



joan Díaz associats
SOCIETAT D'ECONOMISTES

INFORMACIÓN SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

Mayo 2006

SUMARIO

1. **APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**
2. **DEDUCIBILIDAD DEL I.V.A. Y DEL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO EN LAS SUBVENCIONES**
3. **CALIFICACIÓN DE EMPRESARIO EN CASO DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES**
4. **TRANSMISIÓN POR PERSONA FÍSICA DE TERRENOS EN VÍAS DE URBANIZACIÓN. NO SUJECCIÓN AL I.V.A.**
5. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. CONSULTAS VINCULANTES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**
 - **Cobro de prestaciones de un seguro en caso de incapacidad laboral, por enfermedad o accidente**
 - **Percepciones por regulación de empleo**

1. APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

En nuestros anteriores apuntes del pasado mes de diciembre de 2005, dábamos cuenta de que las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera (comúnmente llamadas NIC/NIF) ya eran obligatorias para la preparación de las Cuentas Consolidadas de las empresas cotizadas en Bolsa y que se preveía que entrarán en vigor para todas las empresas en 2007 con la consiguiente adaptación a un nuevo Plan General de Contabilidad.

La reforma que está acometiendo el Estado Español se está estructurando de forma que en una primera fase se modificarán el Código de Comercio, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada en lo que atañe a aspectos genéricos: principios contables, etc. En una fase posterior se modificarán los aspectos más técnicos vía reforma del Plan General de Contabilidad.

Actualmente existe un borrador de anteproyecto de Ley de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base a la Normativa de la Unión Europea que culminará la primera fase a que hemos aludido anteriormente.



joan Díaz Associats
SOCIETAT D'ECONOMISTES

Dado lo avanzado del año parece difícil que la reforma pueda estar culminada en un plazo suficiente para que se implante con un calendario razonable y asumible por las empresas pero en la medida en que se vaya aprobando el desarrollo legislativo se tendrán que ir preparando los sistemas contables para poder cumplir con los requisitos a partir del próximo uno de enero de 2007.

Si bien estamos únicamente ante un borrador de anteproyecto de ley, creemos que deben conocerse los aspectos más relevantes que se contemplan en dicho borrador y que seguidamente enunciamos.

Implantación de las normas aprobadas por la U.E.- Se renuncia a la implantación “literal” de las normas internacionales aprobadas por la U.E. y se busca una adaptación al estilo de la comunidad de negocios española, con el consiguiente recorte de las normas al no admitir diversas posibilidades que se contemplan en las normas internacionales.

Importancia del principio contable de prudencia valorativa.- Se disminuye la importancia del principio contable de prudencia valorativa, que deja de tener prevalencia sobre todos los demás principios contables y pasa a ser uno más.

Se desarrolla la regla valorativa del precio de adquisición o coste histórico para los pasivos, y se recoge de forma expresa la obligación de emplear en cualquier caso la moneda o monedas funcionales en que opere la empresa. Todo ello, con la finalidad de establecer los principios y criterios fundamentales para contabilizar los elementos integrantes de las cuentas anuales.

Cuentas anuales.- Se modifican los documentos que forman las cuentas anuales. Con la nueva reforma, las cuentas anuales estarán formadas por el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias, la memoria, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo (este último sustituye al cuadro de financiación) y sólo deberá formularse por las empresas que no puedan formular balance y memoria abreviado.

Principio del valor razonable.- Se admite junto al principio de precio de adquisición, el del valor razonable, pero limitado únicamente a determinados instrumentos financieros.

Imputaciones al patrimonio neto.- Determinados gastos e ingresos extraordinarios y de ejercicios anteriores, que hasta ahora se contabilizaban en la cuenta de pérdidas y ganancias, se imputarán directamente contra el patrimonio neto (esta es la razón por la que ha de crearse un nuevo estado contable, el de cambios en el patrimonio neto). A partir de la implantación de las nuevas normas podrán existir aumentos o disminuciones en el patrimonio neto de las empresas que no estén relacionados con la distribución de los resultados del ejercicio ni con aportaciones de socios.

En definitiva, el ECPN (Estado de Cambios del Patrimonio Neto) comprenderá el resultado del ejercicio (saldo de la cuenta de pérdidas y ganancias), y las variaciones por los cambios en criterios contables, las correcciones de errores, y otros ajustes y variaciones de valor, incluidos los derivados del criterio del valor razonable que deban imputarse directamente al patrimonio neto.



joan Díaz Associats
SOCIETAT D'ECONOMISTES

Fondo de comercio.- El fondo de comercio no se amortizará y únicamente se reconocerá la pérdida en caso de deterioro del mismo, contabilizándose al cierre de cada ejercicio al coste menos cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

Balance de situación.- Las normas internacionales no tienen un modelo de balance de situación si bien en el proyecto español se mantiene el actualmente vigente.

