

Area de Economía

ESTUDIOS DE LA FUNDACIÓN

2012
NOVIEMBRE
59

El Impuesto de Sociedades, principal responsable de la crisis fiscal española

MANUEL LAGO

ECONOMISTA DEL SINDICATO NACIONAL DE CCOO DE GALICIA
MIEMBRO DEL GRUPO DE TRABAJO DEL AREA DE ECONOMÍA
DE LA FUNDACIÓN 1º DE MAYO



Fundación 1º de Mayo | Centro Sindical de Estudios
C/ Longares, 6. 28022 Madrid. Tel.: 913640601. Fax: 913640838
www.1mayo.ccoo.es | 1mayo@1mayo.ccoo.es

Estudios de la Fundación. ISSN: 1989-4732

El impuesto de sociedades, principal responsable de la crisis fiscal española

MANUEL LAGO

Economista del Sindicato Nacional de CCOO de Galicia

Miembro del Grupo de Trabajo del Area de Economía
de la Fundación 1º de Mayo

Noviembre de 2012

ÍNDICE

1. Introducción.....
2. El impuesto de sociedades es el gran responsable en la caída de la recaudación fiscal.....
3. Un impuesto camino de la irrelevancia, que afecta a la suficiencia y a la equidad.....
4. La caída de los beneficios solo explica una parte.....
5. La ingeniería fiscal para pagar menos
6. ¿Cuánto tributan las empresas?
7. Y las más grandes pagan todavía menos
8. Una propuesta simple para acabar con este expolio fiscal

1. INTRODUCCIÓN

El objetivo de este documento es analizar la responsabilidad del impuesto de sociedades en la crisis fiscal española que se inició en 2008, que continúa cinco años después y que se manifiesta, entre otras cosas, en un elevado nivel de déficit público. En estos cinco largos años hemos asistido a un fuerte desequilibrio de las cuentas públicas provocado, tanto por la caída de los ingresos como por el aumento de los gastos públicos, en cifras similares en los dos casos.

Un análisis algo más preciso de los ingresos públicos revela un funcionamiento diferenciado de los distintos impuestos, lo que ha provocado un deterioro de nuestro sistema fiscal, que en la crisis ha retrocedido tanto en suficiencia de recursos como en equidad en la distribución de la carga fiscal.

La enorme caída en la recaudación del impuesto de sociedades no ha suscitado especial interés en los análisis sobre el origen del déficit y en las medidas propuestas para la consolidación fiscal. La opción ideológica dominante, la neoliberal, ha centrado todos los análisis en un supuesto exceso del gasto público. En consecuencia, también la estrategia de consolidación fiscal se ha centrado en su reducción, con poco espacio para los ingresos, salvo en la nueva etapa iniciada en 2012.

Con la llegada del PP al gobierno se mantiene en lo fundamental esta estrategia pero se introduce un giro parcial, porque el esfuerzo de reducción del déficit exigido por la troika es de tal envergadura que actuar solo sobre el gasto no es suficiente. En poco tiempo hemos asistido a subidas del IRPF, del IVA, de los impuestos especiales y de otras figuras. Pero, sorprendentemente, apenas se habla del impuesto de sociedades, que sin embargo es el gran responsable de la caída de los ingresos tributarios en España en este periodo de crisis.

Y ese es el objetivo central de las páginas que siguen: analizar la evolución del impuesto de sociedades desde 2006 hasta 2011, para sacar algunas

conclusiones que expliquen esa evolución y terminar realizando una propuesta simple de reforma del impuesto.

2. EL IMPUESTO DE SOCIEDADES ES EL GRAN RESPONSABLE EN LA CAÍDA DE LA RECAUDACIÓN FISCAL

La comparación de los ingresos tributarios en España en el ejercicio 2011 con los que se obtenían en 2006 revela algunos elementos de enorme interés, tanto cuantitativos como cualitativos, para entender la crisis fiscal española.

En el año 2006, los impuestos devengados a través de las diferentes figuras tributarias alcanzaron los 183.525 millones de euros, que fue un máximo histórico en ese momento. Cinco años después, en 2011, la recaudación solo alcanzó 158.516 millones de euros, lo que supone una reducción de 25.009 millones de euros en los ingresos públicos, que a su vez equivalen a una caída del 13,6% en valores nominales, esto es, sin tener en cuenta la evolución de la inflación.

