



Joan Díaz Associats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

## INFORMACIÓN SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

DICIEMBRE 2003

### SUMARIO

- *MEDIDAS DE REFORMA ECONÓMICA*
- *DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS*
- *CANTIDADES PERCIBIDAS POR SOCIOS ADMINISTRADORES POR ASISTENCIA A JUNTAS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN*
- *BASE IMPONIBLE EN EL I.V.A. DE LA REVENTA DE UN VEHÍCULO POR EL QUE EN SU COMPRA SE DEDUJO EL 50 POR 100 DEL I.V.A. SOPORTADO*
- *CONSIDERACIÓN DE RETRIBUCIÓN EN ESPECIE EN LOS CURSOS COFINANCIADOS POR LA EMPRESA Y EL EMPLEADO*
- *PAGO FRACCIONADO A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES*

### **■** MEDIDAS DE REFORMA ECONÓMICA

Mediante la Ley 36/2003 de 11 de noviembre, publicada en el B.O.E. del día 12 del mismo mes, se da convalidación al Real Decreto-Ley 2/2003 de Medidas de Reforma Económica que tuvo su entrada en vigor el pasado 27 de abril de 2003 y del que dimos cumplida referencia en los "Apuntes" de Julio-Agosto.

Las medidas que se regularon, se centraron en:

- El objetivo de impulsar la actividad de pequeñas y medianas empresas, con la creación de la cuenta ahorro-empresa,
- El establecimiento de medidas de política de vivienda para impulsar el mercado de arrendamiento de viviendas con la creación de un régimen fiscal para las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas,
- La instauración de una serie de medidas de carácter tributario y de reforma estructural orientadas al fomento de la inversión en determinadas áreas y a la mejora de la eficiencia productiva, concretándose en un incremento del 10 por 100 de los coeficientes de amortización,



joanDíazAssociats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

- Una nueva deducción por inversiones medioambientales,
- En la consideración como actividad de investigación y desarrollo la concepción de “software” destinado a facilitar a las personas discapacitadas el acceso a los servicios de la sociedad de la información,
- y en cuanto al mercado hipotecario, la toma de medidas para la facilidad y abaratamiento de las operaciones de novación y subrogación hipotecaria.

Fuera del ámbito de la fiscalidad, se introdujeron un conjunto de medidas de mejora de la acción protectora de la Seguridad Social de los trabajadores autónomos y de fomento de su actividad.

La Ley que reseñamos ha introducido fundamentalmente mejoras técnicas en el Régimen fiscal de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas que ha entrado en vigor para los ejercicios iniciados a partir de 27 de abril de 2003.

## ■ DEDUCCIÓN POR REINVERSIÓN DE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS

Para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2002, rige una deducción en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades por reinversión de beneficios extraordinarios, en sustitución del anterior régimen de diferimiento que se contemplaba en dicho impuesto.

Con el anterior sistema de diferimiento las rentas obtenidas en la transmisión de determinados activos no se integraban en la base imponible del ejercicio en que se generaban, sino que se incorporaban fraccionadamente en la de los ejercicios sucesivos, con la condición de que el importe obtenido en la transmisión fuera reinvertido en otros activos.

Con la nueva deducción en la cuota, las plusvalías obtenidas en la transmisión onerosa de determinados bienes del activo fijo, se imputan íntegramente en la base imponible del ejercicio en que se han generado, pero puede practicarse una deducción en la cuota íntegra del 20 por 100 de la plusvalía obtenida, sin límites sobre la cuota líquida, cuando el importe de la enajenación se reinvierta con las condiciones que establece la norma al respecto. En definitiva, dicha deducción produce que la tributación efectiva de las plusvalías se realice con carácter general, a un tipo efectivo del 15 por 100.

El derecho a la deducción comentada está condicionado al cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Las renta debe proceder de una transmisión onerosa e integrarse en la base imponible del periodo impositivo en que se genere.
- Los elementos patrimoniales transmitidos deben pertenecer a determinadas categorías.
- El importe de la transmisión onerosa debe reinvertirse en determinados elementos patrimoniales.
- La reinversión debe producirse en el plazo fijado por la norma y los elementos patrimoniales en que se materialice la reinversión deben permanecer en el activo de la sociedad durante ciertos plazos.
- Los sujetos pasivos que se acojan a la deducción deben hacer constar en la memoria de las cuentas anuales el importe de la renta acogida a la deducción y la fecha de reinversión.



Joan Diaz Associats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

La Dirección General de Tributos en consultas evacuadas el pasado mes de enero de 2003, aclara algunas cuestiones planteadas acerca de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios que resumimos a continuación.