Adaptaciones sectoriales.- Se mantendrán con las modificaciones necesarias las adaptaciones sectoriales, que las normas internacionales no contemplan al primar la homogeneidad de la información por encima de la especialización.

Límites para la formulación del balance abreviado y de la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.- Se modifican los límites para formular el balance abreviado y por tanto para someter las cuentas anuales a auditoría. A partir de 2007 podrán formular balance abreviado las empresas que cumplan al menos dos de los tres requisitos siguientes durante dos ejercicios consecutivos:

- Que el total de las partidas del activo no superen los 2,5 millones de euros (2.373.997,81 € actualmente).
- Que el importe de su cifra anual de negocios no supere los 5 millones de euros (4.747.995,63 € actualmente).
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50 (igual que actualmente).

Igualmente, a partir de 2007 podrán formular la cuenta de pérdidas y ganancias de manera abreviada aquellas empresas que cumplan al menos dos de los tres requisitos siguientes durante dos ejercicios consecutivos:

- Que el total de las partidas del activo no superen los 10 millones de euros (9.495.991,25 € actualmente).
- Que el importe de su cifra anual de negocios no supere los 20 millones de euros (18.991.982,50 € actualmente).
- Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 250 (igual que actualmente).

La posibilidad de formular el balance abreviado exonera de la obligación de someter las cuentas anuales a auditoría externa y a la formulación del informe de gestión. La posibilidad de formular la cuenta de pérdidas y ganancias abreviada permite la formulación de la memoria de forma abreviada.

A medida que se vayan aprobando las modificaciones daremos cumplida reseña de las mismas dada la importancia que van a tener tanto en el ámbito contable como posiblemente en el fiscal.



joan Díaz Associats
SOCIETAT D'ECONOMISTES

2. DEDUCIBILIDAD DEL I.V.A. Y DEL IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO EN LAS SUBVENCIONES

La Ley de Acompañamiento para 1998 modificó la Ley del I.V.A. en el sentido de que la percepción de subvenciones que no formaran parte de la base imponible de este impuesto implicaba una limitación en el derecho a la deducción para los empresarios o profesionales. En dicha reforma se estableció como regla general que las subvenciones debían adicionarse al denominador de la prorrata del año en que se percibieran, lo que provoca una minoración del porcentaje de deducción de las cuotas soportadas del mencionado impuesto que puede aplicarse la empresa.

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, en su Sentencia de 6 de octubre de 2005, dictaminó que aquella reforma no era conforme con la Sexta Directiva, por lo que ha debido modificarse los artículos de la Ley del I.V.A. afectados, lo cual se ha realizado mediante la Ley 3/2006, de 29 de marzo, de modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adecuar la aplicación de la regla de prorrata a la Sexta Directiva Europea (B.O.E. del pasado día 30 de marzo).

Aunque la Sentencia señalada estableció que únicamente cabe la inclusión de las subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones en el denominador de la prorrata cuando los empresarios o profesionales que las perciban estén obligados a su aplicación por realizar operaciones que generan el derecho a la deducción junto con otras que no lo generan, la reforma no mantiene esta restricción para evitar que la realización de operaciones limitativas del derecho a la deducción pueda traer como consecuencia una limitación desproporcionada en este derecho al incluir estas subvenciones en el denominador de la prorrata, cuando a falta de dichas operaciones no cabe la citada inclusión.

La modificación afecta a los siguientes artículos de la Ley del I.V.A. con efectos desde el uno de enero de 2006:

Artículo 20. Exenciones en operaciones interiores. En su punto dos, por lo que atañe a la renuncia a la exención en operaciones relativas a entregas de terrenos rústicos, entregas de terrenos por aportación inicial a las Juntas de Compensación y a segundas y ulteriores entregas de edificaciones. No se tendrán en cuenta las subvenciones para que el adquirente tenga derecho a la deducción íntegra de la cuota soportada en la adquisición de tales bienes.

Artículo 102. Regla de prorrata. Se suprime el párrafo que obligaba a aplicar la regla de prorrata en el caso de percibir subvenciones que no deban integrarse en la base imponible y se destinen a financiar actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo.

Artículo 106. Regla de prorrata especial. Igualmente se suprime la mención para su cálculo de las subvenciones que no se integren en la base imponible.



joan Díaz Associats
SOCIETAT D'ECONOMISTES

Artículo. 112 Regularización de las deducciones de las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades empresariales o profesionales. No se computarán para su cálculo el importe de las subvenciones percibidas.

Artículo 123. Contenido del régimen simplificado. Se suprime la mención a las subvenciones.

Impuesto General Indirecto Canario. Mediante la Disposición final primera de la Ley 3/2006, se adecuan las modificaciones establecidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido al Impuesto General Indirecto Canario.

3. CALIFICACIÓN DE EMPRESARIO EN CASO DE ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES

Comentamos una reciente Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 13 de octubre de 2005 que califica la condición de empresario a una persona física en una transmisión de inmuebles.

En resumen dicha Resolución determina que para dilucidar si una determinada transmisión inmobiliaria queda sometida al I.V.A. o a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados es necesario analizar, inicialmente, si es aplicable el I.V.A. y si puede darse la posibilidad de exención y de renuncia a la misma en este impuesto, que por lo que se refiere al arrendamiento de locales de negocios, aunque no se cumpla con las condiciones para considerarlo como actividad empresarial en el I.R.P.F. (local dedicado exclusivamente a la actividad de arrendamiento y persona contratada a jornada completa), la normativa del I.V.A. es meridiana y por ello, es una actividad empresarial y los locales comerciales están afectos a la misma siendo posible la renuncia a la exención del I.V.A. en su venta y, por ende, su no sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Distinto es el tratamiento aplicable a la transmisión de viviendas y demás elementos comunes a éstas dado que el arrendamiento de viviendas está exento, sin que quepa la renuncia a dicha exención. Los arrendamientos de viviendas no determinan, por sí mismos, que sean una actividad empresarial, quedando su transmisión en cualquier caso sujeta a dicha modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

4. TRANSMISIÓN POR PERSONA FÍSICA DE TERRENOS EN VÍAS DE URBANIZACIÓN. NO SUJECCIÓN AL I.V.A.

En otra Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central también de 13 de octubre de 2005, se dictamina la no condición de empresario de una persona física en la transmisión de terrenos sin urbanizar.



joan Díaz Associats
SOCIETAT D'ECONOMISTES

En dicha Resolución se concluye que en la entrega de terrenos en vías de urbanización, respecto de los que se ha aprobado los proyectos de urbanización pero no se han iniciado todavía las obras materiales de ejecución, la persona física transmitente no tiene la condición de empresaria a efectos del I.V.A. y la operación no quedará sujeta a dicho impuesto, ya que sólo se consideran terrenos en curso de urbanización cuando se hayan iniciado materialmente las obras para ello.

En los Fundamentos de Derecho de la Resolución que comentamos se hace mención a que sólo cuando media el acto de intervención administrativa que se concreta en la licencia de edificación puede hablarse de un terreno apto para la edificación y que por el contrario ni un convenio urbanístico ni un Plan Parcial ni un Proyecto Urbanístico constituyen, en puridad de principios, una licencia o autorización administrativa, ni suponen el particular control administrativo por virtud del cual, previa comprobación de las condiciones establecidas en el ordenamiento urbanístico, se permite la edificación.

5. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. CONSULTAS VINCULANTES DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Cobro de prestaciones de un seguro en caso de incapacidad laboral, por enfermedad o accidente

Se consideran rendimientos íntegros del capital mobiliario los rendimientos dinerarios o en especie procedentes de operaciones de capitalización y de contratos de seguro de vida o invalidez, salvo que con arreglo a lo dispuesto en el TRIRPF, deban tributar como rendimientos del trabajo.

La indemnización percibida en concepto de indemnización por incapacidad laboral por enfermedad por los días de baja generará una renta que se calificará como ganancia patrimonial, por diferencia entre la prestación percibida y el importe de la prima o primas satisfechas que hayan dado lugar a la misma.

La imputación temporal de las cantidades percibidas corresponderá realizarla en el periodo impositivo en que se genere el derecho a su percepción y, por tanto, pueda exigirse a la entidad aseguradora el cobro de la prestación.

C.V. de la D.G.T. de fecha 10 de febrero de 2006.

Percepciones por regulación de empleo

El importe percibido por un trabajador afectado por un expediente de regulación de empleo estará exento en la medida que no sobrepase los 20 días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los periodos de tiempo inferiores a un año, con un máximo de doce mensualidades. El exceso sobre dicha cuantía deberá tributar como rendimiento del trabajo.

Si se percibe una cuantía adicional en concepto de prima establecida en función de la antigüedad en la empresa, ésta se podría calificar como renta obtenida de forma notoriamente irregular en el tiempo a la que podría aplicarse la reducción del 40 por 100 prevista en el TRIRPF si su periodo de generación ha sido superior a dos años.

C.V. de la D.G.T. de fecha 17 de febrero de 2006.