

OBSERVATORIO LEGAL Ee



Tras la decepcionante sentencia que abordó la base de la sanción en el IRPF en la regularización practicada por operaciones vinculadas (socio-sociedad) declarando que en la base de la sanción del IRPF no cabía descontar la cuota a devolver resultante en el IS de la sociedad, el Tribunal Supremo fija doctrina ahora señalando que en los supuestos calificados de "simulación", la base de la sanción sí será la diferencia entre la cantidad dejada de ingresar por la persona física y la ingresada por la sociedad interpuesta.

El Tribunal Supremo aborda cuál debe ser la **base del cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 LGT** en aquellos supuestos **calificados como simulación de conformidad con el art. 16 LGT** en los que se imputa al contribuyente persona física las rentas que fueron declaradas por la sociedad instrumental interpuesta.

Concretamente la cuestión que se dilucida en esta sentencia –una vez aclarado que el auto de admisión de la cuestión de interés casacional contenía un error en el planteamiento del recurrente–, consiste en identificar, a la luz de los principios de proporcionalidad, íntegra regularización y buena administración, cuál debe ser **la base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la LGT en aquellos supuestos de regularización de simulación del art. 16 LGT**, determinando si aquella debe ser:

- **La cantidad dejada de ingresar por la persona física**, o;
- **La diferencia entre esa cantidad y la cantidad ingresada por la sociedad interpuesta** respecto de las mismas rentas, que fue objeto de devolución.

OBSERVATORIO LEGAL Ee



El Alto Tribunal, amparándose, entre otras cuestiones, en el **principio de proporcionalidad** aplicado al **perjuicio económico sufrido por la Hacienda Pública**, y en que la simulación prevista en el art. 16 LGT atiende a un supuesto de **confusión de sujetos pasivos** en el que, desde la perspectiva fiscal, el recurrente y la sociedad, materialmente son la misma persona, teniendo ésta **existencia puramente formal**, concluye fijando la siguiente **doctrina jurisprudencial**:

“Calificada la conducta del Sr. Amadeo en este caso como muy grave, art. 191.3, lo que no se discute y en lo que no entramos por razones obvias, por concurrir simulación, art. 16 de la LGT, (...), sin que haya duda que en este caso **el perjuicio económico para la Hacienda Pública se limitó a la diferencia entre lo que debió de ingresar por IRPF, menos lo ya ingresado por el impuesto sobre sociedades; el art. 191.1 in fine, debe interpretarse para estos supuestos, en el sentido de que la base de la sanción será la diferencia entre la cantidad dejada de ingresar por la persona física y la ingresada por la sociedad instrumental interpuesta, simulada, respecto de las mismas rentas.**”

La misma cuestión pero respecto de las regularizaciones de operaciones vinculadas, fue abordada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 6 de junio de 2023 (Rec. 8550/21) dejando claro que la solución dada desde el prisma de las operaciones vinculadas, era muy distinta a la alcanzada desde el prisma de la simulación ex artículo 16 LGT; de hecho, como tratamos en nuestro anterior Observatorio, la solución dada por el Tribunal Supremo en materia de sanción de operaciones vinculadas es la contraria a la alcanzada respecto a los supuestos de simulación que acabamos de examinar.