

TEMAS

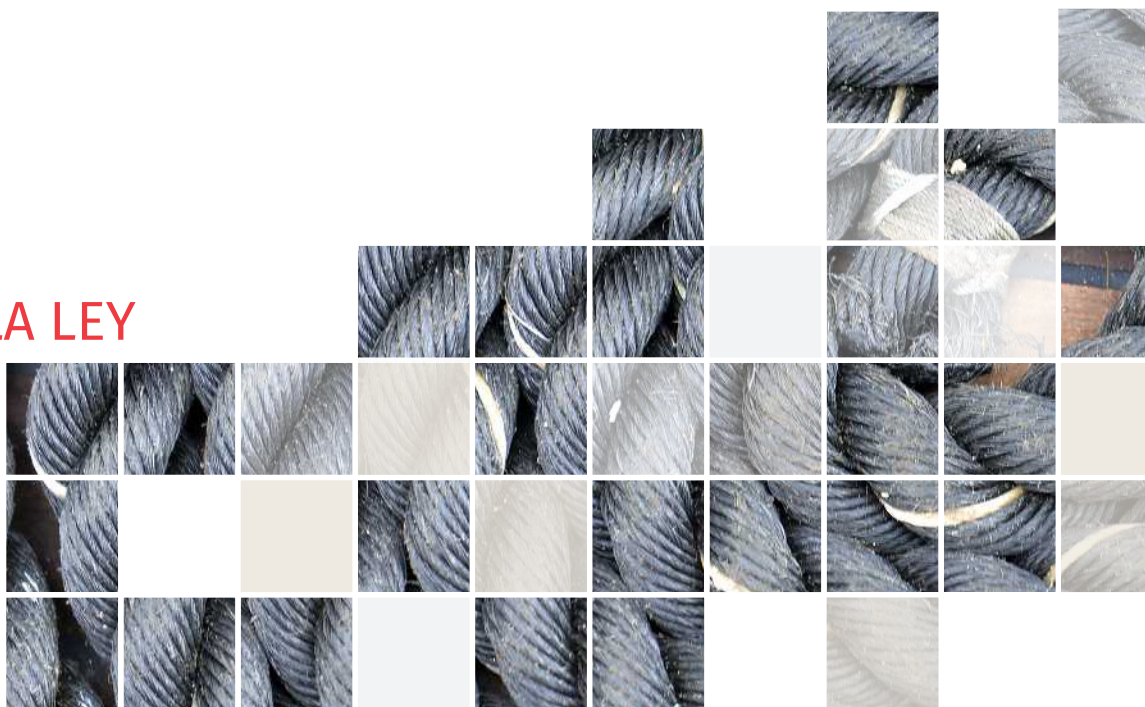
Operaciones fraudulentas a través de sociedades

Detección por medio de la contabilidad y la investigación económica e implicaciones jurídicas

2ª edición

Pedro Juez Martel

■ LA LEY



Wolters Kluwer

Operaciones fraudulentas a través de sociedades

Detección por medio de la contabilidad y la
investigación económica e implicaciones jurídicas

Pedro Juez Martel

© **Pedro Juez Martel**, 2019
© **Wolters Kluwer España, S.A.**

Wolters Kluwer

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
Tel: 902 250 500 – Fax: 902 250 502
e-mail: clientes@wolterskluwer.com
<http://www.wolterskluwer.es>

Segunda edición: enero 2019

Depósito Legal: M-42562-2018

ISBN versión impresa: 978-84-9020-391-0

ISBN versión electrónica: 978-84-9020-392-7

Diseño, Preimpresión e Impresión: Wolters Kluwer España, S.A.
Printed in Spain

© **Wolters Kluwer España, S.A.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, Wolters Kluwer España, S.A., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra. El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **Wolters Kluwer España, S.A.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Operaciones fraudulentas a través de sociedades (2.^a edición)

**Detección por medio de la
contabilidad y la investigación
económica e implicaciones jurídicas**

Pedro JUEZ MARTEL

5.6.2. Segundo nivel: Estructuras de autónomos con sociedades

1) Uso de estructuras de autónomos en régimen de estimación objetiva —módulos— y sociedades para eludir pagos a Hacienda y responsabilidades civiles

Se ha hablado de ellas en la introducción del tema. Es una de las prácticas más empleadas. Son las denominadas tramas de «moduleros». Consiste en el diseño de una estructura en la que por ejemplo el marido, la mujer e hijos son autónomos y a la vez tienen una sociedad en común. Razón: siempre que no se supere en 2018 un nivel de facturación de 250.000 euros y 125.000 euros de facturación a empresas y profesionales, exceptuándose la de inmuebles —que sí se permite— hacienda posibilita que se tribute en el pequeño negocio mediante un sistema de tributación denominado de estimación objetiva —aparte del de estimación directa que explicamos con anterioridad— del que se benefician numerosos contribuyentes.

