

Consideraciones fiscales en torno al comerciante individual

I

Introducción

Vamos a tratar en estas líneas de un problema que si siempre es interesante, en la hora actual, es decir, a partir de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957, ha adquirido una importancia inusitada.

La Ley de Reforma Tributaria, antes aludida, ha tenido varias y muy importantes metas, pero para nosotros, sin duda alguna, apuntó preferentemente hacia la supresión del fraude fiscal. Por otra parte, como estaba en el pensamiento de la Administración la idea de que existían numerosos comerciantes individuales que permanecían de hecho al margen de toda imposición, el resultado fué una preocupación minuciosa por la situación tributaria de éstos.

Como el Derecho tributario opera siempre sobre conceptos o figuras jurídicas preexistentes, para un mejor encuadre del tema vamos seguidamente a exponer una brevisimadigregación acerca del concepto que del comerciante tiene nuestro Código de Comercio. Podremos así observar la influencia que esta Ley sustantiva ha podido tener sobre nuestro sistema impositivo.

El artículo 1.º del Código de Comercio dice: «Son comerciantes, para los efectos de este Código: 1.º Los que, teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, se dedican a él habitualmente. 2.º Las compañías mercantiles e industriales que se constituyesen con arreglo a este Código».

Se desprende de aquí que para la Ley de 1885 hay dos clases de comerciantes: los individuales y los sociales, pero sin hacer diferenciación alguna respecto de los comerciantes individuales, de tal forma que igual concepto le merece un vendedor ambulante que un gran industrial. Y esto, desde un plano sustantivo, es ya injusto, no conforme con la verdadera naturaleza de las cosas, pues sobre los pequeños comerciantes recaen obligaciones contables y mercantiles muy gravosas.

Pues bien, nuestro sistema tributario se ha basado evidentemente en el artículo 1.º del Código de 1885, ya que en principio sienta dos clases de sistemas impositivos, uno para los comerciantes individuales y otro para los sociales, aunque existe la excepción de las comunidades de bienes, que, sin ser entes jurídicos, quedan sujetas a tributar como comerciantes sociales. Por otra parte, basándose en la uniformidad de los comerciantes individuales, desde el punto de vista mercantil, el sistema fiscal los sujeta a igual presión tributaria, sin tener en cuenta prácticamente las dimensiones estructurales de la empresa, salvo lo que se dirá en el apartado tercero.

II

Situación de los comerciantes individuales antes de la Ley de Reforma Tributaria de 1957

Prescindiendo de una detallada exposición acerca de los antecedentes históricos de esta clase de imposición, digamos tan solo que queda formalmente establecida por el artículo 6.º de la Ley de 23 de mayo de 1845, consistiendo en un derecho fijo sobre la base de población y en otro proporcional al alquiler de la casa habitación del contribuyente y de los almacenes, fábricas y tiendas destinadas al ejercicio de su comercio o industria.

El Decreto-ley de 11 de mayo de 1926 dicta las bases para la ordenación de la contribución industrial, que todavía, en cuanto no se opongan a lo establecido en la nueva reforma, están en vigor. Este Decreto-ley establecía una cuota fija según tarifas, que actuaría como mínima, y otra variable complementaria, resultante de las ventas realizadas, a cuyo efecto se estableció el libro especial de ventas. La verdad es que la imposición sobre las ventas tuvo un escaso significado práctico.

La Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 produjo una alteración sustantiva de esta materia. A partir de la misma los comerciantes individuales se dividirían en dos clases: