, o sin que se manifiesten en la realidad los flujos económicos que normalmente deben generarse, quien sostiene la validez del negocio

ha de demostrar que pese a las apariencias el negocio o el complejo negocial analizado responde a la realidad y no es ilusorio ni imaginario.

Esto explica que los esfuerzos teóricos del recurrente sean baldíos pues lo que realmente interesa es acreditar que las operaciones que analizamos primero, existieron; después, que tales operaciones reúnen los requisitos establecidos en la ley, y no resultan contrarias a la moral, al orden público, o, en perjuicio de terceros (conceptos y parámetros que han de ser interpretados desde nuestra perspectiva jurídica contemporánea).

CUARTO.-... Nos estamos moviendo en un terrenos sumamente resbaladizo pero no es dudoso que cuando la Sala de instancia sostiene que en los negocios celebrados no existen motivos económicos válidos se está afirmando que son negocios simulados pues es evidente que si la motivación económica no existe (pese a ser esencial en este tipo de negocios) hay que llegar de modo insoslayable a la conclusión de que el negocio es simulado...

...se está en presencia de un complejo negocial que, requiere para su validez la concurrencia de “motivos económicos válidos” no sólo a cada negocio celebrado, sino en su totalidad, es decir en el complejo negocial enjuiciado, por lo que es insuficiente que alguna operación cumpla esta condición, si el mencionado requisito no se puede predicar del total complejo negocial.

QUINTO.- En el siguiente motivo se consideran vulnerados los preceptos reguladores de la carga de la prueba...

El argumento ha de ser rechazado como ya hemos adelantado. La base del razonamiento de la Sala de instancia, y pese a la afirmación de que no existe simulación, es la de que el negocio no es válido por faltar la causa del mismo. Falta de causa que se pone de manifiesto porque nadie explica -es inexplicable- cómo quien carece de medios económicos -su capital son 500.000 ptas- puede absorber entidades con más de 1.000.000.000 de pérdidas, y eso, no teniendo actividad económica alguna....

SÉPTIMO.- En el siguiente motivo el recurrente alega que si la compensación de pérdidas no le es aplicable en el régimen especial de las fusiones, entonces le debe ser aplicado el régimen general, en donde tal principio es general.

Afirma el recurrente que el rechazo de la operación de fusión comporta afirmar que el negocio celebrado es el de la sucesión universal por subrogación de la absorbente en la absorbida.

Es patente el error en el que incurre la recurrente. El rechazo tributario de la fusión por no haber existido un negocio jurídico válido que justifique la fusión, comporta un rechazo total a todos los efectos...

si el negocio no ha sido válido para la fusión tributaria, no puede sustentarse en él tampoco la sucesión universal que el artículo 233 de la Ley de Sociedades Anónimas contempla, pues toda sucesión universal o singular, en virtud de un negocio requiere que éste sea válido, conclusión que por todo lo razonado hemos excluido