La referencia genérica a la crisis, esto es, a la caída en la actividad económica y, por lo tanto, a las menores bases imponibles de los diferentes impuestos, es la respuesta recurrente para explicar este desplome de los ingresos. Pero las cosas no son tan simples. El análisis desagregado por figuras impositivas demuestra que hay más causas que la crisis en la evolución de la recaudación fiscal.

El hecho determinante para un análisis alternativo es que toda la pérdida de recaudación está explicada por la caída en el impuesto que grava el beneficio de las empresas, que se desploma hasta convertirse en una figura que va camino de la irrelevancia.

EVOLUCIÓN DE LOS INGRESOS FISCALES

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	Diferencia 2011/2006
IRPF	64.638	67.905	64.813	62.832	66.909	68.557	+3.919 6%

SOCIEDADES	41.675	35.254	20.738	17.373	14.673	13.383	-28.292	-68%
IVA	52.817	55.073	47.840	46.766	52.093	51.580	-1.237	-2%
ESPECIALES	18.699	19.593	19.674	19.324	19.924	19.025	+326	-0,2%
OTROS IMPUESTOS	5.696	6.854	6.430	6.381	6.286	5.971	+275	5%
TOTAL IMPUESTOS	183.525	184.679	159.495	152.676	159.885	158.516	-25.009	-14%

Elaboración propia con datos de las memorias de la Agencia Tributaria. En millones de euros

En el periodo de la crisis, la recaudación total de impuestos cayó en 25.009 millones de euros, pero es que la tributación de las empresas se ha desplomado en 28.292 millones de euros. Es, por lo tanto, la brutal disminución del impuesto de sociedades lo que explica en su totalidad la pérdida de ingresos.

Todo lo que se dejó de recaudar y más, un 13% más, se concentra en el impuesto de sociedades, que es, por lo tanto, el verdadero responsable de la pérdida de ingresos fiscales en España.

Un dato sirve para ilustrar de forma categórica este descalabro poco justificado: para encontrar una recaudación similar, en valores nominales, a la de 2011 hay que retroceder catorce años, hasta el ejercicio de 1997.

3. UN IMPUESTO CAMINO DE LA IRRELEVANCIA QUE AFECTA A LA SUFICIENCIA Y A LA EQUIDAD

La crisis económica tiene consecuencias negativas sobre las bases imponibles de todos los impuestos porque caen la actividad, las ventas, el consumo, el empleo, los salarios y, obviamente, los beneficios empresariales. Sin embargo, en el periodo 2006/2011 existe un patrón de funcionamiento homogéneo en el conjunto de los impuestos, con la única excepción del que grava los beneficios de las empresas.

El IRPF, el IVA y los impuestos especiales alcanzan su máximo potencial recaudatorio en 2007. Por el contrario, en ese ejercicio, que es el último

año expansivo de la economía española, el impuesto de sociedades ya empieza a perder capacidad recaudatoria.

La crisis se hace explícita en 2008 y provoca una caída en los ingresos que afecta a todos los impuestos. El ejercicio 2009 marca el peor momento del ciclo de la crisis en términos de recaudación pero también señala un punto de inflexión.

La vuelta a un débil crecimiento en 2010 y 2011, pero sobre todo los cambios normativos en el proceso de consolidación fiscal, tienen como resultado la recuperación de ingresos en todos los impuestos, con la única excepción del impuesto de sociedades.

Mientras que la recaudación por IRPF aumentaba el 9% entre 2009 y 2011, el IVA el 10% y los impuestos especiales se mantenían estables, el impuesto de sociedades caía el 23%.

Parece evidente que deben existir más razones que la crisis para explicar una evolución diferenciada y exclusiva de una de las figuras tributarias, que rompe con el patrón evolutivo de todas las demás. Este funcionamiento diferencial del impuesto de sociedades está provocando que año tras año avance en el camino de convertirse en un impuesto cada vez menos relevante en términos de recaudación.

PARTICIPACIÓN DEL IMPUESTO DE SOCIEDADES

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
TOTAL IMPUESTOS	183.525	184.679	2.159.495	152.676	159.885	158.516
IMPUESTO DE SOCIEDADES	41.675	35.254	20.738	17.373	14.673	13.383
% I. S./TOTAL IMPUESTOS	23%	19%	13%	11%	9%	8%

Elaboración propia con datos de la Agencia Tributaria. En millones de euros

En el ejercicio 2006, los ingresos aportados por este impuesto equivalían al 23% de la recaudación total. Esto es, de cada 100 euros recaudados, las empresas aportaban 23 a través de la imposición sobre sus beneficios.

