

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 2 de Abril de 2011, rec. 2669/2006

Ponente: Juan Gonzalo Martínez Micó

Aplicación e interpretación de las normas. Simulación absoluta. IS. Base imponible. Gastos deducibles. Arrendamiento financiero. Operaciones de lease-back.

El TS considera que, a la vista del conjunto de la operación, no existe la finalidad propia del “lease back” de obtener financiación, pues no se produce un desplazamiento monetario entre las entidades contratantes, por lo que cabe entender que existe un negocio simulado.

En la operación realizada, el mismo día de la formalización del contrato de venta y arrendamiento financiero de un navío, y de forma simultánea a dichas operaciones, la entidad recurrente compró a N M Leasing unos pagarés emitidos por ésta última, con vencimientos trimestrales, haciéndose constar en los contratos que “estos pagarés quedan afectos al cumplimiento de las obligaciones, económicas o no, contraídas por R C S.A. como vendedor arrendatario financiero en el contrato de arrendamiento financiero del que este Anexo forma parte inseparable, constituyéndose sobre los mismos garantía prendaria a favor de N M Leasing a cuyo efecto R C S.A. entrega los pagarés a N M Leasing, debidamente endosados en blanco”.

Fundamentos de Derecho

SEGUNDO.- ...2. Con arreglo a la doctrina clásica de este Tribunal Supremo, la finalidad propia del lease-back es la de obtener financiación, con lo que hemos de llegar a la conclusión que el negocio del caso no responde realmente a dicha finalidad, puesto que, tal y como antes se ha puesto de manifiesto, no existió flujo de tesorería procedente de la empresa de leasing a favor de la hoy recurrente, porque ningún pago de precio existió distinto de la entrega de los referidos pagarés, cuyos vencimientos eran prácticamente sincrónicos y los importes similares a los de las propias cuotas del contrato de leasing, de manera que ninguna financiación obtuvo la recurrente como consecuencia de la transmisión de los bienes que luego obtuvo por vía de leasing.

Si la finalidad del lease back es obtener financiación, cabe indicar que la interesada no ha obtenido financiación alguna pues los fondos recibidos no quedan en su poder sino que revierten inmediatamente mediante la adquisición de un derecho de crédito o pagaré frente a las entidades de leasing y el pago de la primera cuota de leasing, satisfaciéndose además un sobreprecio por lo que no solo no se obtiene financiación sino que se reducen los fondos de la empresa en dicho importe.

Además la posibilidad de obtener la financiación perseguida por el contrato de arrendamiento financiero a través de la negociación del derecho de crédito queda eliminada al pignorarse, dándose en prenda en garantía del buen fin de la operación, coincidiendo las fechas de vencimiento y los importes de las cuotas de arrendamiento financiero....

en el caso enjuiciado, al no ser la finalidad buscada precisamente la de obtener financiación, el negocio jurídico simulado (el leasing) es inválido por no ser tampoco querido, hallándonos, por lo tanto, ante un supuesto típico de simulación absoluta en el que la única finalidad de la total operación realizada no era sino buscar un determinado tratamiento fiscal en orden precisamente a la deducibilidad de unas aparentes cuotas de leasing. Las operaciones descritas si bien tienen la apariencia de un contrato de arrendamiento financiero o lease-back, tienen únicamente una finalidad fiscal, pues van encaminadas a generar partidas a deducir en la base imponible en concepto de cuotas de arrendamiento financiero....

QUINTO.- ...2. Los hechos acreditados en las actuaciones no permiten considerar la operación de lease back realizada como un caso de economía de opción. El ahorro de impuestos o economía de opción forma parte del conjunto de elecciones desplegadas por el individuo para regular sus actividades económicas. Se produce cuando para la consecución de un determinado resultado (en este caso sería la minoración de la Base Imponible) pueden utilizarse dos o más formas jurídicas que expresamente la ley ofrece, siendo aquel resultado el propio de los negocios jurídicos celebrados, si bien éstos tienen un tratamiento impositivo diferente.

Pero no hay tal economía de opción cuando los negocios jurídicos concluidos producen, considerados en su conjunto y forma unitaria, un resultado distinto del que les es propio a cada uno de ellos, y en atención al cual el ordenamiento fija su tributación. Cuando la finalidad de los hechos o procedimientos contractuales que pone en práctica el contribuyente no es otro que esquivar la aplicación de la norma tributaria para obtener una ventaja patrimonial "ilícita", vulnerando principios constitucionales fundamentales como los de capacidad económica, igualdad y progresividad, ya no se puede hablar de economía de opción, sino que nos hallamos ante la elusión fiscal.

