
La tributación de la renta empresarial. Derecho comparado

Luis Manuel ALONSO GONZÁLEZ (coord.) y varios autores más
Marcial Pons, Madrid, 2008, 304 págs.

El libro del que damos noticia constituye el fruto de las actividades de investigación llevadas a cabo, bajo el auspicio de la Agencia Española de Cooperación Iberoamericana, por un grupo de profesores de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona y de la Universidad Austral de Buenos Aires, partiendo de la idea de simplificar nuestro ordenamiento jurídico para reducir así los altos niveles de conflictividad en las relaciones Administración-administrados y concediendo luego especial atención al estudio de la estimación objetiva.

Precisamente este último constituye el objeto de atención de la primera ponencia, firmada por los profesores ALONSO GONZÁLEZ y CASANELLAS CHUECOS, quienes parten del convencimiento de que el empleo de las estimaciones objetivas resulta tan antiguo como los propios tributos, sin necesidad de que ello determine la configuración de regímenes de tributación diferenciados o especiales. Bajo el título de «la simplificación de la tributación de las rentas empresariales en España», los autores recorren los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, Sociedades, sobre el Valor Añadido y, en menor medida, del Impuesto de Actividades Económicas.

De la adecuación de las estimaciones objetivas a los principios constitucionales de igualdad, capacidad económica y reserva de ley, se ocupa el profesor CAÑAL, quien tras recorrer brevemente las respectivas significaciones de dichos principios, auxiliándose de la jurisprudencia constitucional recaída sobre los mismos, llega a la conclusión de que pese a la indudable función simplificadora que desempeña el sistema de módulos, no respeta adecuadamente el principio de capacidad económica, entendiéndolo más respetuoso con dicho postulado la opción por métodos de contabilidad simplificada o de determinación de la base en función de la facturación. Por otra parte, desde la perspectiva proporcionada por el principio de legalidad, el citado autor critica también la excesiva *flexibilización* operada en la definición y señalamiento de las cuantías de los módulos.

Un razonamiento bien diferente es el que realiza FERREIRO LAPATZA en su *relatoría* sobre determinación objetiva de la base imponible en la renta aplicable a las pequeñas y medianas empresas, al entender que «la tantas veces aducida –aunque nunca sólidamente argumentada– inconstitucionalidad –por oposición al principio de capacidad– de los métodos de estimación objetiva o, en un sentido más preciso... de los impuestos sobre rentas medias o potenciales supone un grave desconocimiento de la realidad: tales métodos o impuestos son aplicados de forma general en los países de nuestro entorno jurídico-cultural sin que las tachas de inconstitucionalidad hayan forzado su desaparición en ninguno de ellos».

En su contribución a la obra que comentamos, FERREIRO denuncia el arbitristismo al que conduce una visión ajurídica de los tributos, así como el hecho de que muchas leyes fiscales se hagan a espaldas de los principios de seguridad, libertad, generalidad e igualdad; pareciéndole infundado «que la regulación de un tributo ha de ser necesariamente prolija y complicada, si se quiere que tal regulación sea justa y eficaz». El autor considera que la sustitución pura y simple de las normas tri-

butarias por otras de carácter contable –la remisión al resultado contable para fijar la base imponible de rentas empresariales– implica un menoscabo directo de la racionalidad del sistema jurídico en su conjunto, favoreciendo una deslegalización que deja la base imponible en manos del Ejecutivo, del Instituto contable y de los expertos contables de los contribuyentes.

Entre los trabajos sobre nuestro sistema fiscal cabe citar, por último, el del profesor OLAÑETA FERNÁNDEZ-GRANDE sobre el régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, en el que se recorren sus principales características definitorias (tanto de índole subjetiva, como objetiva, contenido del régimen, causas de exclusión y renuncia al mismo, etc.) y señalando, por separado, los principales beneficios que reporta dicho régimen, así como las distorsiones que provoca su existencia. Al final se alude también a los demás regímenes especiales del IVA.

Los capítulos del libro que se dedican al tratamiento del sistema fiscal en Argentina son tres. Por un lado, está el estudio de los profesores VARELA, LINARES y ALTAMIRANO sobre el régimen simplificado para pequeños contribuyentes o *monotributo* argentino, que pretende concentrar en una sola figura toda la panoplia de obligaciones tributarias de individuos que desarrollan actividades con una proyección económica limitada. Luego vienen otras ponencias más generales, tanto de LINARES como de VARELA, dedicadas a la tributación de las rentas empresariales y un amplio enfoque sobre el sistema tributario argentino.

Aparte de los ordenamientos de Argentina y España, los estudios de Derecho Comparado alcanzan a Alemania, Francia, Gran Bretaña, Italia y Estados Unidos.

La profesora ANDRÉS AUCEJO considera «los institutos jurídicos de simplificación impositiva en la República Federal Alemana», distinguiéndolos según se sitúen en el plano legislativo, de gestión tributaria y de revisión de los actos administrativos tributarios. Al primero pertenecen los regímenes simplificados de los Impuestos sobre la Renta e IVA, mientras que en el segundo escalón encontraríamos los «acuerdos sobre hechos» entre Administración y contribuyentes y el procedimiento de estimación objetiva de bases imponibles y, finalmente, aparecería el procedimiento de recurso extrajudicial para resolver las controversias entre la Administración y los obligados tributarios.

Por su parte, la profesora BOSCH FERNÁNDEZ analiza las modalidades de estimación objetiva de bases imponibles y otras técnicas de simplificación en los impuestos italianos sobre la Renta, Sociedades y sobre el Valor Añadido. El enfoque se hace partiendo de los *estudios de sector* –que fueron introducidos a comienzos de los años noventa y han sido objeto de varias modificaciones después–, fruto de un pacto de recíproca colaboración entre la Administración y diferentes sectores representativos de actividades económicas. Después se estudian los regímenes contables y fiscales previstos en Italia para pequeños y medianos empresarios y profesionales, permitiéndoles determinar sus rendimientos por métodos forfetarios (régimen contable para contribuyentes mínimos, el sustitutivo para actividades marginales –*forfettone*– y el aplicable para nuevas iniciativas –*forfettino*–). Al final, se alude también al concordato preventivo introducido en 2003.

El tratamiento de la tributación de los beneficios empresariales en Gran Bretaña corresponde a la profesora OLAY DE PAZ, quien enuncia las características básicas de los impuestos británicos sobre la renta (*Income Tax*) y el beneficio societario (*Corporation Tax*).

El profesor ROZAS VALDÉS, por su parte, se dedica al examen de la simplificación de bases imponibles en los Estados Unidos. En su aportación, y tras informar de la normativa y métodos para determinar la base de los Impuestos sobre la Renta, pasa revista a unas cuantas estadísticas que ponen de relieve el fracaso del sistema de estimación directa y el notable aumento de las bases imponibles del *Alternative Minimum Tax*. Luego se ocupa de los deberes de facturación y sistemas combinados de tributación objetiva, planteándose, por último, propuestas de simplificación tributaria como el *Flat Tax*.

Resta decir, para terminar, que el profesor TOVILLAS MURÁN comenta los sistemas de tributación de las pequeñas y medianas empresas francesas en el IVA y en el Impuesto sobre la Renta del vecino país.

Miguel Ángel Martínez Lago