En 2011 esa contribución es ya de tan solo el 8%, lo que coloca el IS en un nivel menor en términos comparados con el resto de figuras tributarias. El proceso de pérdida de peso es continuo, sostenido y tiene todo el aspecto de estar aún inacabado.

Del 23% de aportación en 2006, se pasa al 19% en 2007, al 13% en 2008, al 11% en 2009, al 9% en 2010 hasta caer a un mínimo en la historia fiscal española con el 8%.

Una idea ilustrativa del descalabro en esta figura impositiva la proporciona la siguiente comparación. En 2006, la recaudación del impuesto de sociedades multiplicaba por 2,2 veces la de los especiales. En 2011, la situación cambiaba de forma radical porque estos últimos aportaron un 42% más que el I. S.

Y, obviamente, no estamos hablando solo de pérdida de recaudación y, por lo tanto, de los problemas de suficiencia del sistema. Hablamos también de equidad, porque la redistribución de la carga impositiva está suponiendo un reparto injusto de la factura fiscal. Aportan más los impuestos indirectos que gravan el consumo (IVA y especiales), aumenta el IRPF (que es fundamentalmente un impuesto sobre las rentas salariales) y cae la tributación directa sobre los beneficios empresariales.

Un auténtico desastre: caen los recursos para financiar las políticas públicas al tiempo que la carga fiscal recae cada vez más sobre los asalariados y los consumidores.

4. LA CAÍDA DE LOS BENEFICIOS SOLO EXPLICA UNA PARTE

La respuesta simplista para explicar esta caída de ingresos es que las empresas ganan menos y, por lo tanto, la recaudación se reduce. Esto es, la crisis provoca una caída en los beneficios y, en consecuencia, caen los impuestos que los gravan.

Sin embargo, un análisis con un mínimo de detalle demuestra que esta respuesta simple solo es parcialmente cierta; y que si acercamos la lupa un poco, se descubren otras razones mucho más relevantes para explicar la realidad.

Para empezar, es cierto que el resultado contable cae, pero también lo es que la base imponible del impuesto se reduce mucho más, convirtiéndose en una de las claves explicativas de la caída de la recaudación.

Lo primero que hay que destacar es que los beneficios de las empresas y la base imponible del impuesto son conceptos diferentes. Incluso cada vez más diferentes.

Y aquí está la primera vía de agua por la que se escapa la recaudación. Porque, en el extremo, la base imponible del impuesto debería ser el resultado declarado, de forma que las empresas tributaran por sus beneficios reales. Pero no es así. Y cada vez menos.

El impuesto se ha ido haciendo más complejo y existe una enorme y prolija casuística por la que se reduce el resultado contable hasta llegar a la base imponible. Estas reducciones se pueden agrupar en tres categorías: las correcciones al resultado, los ajustes de consolidación y la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores.

La aplicación de esta ingeniería fiscal —en especial en los grandes grupos empresariales como después se verá— provoca una caída de la base imponible muy superior a la reducción del beneficio.

DEL RESULTADO CONTABLE A LA BASE IMPONIBLE

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
RESULTADO CONTABLE	209.642	218.019	182.157	182.076	156.835	115.852
Correcciones resultado C.						
Ajustes consolidación	-30.610	-40.505	-70.555	-82.775	-80.433	-46.746
compensación pérdidas						
Bases imponibles tipo cero						

BASE IMPONIBLE	179.032	177.514	111.602	99.301	76.402	69.106
-----------------------	---------	---------	---------	--------	--------	--------

Elaboración propia con datos de las memorias de la Agencia Tributaria. En millones de euros

En el año inicial del periodo estudiado, las empresas españolas obtuvieron un resultado contable positivo de 209.642 millones de euros que, después de correcciones, ajustes y compensaciones, se transformaron en una base imponible de 179.032 millones de euros, que equivalen al 85% del resultado.

En el año 2010, con unos resultados de 156.835 millones de euros, la base imponible se reduce hasta los 76.402 millones, una cifra que ya no llega ni al 50% de los resultados.

Este diferencial tan enorme entre resultado y base imponible es una de las explicaciones fundamentales de la caída de la recaudación. Porque es cierto que los beneficios caen, pero lo hacen en un porcentaje muchísimo menor que la base por la que tributan las empresas.

Desde 2006 a 2009 y utilizando valores nominales, los beneficios empresariales se redujeron el 13%, mientras que la base imponible se desplomó el 44% en ese mismo periodo.

