

Consolidación Fiscal

El régimen de consolidación fiscal ha sido modificado para reducir progresivamente sus limitaciones y el número de grupos de sociedades ha aumentado durante los últimos años.

El impuesto sobre sociedades se aplica a los entes con personalidad jurídica que residen o tienen un establecimiento permanente en España. La base imponible suele calcularse mediante estimación directa, basada en los datos contables. El tipo de gravamen es el 35 por ciento.

El Real Decreto Ley de 25-II-1977 introdujo el régimen de consolidación fiscal, pero nunca se aplicó. Hoy en día, los artículos 42 a 49 del Código de Comercio se refieren a los grupos de sociedades y el Real Decreto de 20-XII-1991 detalla las reglas contables.

Aunque la vinculación con la normativa mercantil es muy estrecha, el concepto de grupo fiscal es diferente y existe a los solos propósitos del impuesto sobre sociedades, conforme a los artículos 78 a 96 de la LIS. Consiste en una sociedad dominante residente, que debe ser anónima, limitada o comanditaria por acciones o un establecimiento permanente en España con respecto a sus dependientes residentes en España, y las dependientes residentes participadas directa o indirectamente por la dominante en un 75 por ciento o más.

Una vez elegido, este régimen se aplica indefinidamente, hasta su revocación. Aunque la sociedad dominante ha de pagar la deuda tributaria, las dependientes responden solidariamente de la misma (excluidas las sanciones).

La base imponible del grupo de sociedades se determina sumando: la base imponible de cada una de las sociedades del grupo (sin incluir la compensación de esa base imponible); las eliminaciones; las incorporaciones de las eliminaciones realizadas en años anteriores; la compensación de las bases imponibles negativas del grupo fiscal - si la suma de los tres primeros elementos es positiva - y de las bases imponibles pendientes de compensar en el momento en que una sociedad entra en el grupo, con el límite de la base imponible de esa misma sociedad (excluyendo los dividendos y participaciones en beneficios).

La consolidación requiere sumar las rentas y los gastos de los miembros del grupo, así como efectuar eliminaciones e incorporaciones. Las eliminaciones suponen apartar las bases imponibles negativas o positivas que resultan de las operaciones intragrupo. mediante las incorporaciones, una vez la renta eliminada se realiza frente a terceros, se vuelve a incluir en el resultado consolidado. Se trata de un mecanismo de diferimiento de las rentas realizadas exclusivamente dentro del grupo.

El período impositivo y el tipo de gravamen de la entidad dominante se aplicarán al grupo de sociedades. La cuota se reducirá con las deducciones y bonificaciones generales, refiriendo sus requisitos al grupo de sociedades.

Las técnicas de planificación pueden aprovechar las diferencias entre contabilidad y fiscalidad. Nuestro sistema tributario probablemente quedará afectado por la adopción de las nuevas normas internacionales de contabilidad, pues la base imponible individual es el resultado contable +/- ajustes fiscales y el régimen de consolidación fiscal se construye a partir de dichas bases imponibles individuales.