



La posible inconstitucionalidad del Impuesto de Sociedades

03.02.2015 José Luis Moreno - Dutilh Abogados

En las últimas reformas del Impuesto sobre Sociedades se está abandonando el principio del neto objetivo, esto es, que las sociedades deben tributar de acuerdo con su capacidad económica real expresada por la magnitud renta neta, que es la diferencia entre sus ingresos y gastos afectos a la actividad.

Los contribuyentes asisten impotentes a un proceso muy preocupante y que parece irreversible. En las últimas reformas del Impuesto sobre Sociedades (IS) se está abandonando el principio del neto objetivo, esto es, que las sociedades deben tributar de acuerdo con su capacidad económica real expresada por la magnitud renta neta, que es la diferencia entre sus ingresos y gastos afectos a la actividad.

La gran reforma del IS establecida por la Ley 43/1995 se basó en el principio de que la mejor medida de la capacidad económica de las sociedades era su resultado contable (es cierto que con algún ajuste extracontable de carácter menor). Sin embargo, este principio ha ido desdibujando con las últimas reformas del IS, completándose el proceso con la nueva Ley del IS que entrará en vigor en 2015.

Así, el legislador aunque formalmente ha mantenido que se parte del resultado contable, en realidad ha ido configurando una base imponible sintética, cada vez más al margen de la contable en la que los ingresos tributan todos y de forma instantánea; de los gastos deducibles, se excluyen aquellos que el legislador ha considerado oportuno, o bien se difiere su deducibilidad en el tiempo.

Veamos sólo algunos ejemplos de esta tendencia: Limitación a la deducibilidad de los gastos financieros (30% del beneficio operativo, sin posibilidad de incrementarlo mediante prueba de que el nivel de financiación se corresponde con el normal de mercado o con el nivel de endeudamiento del propio grupo).

Limitación a la deducibilidad de los gastos por atenciones a clientes y proveedores (1% del importe de negocios, sin posibilidad de probar que el exceso está también constituido por gastos afectos a la actividad). Eliminación de los coeficientes de corrección monetaria (la inflación corre a cuenta de la sociedad).

Eliminación de la deducibilidad de los intereses satisfechos por préstamos participativos.



Eliminación de la deducibilidad del deterioro no sólo de los valores, sino de todos los activos materiales o intangibles (se difiere al momento de su baja o venta).

Limitación general de la compensación de bases imponibles negativas (60% de la base imponible previa).

En realidad, el legislador se defiende argumentando que muchas de estas medidas se han adoptado para combatir el fraude fiscal o las planificaciones fiscales agresivas y que en todo caso reducen la litigiosidad porque establecen reglas objetivas o *safe harbours*.

Estamos de acuerdo con el legislador en el problema de fondo, pero no en la solución adoptada. Así, hemos propuesto adoptar otras medidas igual de efectivas pero menos gravosas para el contribuyente, tal como acuerdos previos con la Administración para que se admita la deducibilidad de gastos financieros o de gastos con proveedores y clientes, previa demostración de su realidad y necesidad.

Ya les adelantamos que si calculan el impacto conjunto de todas estas medidas en la fiscalidad de una sociedad, en determinados supuestos la desviación de la base imponible fiscal respecto a la renta real del contribuyente podría dar un susto a más de uno.

En efecto, de continuar esta tendencia, se estaría abandonando progresivamente el principio de capacidad económica, que está consagrado como derecho en el artículo 31.1 de la Constitución.

En su jurisprudencia, el Tribunal Constitucional ya apuntó en 1994 (reiterado en sentencias posteriores) que si se sometiera a tributación una renta que, pese a estar configurada legalmente como el rendimiento neto del sujeto, sólo fuera en realidad una renta inexistente, ello podría afectar al principio de capacidad económica.

Además, nos llama la atención que a pesar de haber sugerido algunas de las medidas anteriormente criticadas, el famoso Informe Lagares para la actual reforma fiscal concluya en su página 392 que "hacer que las bases y hechos imponibles coincidan con las magnitudes económicas que le sirven de sustento, constituye una medida de primer orden para evitar que los contribuyentes se sientan maltratados en comparación con otros en igual situación económica y decidan optar por el fraude fiscal. Eso significa que ha de gravarse [...] solo lo que económicamente es renta, beneficio o valor añadido y no definiciones legales de tales magnitudes que se separen de su realidad económica o de su vigente apreciación social".

Suena muy bonito. Veremos en qué queda todo este lío.

Fuente: [Expansión.com](http://www.expansion.com) 03/02/2015