No se trata de un pequeño diferencial explicado por la crisis. La caída de la base imponible multiplica por 3,3 veces la reducción de los beneficios porque los ajustes, correcciones y compensaciones se disparan.

Si en 2006 el total de estas reducciones del resultado sumaban 30.610 millones de euros, en 2009 llegan hasta los 82.775 millones de euros: casi se triplican en apenas cuatro años.

En una revisión más amplia de este trabajo se abordará el análisis en detalle de este asunto. Pero para saber algo más de su composición se pueden dar los últimos datos conocidos, que son los del año 2010.

En este ejercicio, las empresas aplicaron **correcciones al resultado contable** por un importe de 20.760 millones de euros, que corresponden a

exenciones por doble imposición, la libertad de amortización, entidades de tenencia de valores extranjeros y otras.

Además, aplicaron **ajustes por consolidación** por un importe de 40.440 millones de euros, realizaron **compensaciones por bases imponibles negativas** de ejercicios anteriores por un importe de 14.795 millones de euros y aplicaron 3.988 millones de euros por **bases imponibles a tipo cero**.

Volviendo a una perspectiva general, en el periodo 2006-2010, la caída de la base imponible del impuesto de sociedades fue de 103.000 millones de euros, de los que 53.000 millones se deben a los menores beneficios y los otros 50.000 a los ajustes realizados por las empresas.

Esto es, la menor base imponible y, por lo tanto, la menor recaudación final se deben casi a partes iguales a unos menores beneficios y a la ingeniería fiscal.

5. LA INGENIERÍA FISCAL PARA PAGAR MENOS

En el apartado anterior se analizó la diferencia, enorme y creciente, entre el resultado contable declarado por las empresas y la base imponible sobre la que realmente tributan.

Determinar la base imponible es el primer paso para calcular la cuota íntegra del impuesto; esto es, lo que las empresas deberían pagar al aplicarle los tipos impositivos a la base imponible.

En España hay dos tipos impositivos: el 30% para las grandes empresas, que son las que facturan más de diez millones de euros, y el 25% para las demás. Hay que recordar que en 2007 se produjo una rebaja de los tipos del impuesto de sociedades muy importante, pasando del 35% al 30% en las grandes empresas y del 30 al 25% en las demás.

En todo caso, la aplicación de estos tipos a la base imponible tendría que determinar la cuota íntegra que deberían ingresar las empresas en

Hacienda. Pero aquí tampoco las cosas son como deberían ser, porque se ha ido desarrollando una amplia gama de deducciones fiscales que reducen de forma muy significativa la carga fiscal a las empresas.

DE LA CUOTA ÍNTEGRA A LA CUOTA LÍQUIDA

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
BASE IMPONIBLE	179.032	177.514	111.602	99.301	76.402	69.106
CUOTA ÍNTEGRA	53.038	50.615	31.236	27.717	21.619	n. d.
DEDUCCIONES	-15.511	-14.912	-10.221	-10.105	-6.684	n. d.
CUOTA LÍQUIDA	40.278	35.254	20.738	17.373	14.673	13.383

Elaboración propia con datos de las memorias de la Agencia Tributaria. En millones de euros

Los valores de cada ejercicio han ido variando, pero en promedio la aplicación de deducciones conlleva una reducción del 35% entre la cuota íntegra y la cuota líquida. Utilizando como ejemplo el año 2009, la aplicación de los tipos del impuesto a la base imponible fijó una cuota íntegra de 27.717 €, pero las empresas en realidad sólo pagaron 17.373 millones de euros. La razón es que dedujeron 10.105 millones de euros para determinar su cuota líquida.

¿Y qué son estas deducciones? Pues una larga lista que incluye deducciones por doble imposición, por reinversión de beneficios extraordinarios, para incentivar determinadas actividades, por creación de empleo, por inversiones para proteger el medio ambiente, por actividades de I+D+i y hasta por realizar inversiones en Canarias.

Los datos acumulados de las deducciones aplicadas en el periodo 2006-2010 (no está disponible el año 2011) ascienden a 57.433 millones de euros, que es la cantidad en la que las empresas españolas han reducido su factura fiscal utilizando las facilidades para deducirse gastos e inversiones.

Es, por lo tanto, una poderosa vía de agua, la segunda por la que se escapa la tributación sobre los beneficios empresariales. La primera es la amplia lista de ajustes, compensaciones, correcciones y consolidaciones que

reducen el beneficio contable hasta llegar a la base imponible del impuesto, que se analizó en el apartado anterior.