#### Transmisiones con precio aplazado

En los supuestos de transmisión con precio aplazado, cuando las rentas se consideren obtenidas proporcionalmente a medida que se efectúen los cobros, la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios se practicará en la cuota íntegra correspondiente al periodo en que se efectúe la reinversión, siendo la base de la deducción las rentas obtenidas en la transmisión que hayan sido efectivamente integradas en la base imponible, hasta el periodo impositivo en que se realice la reinversión.

En definitiva, si la entidad se acoge al sistema de cobro y no de devengo en la imputación temporal de la plusvalía, sólo podrán acogerse al incentivo de deducción por reinversión las rentas que se pongan de manifiesto con ocasión de los cobros percibidos antes de la reinversión del plazo de tres años de que dispone la entidad para reinvertir.

#### Precio de venta no fijado de forma definitiva en el momento de puesta a disposición del elemento transmitido

En los supuestos en los que todo o parte del precio de venta no quede fijado en el momento de la enajenación, la deducción se aplicará sobre el importe de la renta que haya sido efectivamente integrado en la base imponible del período impositivo en que se realice la reinversión, o bien la integrada en la base imponible del periodo impositivo en que se efectúa la transmisión cuando la reinversión se haya realizado con anterioridad a la transmisión, aún cuando dicho importe resulte ser objeto de modificaciones posteriores.

No obstante, si dentro del plazo de reinversión la renta integrada en la base imponible como consecuencia de la transmisión es superior a la inicialmente estimada (al producirse las circunstancias que determinan un aumento del importe definitivo de la transmisión) procederá igualmente la aplicación de la deducción por reinversión al importe adicional, siempre que este importe se reinvierta entre el año anterior a la fecha de puesta a disposición del elemento transmitido y los tres años posteriores.

#### Materialización de la reinversión en valores representativos de la participación en el capital

Se puede materializar la reinversión en valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por 100 sobre el capital.

El requisito de participación no inferior al 5 por 100 debe entenderse en términos netos, es decir, el porcentaje de participación en una determinada entidad debe haberse incrementado en al menos un 5 por 100 en el plazo de reinversión.

No es requisito necesario que el porcentaje de participación del 5 por 100 se obtenga en una sola adquisición, siendo, por tanto, posible su obtención a través de varias adquisiciones realizadas en distintos ejercicios dentro del plazo de reinversión.



Joan Díaz Associats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

## CANTIDADES PERCIBIDAS POR SOCIOS ADMINISTRADORES POR ASISTENCIA A JUNTAS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Las cantidades percibidas por asistencia a juntas en caso de socios administradores pueden tener doble consideración a efectos del I.R.P.F.:

- a) Si las retribuciones se perciben por la condición de administrador de una sociedad, hecho que tiene que estar previsto en los estatutos de la sociedad, tendrán la consideración de rendimientos del trabajo sometidos a un tipo de retención del 35 por 100.
- b) Si las cantidades se satisfacen por la asistencia a juntas de accionistas, nos encontramos ante unos rendimientos del capital mobiliario con un tipo de retención del 15 por 100.

## BASE IMPONIBLE EN EL I.V.A. DE LA REVENTA DE UN VEHÍCULO POR EL QUE EN SU COMPRA SE DEDUJO EL 50 POR 100 DEL I.V.A. SOPORTADO

En el Impuesto sobre el Valor Añadido, la adquisición de un vehículo que pueda tener un doble uso empresarial y particular, se presume que dicho doble uso es al 50 por 100. Esta presunción puede ser destruida mediante cualquier prueba admitida en Derecho, demostrando que la afectación a la actividad es mayor (o menor), al citado 50 por 100.

Cuando se produzca la reventa del vehículo, esta transacción estará sujeta y no exenta al Impuesto sobre el Valor Añadido ya que la exención sólo procede cuando la adquisición ha determinado la exclusión total del derecho a deducir, lo que no ocurre en el caso de que en la compra se haya podido deducir el 50 por 100 de la cuota soportada.

La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a la reventa del vehículo y sobre la que se aplicará el tipo impositivo correspondiente, estará constituida por el importe total de la contraprestación de la misma, sin que quepa la posibilidad de deducir dicha base imponible al 50 por 100 de la misma por el hecho de que la previa deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en la adquisición del vehículo haya sido únicamente del 50 por 100 de la cuota soportada.