En él tanto lo que se debe ingresar en la Hacienda Pública por IRPF —que es por donde se tributa— como de IVA se realiza en función de unos parámetros. Por ejemplo en los restaurantes se usaba —ahora: el número de mesas, de trabajadores, de potencia instalada y de extensión del mismo en metros cuadrados. Esto implica que todo lo que supere el importe que debe pagar por IVA o IRPF es directamente para él y además puede generar IVA y facturas no reales que las empresas para las que trabaja pueden deducirse e incluso sacar del patrimonio empresarial a su bolsillo. Para no superar los 150.000 euros de facturación —que les obligaría a cambiar al de estimación directa donde pagarían más— aumentan el número de autónomos en su familia y crean una sociedad/es a la que imputan la mayor parte de los gastos e ingresos sobrantes. El resultado suele dar lugar a cuentas empresariales «extrañas» que nos pueden alertar para investigar si existe una posible red de este tipo y desarmarla. Tanto normas como la ley de medidas de prevención del fraude fiscal como con anterioridad la jurisprudencia de la teoría del levantamiento del velo nos permite obviar las estructuras jurídicas y considerar a todos los efectos a todo como una única entidad pero lógicamente se tiene que demostrar y alegar por parte contraria.

2) Contrataciones irregulares de falsos autónomos a cargo de sociedades con el objeto de ahorrarse seguridad social y deducir IVA

Muy conectada con la práctica anterior es precisamente la contratación como autónomos de quien debería ser contratado laboralmente. El **artículo 1 del Estatuto de los Trabajadores** delimita lo que es una relación laboral de

lo que no lo es y en este sentido lo debe ser cuando exista dependencia: el trabajador se integra en la estructura organizativa de la empresa, ajenidad desarrolla su trabajo por cuenta ajena, existe retribución estable y periódica y es personalísimo es él quien realiza el trabajo sin poder ser sustituido por personas distintas. De este artículo existe además cuantiosa jurisprudencia consolidada que permite resolver prácticamente cualquier duda sobre si una relación debe ser o no laboral. Cuando lo es el empresario debe contratar al trabajador y abonar las correspondientes cuotas a la Seguridad Social. Sin embargo si ilegalmente le contrata como autónomo no sólo se ahorra la seguridad social sino que además no pagará indemnización en caso de despido y por si esto fuera poco permite al empresario quebrantador deducirse el IVA de las facturas que éste le gire.

Por este motivo especialmente en algunos sectores como la construcción o el ámbito inmobiliario es tan típico trabajar con autónomos. Mediante esta operación no se paga Seguridad Social, se les puede despedir sin indemnización y además deducir el IVA de las facturas que nos giren. Algo que no se podría hacer si trabajaran en la nómina de la empresa ya que en este caso son pagados directamente mediante nómina y no giran ninguna factura.

Al respecto la normativa indica que si el trabajador demuestra que existe relación laboral el empresario deberá contratarle indefinidamente y pagar con graves sanciones todas las cotizaciones a la Seguridad Social no abonadas además de hacer frente a las sanciones que fiscalmente pudiera haber.

Uno de los modos de comprobar en las cuentas de una sociedad si pueden existir «falsos autónomos» es ver la cuantía de la partida de «otros gastos de explotación» dentro de la cuenta de pérdidas y ganancias y las cuentas asociadas a esta partidas que son fundamentalmente las del grupo 62 y 65. Como regla general, siempre que veamos que es igual o superior a la de sueldos y salarios tenemos indicios —que luego habría que probar— de que pueden existir falsos autónomos o gastos hinchados de actividades que no guardan relación con la actividad empresarial.

Ejemplo real: Herpe, fontanería y electricidad, S.L.

Como hemos dicho con anterioridad fontaneros, electricistas, taxistas, bares o restaurantes entre otros muchos es típico que tributen como autónomos en el beneficioso régimen de estimación objetiva o por módulos.

En la actualidad (2019) este régimen no se puede aplicar si la facturación es superior a 150.000 euros pero antes sí que se podía sin estos límites. Lo

que se hacía era crear adicionalmente sociedades que actúan como un cubo de basura. Es decir, se lanzan a la sociedad/es los ingresos y gastos que «sobran» y exceden los límites legales. El resultado son ingresos y gastos que aumentan y/o disminuyen sin una relación lógica.

El ejemplo real que traemos es el de una empresa real que tiene como objeto social la electricidad y la fontanería. Trabajó mucho durante la época de auge económico. En la actualidad está en la fase de liquidación.

A nombre de los administradores y familiares figuran otras empresas y aparecen también como autónomos en el Registro Mercantil.

La evolución de las cuenta de pérdidas y ganancias presentada fue la siguiente. Se han calculado con el fin de comprobar las posibles incoherencias las variaciones de un año a otro de las principales partidas y el margen Ventas/Aprovisionamientos:

Cuenta de pérdidas y ganancias

	2007	2006	2004	2003
Importe neto cifra de negocios	195.071	248.487	228.198	194.811
% Variación importe neto cifra negocios	-21,50%	8,89%	17,14%	
Aprovisionamientos (consumo de mercaderías)	114.110	145.799	141.560	89.112
% Variación aprovisionamientos	-21,73%	2,99%	58,86%	
Gastos de personal	55.611	71.661	62.438	73.770
% Variación gastos de personal	-22,40%	14,77%	-15,36%	
Otros gastos de explotación	14.894	19.952	12.918	22.918
% Variación otros gastos de explotación	-25,35%	54,45%	-43,63%	
Resultado de explotación	7.094	6.862	6.071	5.538
Resultado financiero	1.113	1.608	1.516	2.048
Resultado del ejercicio	5.160	4.469	3.368	2.443
Margen Ventas/aprovisionamientos	70,95%	70,43%	61,20%	118,61%

Del análisis de las cuentas observamos la absoluta falta de coherencia entre ingresos y gastos tanto en porcentaje de variación como en signo. Esto es un claro indicativo de que la empresa no refleja su verdadera actividad algo que también se constata al calcular otros ratios como los relativos a la liquidez de la empresa.

Del análisis de la cuenta de pérdidas y ganancias encontramos:

a) Aumentos de casi el 60% en los consumos de mercaderías de 2003 al 2004 y de las ventas (importe neto cifra de negocios) solo en un 17%.

b) En el mismo año 2004 en el que se dice que han aumentado notablemente tanto el consumo de mercaderías, es decir los enchufes, grifos, y las ventas se nos dice que se han reducido los gastos de personal en casi un 16%. Es decir, hay más trabajo e ingresos pero se reduce el personal.

c) Constatamos lo mismo al ver la evolución del resto de partidas por ejemplo «otros gastos de explotación».

d) El margen ventas/aprovisionamientos tiene oscilaciones también muy notables que tampoco parecen ser muy coherentes.

En resumen, hay fuertes indicios que se ven corroborados por la existencia de acuerdo al Registro Mercantil de otras sociedades con idénticas características y varios miembros de la familia que están dados de alta como autónomos.

5.6.3. Tercer nivel: Operaciones entre sociedades vinculadas

1) Uso de entramados de sociedades que permitan imputar más gastos para no pagar impuestos

En la mayoría de los casos éstas se encuentran bajo el mismo domicilio y con los mismos socios o familiares de los mismos. Por eso es muy importante siempre hacer un rastreo que se puede hacer en el Registro mercantil o empleando la web de «asesor» o «einforma» para comprobar las empresas a nombre de familiares o en el mismo domicilio. En el plan contable actual recordemos que tienen obligación de mostrar las relaciones de todas las empresas del mismo grupo o de sus familiares. Sin embargo en la práctica muchas veces se oculta.

Los ingresos y gastos que vamos generando se van imputando a una a otra empresa —según convenga— con el fin de que en unas se generen pérdidas y en otros beneficios que podremos ir compensando y no pagando impuestos.

Pongamos un ejemplo⁽⁸⁾. Un empresario tiene una sociedad dedicada a la venta de aparatos de audición a la que denomina «Audiciones naturales, S.L.» si sólo tuviera una sociedad tan sólo podría deducirse los gastos rela-

(8) El ejemplo es real pero cambiamos los nombres ya que el objetivo es puramente didáctico.



La mayor parte de los delitos económicos —societarios, de insolvencias punibles, contra la Hacienda Pública y de blanqueo de capitales— son cometidos a través de sociedades. El cohecho, la prevaricación, la estafa, el alzamiento de bienes o la apropiación indebida también se realizan mayoritariamente mediante empresas. La ocultación de bienes para no pagar puede tener claras consecuencias en testamentos, pensiones relacionadas con el divorcio o alimentos, valoraciones de empresas o la evitación de embargos.

En la jurisdicción laboral, se pueden emplear para propiciar despidos que permitan pagar indemnizaciones menores o directamente no pagarlas, cometer fraudes a la Seguridad Social y en general todo tipo de engaños. En el ámbito empresarial, estas operaciones pueden permitir modificar la situación real de una empresa para conducirla a concurso de acreedores y no pagar deudas a los mismos, disminuir la valoración de sociedades o no repartir dividendo alguno con perjuicio para los socios minoritarios.

Este texto es fruto de una intensa recopilación tanto de las prácticas más usuales para realizar estos fraudes como de las armas jurídicas que se disponen contra ellos. Cómo detectarlos a través de la contabilidad y la investigación económica, las consecuencias jurídicas de las mismas y las estrategias a seguir son el objetivo fundamental del libro.

Sin necesidad de tener conocimientos previos ni contables, ni jurídicos, tanto la metodología como la tipología y clasificación de las mismas es obra del autor de los temas y ha servido como base en cursos tanto a Magistrados como a Fiscales. Su ayuda ha sido fundamental en la elaboración de este material y pensamos puede ser de gran ayuda tanto a economistas, juristas o cualquier persona interesada en la investigación de fraudes económicos.