La segunda vía son las deducciones, que reducen todavía más la factura fiscal, porque actúan sobre una cuota íntegra ya reducida y la hacen aún más pequeña en su proceso de transformación en cuota líquida.

Y estamos hablando de una cifra muy elevada. Se puede hacer un ejercicio, teórico, no demasiado depurado pero si ilustrativo. Tomamos el beneficio contable declarado en 2009, le aplicamos el tipo efectivo medio de ese año para estimar lo que deberían haber pagado las empresas y lo comparamos con lo que realmente pagaron. Esto es, qué pasaría si no existieran esas vías de agua de los ajustes primero, y las deducciones después. El resultado es muy elocuente, porque en 2009 las empresas declararon un beneficio de 182.076 millones de euros, y como el tipo íntegro medio era del 28,2%, la tributación tendría que haber sido de 51.436 millones de euros. Pero en la realidad pagaron 17.733 millones de euros, la tercera parte de lo que tendrían que haber hecho, porque por las dos vías de agua, los ajustes y las deducciones, se fueron 34.063 millones de euros.

6. **¿CUANTO TRIBUTAN LAS EMPRESAS?**

Como se sabe, actualmente en España el tipo impositivo es del 30% para las grandes empresas y del 25% para las pequeñas y medianas. Pero como también se comprobó, la recaudación real del impuesto no se corresponde con este tipo. Las dos vías de agua por las que las empresas diluyen su carga fiscal son de tal envergadura que el tipo real está muy alejado del tipo nominal.

En sus propias memorias oficiales, la Agencia Tributaria destaca esta enorme diferencia e incluso realiza el ejercicio de estimar cual es el tipo efectivo de tributación de las empresas. Lo hace, además, con dos variables diferentes: el **tipo efectivo sobre la base imponible y el tipo efectivo sobre los resultados declarados**, esto es, los beneficios empresariales.

Los datos que a continuación se aportan y el cálculo de los tipos efectivos no es por lo tanto un ejercicio teórico efectista o demagógico. Por el contrario, lo que se hace en este apartado es reproducir conceptos, cuantías y estimaciones recogidas en las memorias oficiales de la Agencia Tributaria.

TIPO EFECTIVO DEL IMPUESTO

	2006	2007	2008	2009	2010	2011
RESULTADO CONTABLE	209.642	218.019	182.157	182.076	156.835	115.852
BASE IMPONIBLE	179.032	177.514	111.602	99.301	75.402	69.106
CUOTA LÍQUIDA	41.675	35.254	20.738	17.373	14.673	13.383
TIPO EFECTIVO S/BASE IMPONIBLE	23%	19,9%	18,6%	17,5%	19,2%	19,4%
TIPO EFECTIVO S/BENEFICIOS	20%	16,2%	11,4%	9,6%	9,4%	11,6%

Elaboración propia con datos de la Agencia Tributaria. En millones de euros

La primera estimación que realiza la Agencia Tributaria calcula el tipo efectivo sobre la base imponible. La forma de hacerlo es sencilla. Basta comparar el impuesto realmente pagado por las empresas con la base imponible que declaran. Los resultados son reveladores de la evolución tan negativa que está teniendo el impuesto de sociedades y de la baja carga fiscal real que soportan las empresas.

En el año 2006, con tipos teóricos del 35%, el tipo efectivo real del impuesto de sociedades sobre la base imponible fue del 23%. En 2007, el tipo bajó hasta el 19,9%, siguió cayendo en 2008 hasta el 18,6% y alcanzó un mínimo del 17,5% en 2009.

Para el año 2010, siguiendo los datos de la Agencia Tributaria, el tipo nominal se situaba en el 28,5% como media ponderada de un tipo del 30% para las grandes empresas y un 25% para las demás. Sin embargo, el tipo efectivo real fue de solo el 19,2%, esto es, casi diez puntos porcentuales por debajo, un diferencial excesivamente elevado y que explica en buena parte la baja recaudación del impuesto.

Pero hay en las memorias de la Agencia Tributaria una evidencia todavía más demoledora. Es la que estima el tipo efectivo sobre el resultado contable de las empresas. Es decir, cual es el tipo real que se aplica a los beneficios empresariales declarados. La fórmula para calcular este tipo real sobre beneficios es comparar lo que las empresas pagan con lo que realmente ganan; esto es, la cuota líquida del impuesto de sociedades de cada año con el resultado contable positivo declarado por las empresas.

