

Dando alas a Hacienda

POR ESAÚ ALARCÓN GARCÍA Jurista y profesor universitario, miembro de la AEDAF

Desde que nació 'www.FiscalBlog.es', los colaboradores que escribimos en su espacio, venimos denunciando ciertas actitudes recalcitrantes de la Administración Tributaria que, siempre según nuestro criterio, han llevado a una situación de patente conflictividad que a todas luces no beneficia a nadie. Los frutos no han tardado en llegar y, con el paso del tiempo, hemos recibido resoluciones judiciales que confirmaban nuestro criterio en defensa de, verigracia, la no utilización masiva de los criterios de comprobación de valores fijados por la primera ley antifraude, la asimilación del crédito con el préstamo hipotecario a efectos de aplicar la exención en AJD, la no tributación de la hipoteca unilateral a favor de la hacienda pública, y otros.

Pues bien, el Tribunal Supremo nos ha dado una tremenda sorpresa negativa en otra batalla abierta, al considerar en su resolución del pasado 21 de junio -recurso 863/2011- que resulta "indudable" que las entidades de mera tenencia de bienes no pueden aplicarse el tipo reducido, "habida cuenta que la finalidad que el establecimiento del mismo tiene, que no es otro que incentivar fiscalmente a las pequeñas y medianas empresas para que reactiven las inversiones y el empleo, finalidad que está ausente en las sociedades de mera tenencia de bienes".

Se recordará que la Administración Tributaria comenzó a enviar liquidaciones paralelas de forma masiva desde principios de 2011, denegando la aplicación del tipo de gravamen reducido para todas aquellas sociedades patrimoniales que no tuvieran personal o un local afecto a su actividad económica, alegando que no podían considerarse "empresa" y que, gramaticalmente, no tenían cabida en el régimen de "empresas" de reducida dimensión al no tener "cifra de negocios". Este criterio fue contrariado por más de un TEAR (Tribunal Económico Administrativo Regional), aunque no tardó el Central en sentar su doctrina a favor de Hacienda.

Uno, iluso por naturaleza, consideraba que el Alto Tribunal iba a poner las cosas en su sitio, no dejando que una exégesis administrativa tan forzada -que de tan literal lleva a lo esotérico- acabara imponiéndose.

En efecto, que el término "empresa" sea considerado desde una perspectiva gramatical para negarle tal consideración a según qué tipo de sociedades, resulta harto discutible con una mera lectura de la definición de empresa que muestra el diccionario de la Real Academia. Y más aún pensar que sólo tienen "cifra de negocios" aquellas sociedades que tienen empleado y local por lo que, sin ir más lejos, en el propio modelo del Impuesto sobre Sociedades existe una casilla en la que se recoge como tal cifra de negocios -casilla 255- el total de ingresos que haya obtenido la sociedad, con independencia de que sea patrimonial o no. *Mutatis mutandis*, lo mismo ocurre con los formularios contables utilizados por el Registro Mercantil para depositar las cuentas anuales, que tampoco discriminan por tipo de empresa a la hora de incluir la cifra de negocios. Así pues, *ubi lex non distinguit...*

El TS nos ha dado una sorpresa al fijar que las entidades de tenencia de bienes no pueden aplicar el tipo reducido

La Administración Tributaria comenzó a enviar liquidaciones paralelas de forma masiva desde 2011 en tal sentido

No ha seguido esta línea hermenéutica el juzgador, dándose la circunstancia de que una a la lectura literal del precepto cuestionado una suerte de interpretación auténtica carente de motivación. En efecto, ¿qué normativa, exposición de motivos o memento fiscal se lee que la finalidad del nacimiento del régimen de empresas de reducida dimensión es la reactivación del empleo y las inversiones?

No se explicita en la sentencia y yo no lo he sabido ver en la Ley 43/1995, reguladora del Impuesto sobre Sociedades, y no hubiera estado de más que un debate de tanta trascendencia práctica no se ventilara en un párrafo de cuatro líneas de la resolución, lo que me recuerda con nostalgia los sesudos razonamientos e ilustrada prosa del magistrado Gota Losada.

En fin, las consecuencias de esta resolución para la conflictividad tributaria son desastrosas, dando alas a la Administración en sus quiméricas interpretaciones de la ley, en un momento en el que a las tasas judiciales -sobrecoste para el administrado- y los impedimentos para llegar a la casación -600.000 euros de cuota, lo que convierte al Supremo en un Tribunal de élite-, se une una utilización abusiva de la teoría de la simulación y de la recalificación de negocios por parte de los funcionarios del fisco, lo que deja postrado al contribuyente en una situación de manifestada inseguridad jurídica, pendiente de que en cualquier momento una planificación fiscal lícita, un error involuntario formal o una campaña masiva de la Agencia Tributaria signifique el inicio de una romería judicial en formato de viacrucis tributario.

Con todo, la sentencia está ahí y siendo complicado que en el futuro exista otra controversia sobre idéntico tema que llegue al Supremo y, menos aún, que cambie el sentido de la resolución, debe ser tenida en cuenta como axial parámetro interpretativo a la hora de valorar si las sociedades patrimoniales o de mera tenencia pueden aplicar los beneficios fiscales del régimen de reducida dimensión, pues es plausible que en lo sucesivo la Administración inicie un expediente sancionador a aquellos contribuyentes que no sigan el camino marcado ahora por el Alto Tribunal.

No queda otra cosa que acatar los dictados del Tribunal Supremo, criticando respetuosamente su criterio y, si se quiere, rependiéndole por dar alas a una Administración que como el senador romano Catilina, abusa de la paciencia del contribuyente y ante la que, cual Cicerón, sólo cabe lamentarse preguntándole *Quousque tandem abutere, Catilina, patientia nostra?*



Las consecuencias de esta resolución para la conflictividad tributaria son desastrosas, dando alas a la Administración en sus quiméricas interpretaciones de la ley, en un momento en el que a las tasas judiciales y los impedimentos para llegar a la casación -600.000 euros de cuota-, se une una utilización abusiva de la teoría de la simulación y de la recalificación de negocios por parte de los funcionarios del fisco, lo que deja postrado al contribuyente en una situación de manifestada inseguridad jurídica, pendiente de que en cualquier momento una planificación fiscal lícita, un error involuntario formal o una campaña masiva de la Agencia Tributaria signifique el inicio de una romería judicial en formato de viacrucis tributario.