La Dirección General de Tributos en consulta de fecha 23 de febrero de 1999, entiende que la presunción del 50 por 100 de afectación debe entenderse como una auténtica limitación del derecho a deducir, que no permite considerar que en la ulterior entrega del automóvil existan dos operaciones distintas con diferentes tratamientos tributarios: por una parte, la enajenación de la parte del coche "empresarial" y por otra, la de la parte del coche "privada", sino que por el contrario hay una única operación, una única entrega, sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.



joan Díaz associats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

## CONSIDERACIÓN DE RETRIBUCIÓN EN ESPECIE EN LOS CURSOS COFINANCIADOS POR LA EMPRESA Y EL EMPLEADO

La Ley del I.R.P.F. considera que se trata de acciones formativas con el objeto de actualizar, capacitar o reciclar a sus empleados, los cursos de formación pagados por la empresa a sus trabajadores, ya sean impartidos en el centro de trabajo por empleados o personas externas, u organizados por entidades especializadas.

Para que los cursos o estudios organizados por entidades externas no tengan la consideración de retribución en especie para los empleados que los reciben, han de cumplirse dos requisitos: que se trate de estudios financiados por la empresa y que su fin sea la actualización, capacitación o reciclaje profesional y sea necesario para el desarrollo de su actividad o las características de su puesto de trabajo.

Una resolución del Tribunal Económico Administrativo Central considera, sin embargo, que el pago de una empresa a un empleado de una parte de la matrícula de sus estudios universitarios así como de una parte de un curso en un master es retribución en especie.

El razonamiento del TEAC se fundamenta en que cuando se trata de gastos de formación cofinanciados por ambas partes, empresa y empleado, se demuestra que hay un interés particular del empleado, y que en el caso planteado no son estudios de actualización, capacitación o reciclaje, ni vienen exigidos ni están relacionados con el puesto de trabajo, ya que su contenido es de carácter general.

## PAGO FRACCIONADO A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Durante los 20 primeros días naturales del mes de diciembre debe efectuarse el pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

A modo de recordatorio debemos señalar para todas aquellas empresas cuyo ejercicio social coincida con el año natural lo siguiente:

Empresas con facturación superior a 6.010.121,04 euros

Obligatoriamente la base para calcular el pago fraccionado será la parte de la base imponible de los once primeros meses del año natural. El tipo aplicable será el 25 por 100 y se restarán las bonificaciones que sean de aplicación, las retenciones e ingresos a cuenta soportados, así como los pagos fraccionados efectuados en los meses de Abril y Octubre (no se consideran las deducciones para evitar la doble imposición ni aunque tuvieran el mismo importe que la cuota íntegra).

De existir bases imponibles negativas pendientes de compensación, las mismas podrán compensar las rentas positivas correspondientes al citado periodo.

Empresas con facturación hasta 6.010.121,04 euros

a) Que hayan optado en el mes de febrero por la opción de tributar tomando como base para calcular el pago fraccionado la parte de la base imponible generada en los tres, nueve u once primeros meses del año natural: lo indicado en el apartado anterior. No obstante, en las empresas de reducida dimensión el



Joan Díaz Associats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

tipo impositivo para los primeros 90.151,82 euros de base imponible será del 21 por 100 y del 25 por 100 para el resto.

b) Que no hayan ejercitado dicha opción: la base de cálculo será la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición, las bonificaciones, las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades y las retenciones y pagos a cuenta del impuesto correspondiente al ejercicio 2002 (cuya declaración se habrá presentado el pasado mes de julio). El tipo aplicable será del 18 por 100.

#### Presentación telemática

Los modelos 202 (entidades sometidas al régimen general) y 222 (entidades en régimen consolidado de tributación) pueden ser presentados, opcionalmente por vía telemática.

El modelo 218 (grandes empresas) debe presentarse siempre obligatoriamente por vía telemática.

#### Sociedades patrimoniales:

Están obligadas a realizar el pago fraccionado. Si la sociedad hubiere optado por la modalidad de la base imponible corrida, esto es, cuantificar el pago fraccionado sobre la base imponible generada en los tres, nueve u once primeros meses del año natural, el tipo aplicable será del 28 por 100 ( $40 \times 5/7$ ) a la parte general de la base imponible, más el 10 por 100 ( $15 \times 5/7$ ) de la parte especial de la base imponible obtenida en el ejercicio.

#### Empresas domiciliadas o con establecimiento permanente en las Islas Canarias

A efectos del cálculo del pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades en la modalidad de obtener la base imponible de los tres, nueve u once primeros meses del periodo impositivo, podrá reducirse de la base imponible el importe de la Reserva para Inversiones en Canarias, que prevea realizarse, prorrateada en cada uno de los periodos citados, con el límite máximo del 90 por 100 de la base imponible de cada uno de ellos. Deberán regularizarse los pagos efectuados si la dotación definitiva a la reserva fuera inferior en más de un 20 por 100 de los importes previstos en los pagos fraccionados.