Y el resultado es realmente impactante, porque el tipo real no ha dejado de bajar en los últimos años hasta alcanzar en 2010 un mínimo histórico de tan sólo el 9,4%. Esa es la cifra real de la fiscalidad de las empresas, un tipo efectivo por debajo del 10%, muy alejado, por lo tanto, del tipo teórico.

En 2006, el tipo real era del 20%, cayó al 16,2% en 2007 y al 11,4% en 2008, empujado por la reducción del tipo teórico y por la ingeniería fiscal de las empresas, en especial de las más grandes.

En 2009 y en 2010, ya con los nuevos tipos impositivos, siguió cayendo por debajo del 10%, hasta alcanzar ese mínimo histórico del 9,4% en 2010. En 2011, algunos cambios en el reglamento del impuesto han provocado una ligerísima subida hasta colocar el tipo real en el 11,6%.

La estimación de este tipo real o efectivo, bien sobre la base imponible o especialmente sobre el resultado contable, es un indicador preciso de la redistribución de la carga fiscal en beneficio de las empresas. Primero, reduciéndoles el tipo impositivo; después creando una compleja y extensa gama de ajustes y de deducciones; y por último, permitiéndoles la aplicación de ingeniería fiscal que roza en demasiadas ocasiones el borde del fraude fiscal.

Las empresas nunca tributaron por el tipo teórico del impuesto: ni el 35% de 2006 ni el 30% o el 25% de la actualidad. El tipo real ha sido siempre mucho más bajo, por eso el debate sobre la reforma del impuesto no debería centrarse en los tipos teóricos, sino en lo que de verdad pagan las empresas. Porque entre el 29% de tipo teórico medio estimado por la

Agencia Tributaria para el conjunto de las empresas y el 19,4% de tipo real sobre la base imponible y el 11,6% del tipo real sobre beneficios, hay una diferencia enorme e inadmisibles, tanto en términos de suficiencia de recursos como de equidad fiscal.

7. Y LAS MÁS GRANDES PAGAN TODAVÍA MENOS

Hasta aquí hemos demostrado como los bajos tipos reales efectivos del impuesto de sociedades provocan una grave falta de equidad del sistema, porque la carga fiscal se desplaza desde las empresas hacia las personas en su doble papel de asalariadas y consumidoras.

TIPOS EFECTIVOS SEGÚN TIPO DE EMPRESA

	Grupos Consolidados	Empresas Individuales	Total
Resultado contable	89.490	66.895	156.385
Correcciones resultado contable	-16.881	-3.879	-20.760
Ajustes consolidación	-40.440	—	-40.440
Compensación B. I. negativas anteriores	-3.983	-10.812	-14.795
Bases imponibles a tipo cero	—	-3.988	-3.988
Base imponible	28.186	48.216	76.402
Tipo íntegro (nominal)	30%	25%	—
Cuota íntegra	8.449	13.170	21.619
Deducciones	-3.953	-2.911	-6.864
Cuota líquida	4.496	10.259	14.755
Tipo efectivo sobre base imponible	16%	21,3%	19,3%
Tipo efectivo sobre resultado contable	5%	15,3%	9,4%

Elaboración propia con datos de la Agencia Tributaria. En millones de euros

Pero hay más. Estos problemas de equidad van más allá y llegan a afectar a las propias empresas, esto es, a como se distribuye la carga del impuesto de sociedades según las características de aquellas. Por decirlo de forma

directa, los datos de la Agencia Tributaria demuestran que cuanto más grandes son las empresas menos impuestos pagan.

Las memorias de la Agencia permiten distinguir entre dos tipos de empresas: las individuales y las que conforman grupos consolidados. Es cierto que no existe una correspondencia unívoca entre el tamaño de la empresa y su pertenencia o no a un grupo que consolide sus cuentas. Pero es evidente que las grandes empresas españolas, las multinacionales con actividad en otros países, o con actividades diversificadas en distintos sectores, son las que se constituyen en grupos que consolidan sus estados financieros.

Y son las empresas que consolidan balances, las grandes empresas, las que menos pagan, las que tiene un tipo impositivo real más bajo. En realidad, tan bajo que es inaceptable no ya para la mayoría de los ciudadanos, sino incluso para el resto de las empresas porque supone una clara ventaja fiscal, una competencia fiscal desleal.

Porque el tipo efectivo sobre el beneficio declarado de los grupos consolidados fue del 5% en 2010 (últimos datos disponibles), un porcentaje extraordinariamente reducido. Es difícil entender como de un tipo teórico del 30% se puede bajar hasta ese 5%, que supone dividir por seis veces la carga fiscal de estas grandes empresas.

Más difíciles de aceptar son todavía las diferencias entre empresas según consoliden o no. Porque frente a ese 5%, las empresas individuales tienen un tipo efectivo del 15,3%. Esto es, pagan tres veces más que los grandes grupos empresariales que consolidan cuentas.

Expresado en cifras absolutas, resulta aún más evidente este desequilibrio entre empresas. Los grupos consolidados declararon en 2010 un beneficio de casi 90.000 millones de euros pero solo pagaron 4.500 millones por el impuesto de sociedades, de lo que sale este tipo efectivo del 5%. Por el contrario, las empresas individuales declararon beneficios por 67.000

millones y tributaron 10.529 millones de euros, lo que equivale a un tipo efectivo del 15,3%.

Si comparamos estas cifras se comprueba la enorme diferencia: las empresas individuales ganan en conjunto un 25% menos que los grupos consolidados pero pagan el 225% más por el impuesto de sociedades.

8. UNA PROPUESTA SIMPLE PARA ACABAR CON ESTE EXPOLIO FISCAL

En lo analizado hasta aquí se ha puesto en evidencia la enorme responsabilidad del impuesto de sociedades en la caída de la recaudación y, en consecuencia, en la crisis fiscal española.

También se ha comprobado la enorme y creciente diferencia entre los tipos teóricos del impuesto y los tipos efectivos reales. Una diferencia que llega a límites de escándalo en los grupos de empresa que consolidan sus cuentas y que, en lo fundamental, se corresponde con las grandes empresas, especialmente las multinacionales.

Un problema de desfiscalización sobre los beneficios de las grandes empresas multinacionales que está obligando a los Estados de la Unión Europea y, mas allá, al propio G-20, a debatir por lo menos el establecimiento de límites legales para evitar este expolio.

La utilización perversa de los precios de transferencia por parte de las grandes multinacionales, localizando gastos o ingresos en el lugar que más les interese, incluidos paraísos fiscales, está generando situaciones que rayan el escarnio, como las provocadas por las grandes multinacionales tecnológicas, Google o Amazon por ejemplo, que con miles de millones de dólares de beneficio consolidado no pagan impuestos en muchos de los países donde desarrollan su actividad.

Este diferencial entre tipos nominales y tipos reales se debe a la aplicación de una prolija y confusa variedad de ajustes primero en el resultado, reduciendo la base imponible, y después con una amplia gama de deducciones, que reducen la cuota íntegra. Ajustes en el resultado y deducciones en la cuota que configuran una práctica confusa de ingeniería fiscal de la que se aprovechan fundamentalmente las grandes empresas, con el visto bueno, la pasividad e incluso la complicidad de los gobiernos.

Ya empieza a ser evidente para casi todo el mundo la necesidad de una reforma estructural de nuestro sistema fiscal, de contenido profundo, que afecte a cada una de las figuras tributarias y que permita recuperar la suficiencia, equidad y transparencia en la recaudación tributaria.

Y posiblemente, la actuación sobre el impuesto de sociedades es la que mayor relevancia tiene en la búsqueda de estos tres objetivos: aumentar la recaudación, lograr una distribución de la carga fiscal más justa y hacerla más transparente.

Esta imprescindible reforma del impuesto tiene que avanzar por el camino de ampliar su base imponible, para lo que es necesario desbrozar, podar y limpiar al máximo posible la amplia gama de ajustes y de deducciones. Y para eso la simplificación del impuesto es una herramienta fundamental, porque permite acabar con la maraña normativa en la que se instala la ingeniería fiscal, en especial las grandes empresas, para reducir su carga fiscal a la mínima expresión.

Una simplificación necesaria también para facilitar la imprescindible labor de la inspección fiscal, que en la situación actual no tiene ni los medios ni los procedimientos para enfrentarse de forma efectiva a esa maraña de ajustes y deducciones de la que se aprovechan las grandes empresas, en especial las multinacionales que consolidan balances, en especial las más grandes que consolidan cuentas de sociedades filiales que operan en varios países.

Se trata de taponar las vías de agua por las que se pierde la recaudación en beneficio de una minoría de empresas y en contra de la mayoría de la sociedad.

A partir del análisis del funcionamiento del impuesto en los últimos años, y para contribuir a ese necesario debate, se puede formular una propuesta inicial simple en su formulación pero trascendental en sus efectos.

En la formulación extrema de esta propuesta de simplificación, se trataría de igualar el tipo nominal al tipo real, lo que obviamente supondría la

eliminación de *todos* los ajustes que reducen la base imponible y de *todas* las deducciones que afectan a la cuota íntegra.

Los efectos en la recaudación del impuesto que tendría una reforma de este tipo se pueden cuantificar, tal y como se ve en el cuadro siguiente.

EFECTOS EN LA RECAUDACIÓN DE AUMENTAR EL TIPO EFECTIVO

	2007	2008	2009	2010	2011	2007/2011
Resultado contable	215.019	182.157	182.070	156.835	115.852	854.933
Tipo efectivo actual	16,2%	11,4%	9,6%	9,4%	11,6%	11,9%
Recaudación efectiva(1)	35.254	20.738	17.373	14.673	13.383	101.421
Tipo efectivo propuesto	28,50%	28,50%	28,50%	28,50%	28,50%	28,50%
Recaudación propuesta(2)	61.280	51.915	51.890	44.698	33.018	242.801
Diferencia 2-1	26.026	31.177	34.517	30.025	19.635	141.380

Elaboración propia con datos de la Agencia Tributaria. En millones de euros

En el conjunto del periodo 2007-2011, las empresas declararon un resultado contable positivo de 851.933 millones de euros, beneficios por los que han tributado 101.421 millones de euros por el impuesto de sociedades, lo que equivale a un tipo efectivo medio del impuesto del 11,9% en el periodo.

¿Qué pasaría con la recaudación si se realizara una simplificación extrema del impuesto, tal y como se definió, y, en consecuencia, se elevara el tipo efectivo al 28,5% que la Agencia Tributaria estima como tipo nominal medio? Pues que, con los mismos resultados y ese tipo efectivo, la recaudación hubiera sido en el periodo de 242.801 millones de euros.

Al comparar ambas cifras se comprueba la potencia recaudatoria de una reforma como la que se está proponiendo. El Estado habría recaudado 141.380 millones de euros más, que supondrían un incremento del 140% sobre lo realmente obtenido.

Y en algunos años en concreto, el diferencial recaudatorio sería todavía más relevante. En 2009, cuando la crisis fiscal medida a través del déficit público alcanzó su valor extremo, si el tipo efectivo hubiera sido del 28,5% que se propone, la recaudación se habría multiplicado por casi tres veces, aportando cerca de 35.000 millones de euros más de lo que en la realidad se recaudó.

Un cálculo simple pero que sirve para valorar mejor el amplio recorrido recaudatorio de una reforma como la propuesta: por cada punto que hubiera aumentado el tipo efectivo real para aproximarlos al teórico, se habrían recaudado 8.549 millones más en el periodo 2007-2011.

Es cierto que igualar los tipos y hacerlo de inmediato es la versión extrema de la propuesta y, por lo tanto, es difícil e incluso indeseable por diversas razones; entre otras, que en la amplísima panoplia de ajustes y reducciones hay algunas con efectos positivos y que se podrían mantener, aunque graduándolas.

En todo caso, es imprescindible un debate profundo de todas ellas en términos de coste/beneficio, valorando cuando cuestan en recaudación y cuales son los efectos reales de ese gasto fiscal en la economía española en los últimos años. Sin renunciar al objetivo final, que es simplificar el impuesto, no solo por la recaudación sino para evitar elusiones y fraudes en su gestión, hay que revisar a fondo de todos los ajustes y deducciones que provocan esa diferencia absolutamente inaceptable entre el tipo teórico del impuesto y lo que de verdad pagan las empresas.

Porque el objetivo de aproximarlos no solo es posible, sino que es imprescindible por todo lo expuesto en este texto. Por eso lo que se propone es una aproximación que tiene un amplio recorrido en su objetivo y también en su calendario de ejecución, pudiéndose fijar metas intermedias en ese proceso de convergencia porque, aún en este caso de aplicación blanda, la capacidad recaudatoria de la reforma es muy importante.

Sirva de ejemplo que en la mitad de ese recorrido, si se consiguiese reducir a la mitad ese diferencial entre el 11,9% de tipo efectivo y el 28,5% del tipo nominal, la recaudación del impuesto de sociedades se incrementaría en cerca de 10.000 millones de euros cada año.