



INFORMACIÓN SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

Marzo 2008

SUMARIO

1. **CIERRE DE CUENTAS DEL EJERCICIO 2007. ALGUNAS CONSIDERACIONES FISCALES**
2. **DIRECTRICES DEL PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO PARA 2008**
3. **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. NO ES AUTOCONSUMO DE BIENES LA CESIÓN GRATUITA DE BIENES MUEBLES DIRECTAMENTE RELACIONADOS CON LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL**

1. CIERRE DE CUENTAS DEL EJERCICIO 2007. ALGUNAS CONSIDERACIONES FISCALES

Las empresas cuyo ejercicio social coincida con el año natural han de formular sus cuentas anuales antes de que finalice el mes de marzo, con la consiguiente necesidad de calcular el impuesto sobre sociedades del ejercicio aunque éste vaya a liquidarse en el mes de julio próximo, resaltando a continuación algunos aspectos a tener en cuenta cuando se proceda a su cálculo.

A tener en cuenta que éste será el último ejercicio que se liquide en base a una contabilidad elaborada con el P.G.C de 1990, con los consiguientes cambios de terminología y criterios implícitos del nuevo Plan General de Contabilidad.

1.- Gastos deducibles. En general, son gastos deducibles los necesarios para la obtención de los ingresos. Nos referiremos a algunos que pueden ser objeto de interpretación.

1.1.- Reparaciones. Son gasto del ejercicio cuando su objeto es mantener el activo en buenas condiciones de funcionamiento o volverlo a poner en funcionamiento.

No son gasto y sí mayor valor de inmovilizado, aquellos gastos de los que se deriven mejoras y ampliaciones de elementos del inmovilizado.

La D.G.T. en consulta evacuada el 4 de octubre de 2000 distingue entre renovación, ampliación y mejora, y reparaciones y conservación del inmovilizado material en los siguientes términos:

La renovación del inmovilizado, supone recuperar las características iniciales del bien y contablemente se tratará como mayor valor del mismo.

La ampliación consiste en incorporar nuevos elementos a un inmovilizado aumentando su capacidad productiva; y la mejora supone alterar el inmovilizado de



forma que se aumente su eficiencia productiva, y los costes que se produzcan por ambos conceptos deben contabilizarse como mayor valor del inmovilizado. (Criterios en consonancia con la resolución del ICAC de 20 de julio de 1991).

Se entiende por reparación el proceso por el que se vuelve a poner en condiciones de funcionamiento un activo y la conservación tiene por objeto mantenerlo en buenas condiciones de funcionamiento, manteniendo su capacidad productiva.

1.2.- Gastos por relaciones públicas y propaganda. En el TRLIS se excluye del concepto de donativo o liberalidad los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores o los que con arreglo a los usos o costumbres se efectúen al personal de la empresa o los realizados para promocionar directa, o indirectamente, la venta de bienes y prestaciones de servicios, o los que se hallen relacionados con los ingresos.

Amparados en consultas evacuadas por la D.G.T. al respecto, son deducibles:

Comidas y estancias en hoteles y restaurantes como consecuencia de relaciones comerciales, atenciones a clientes, etc.

Entregas gratuitas de bienes o servicios por parte de fabricantes a sus clientes, en la medida en que sean necesarios para la obtención de ingresos (el cliente deberá considerar como ingreso en su base imponible el valor de mercado del bien recibido).

Entregas gratuitas de participaciones de lotería de Navidad, como gastos de relaciones públicas.

Gastos de publicidad plurianuales. La DGT permite la imputación plurianual de los gastos de publicidad en la medida que pueda apreciarse una identificación entre la inversión publicitaria y las ventas posteriores.

1.3.- Gastos de investigación y desarrollo. Con independencia del derecho a deducción en cuota por la actividad de I+D+i, podrán acogerse a libertad de amortización:

a) los elementos del inmovilizado material e inmaterial, sin incluir los edificios, afectos a dichas actividades. Los edificios afectos podrán amortizarse, por partes iguales, en un periodo de diez años.

b) los gastos de I+D+i activados como inmovilizado inmaterial, excluidas las amortizaciones de los elementos que disfruten de libertad de amortización.

Procederá el ajuste en base imponible correspondiente por consecuencia de la diferencia de criterio contable/fiscal respecto de dichas amortizaciones.

No podrán repartirse dividendos mientras que los gastos de investigación y desarrollo no hayan sido totalmente amortizados, salvo que el importe de las reservas de libre disposición tenga mayor importe.

1.4.- Provisiones

Existencias.- Siguiendo la norma contable ante la ausencia de norma fiscal específica, cabe distinguir entre pérdidas de valor de las existencias reversibles o irreversibles. Si la pérdida es reversible se dotará provisión mediante cargo a la cuenta 693 y abono en cuenta del subgrupo 39.

Insolvencias.- Hay que distinguir entre insolvencias definitivas y saldos de dudoso cobro.



Las insolvencias definitivas sólo pueden considerarse, en la práctica, las que se produzcan en caso de concurso de acreedores con liquidación por no haberse propuesto Convenio, no haberse aprobado éste en Junta de acreedores o haberse rechazado el mismo por resolución judicial o declararse igualmente por resolución judicial el incumplimiento del Convenio.

Saldos de dudoso cobro: El Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) condiciona la deducibilidad de las provisiones de saldos de clientes en función del riesgo que presenten las posibles insolvencias a las siguientes condiciones:

- Transcurso de seis meses desde el vencimiento de la obligación.
- Declaración de situación de concurso del deudor.
- Procesamiento del deudor por alzamiento de bienes.
- Que medie reclamación judicial de la obligación o sean objeto de litigio o procedimiento arbitral.

No serán deducibles las dotaciones que se refieran a los créditos siguientes:

- Adeudados o afianzados por entidades de Derecho Público.
- Los afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca.
- Los garantizados mediante derechos reales, pacto de reserva de dominio y derecho de retención, excepto en los casos de pérdida o envilecimiento de la garantía.
- Los garantizados mediante un seguro de crédito y caución.
- Los que hayan sido objeto de prórroga o renovación expresa.
- Los adeudados por personas o entidades vinculadas salvo insolvencia judicialmente declarada.

Las PYMES pueden hacer una dotación global con el límite del 1 por 100 de los deudores existentes a la conclusión del periodo impositivo.

Valores mobiliarios.- El P.G.C (del 90) obliga a realizar correcciones valorativas y a dotar la oportuna provisión en los siguientes términos:

- Los valores negociables admitidos a cotización en Bolsa o en un mercado secundario organizado se contabilizarán a cierre del ejercicio por el coste de adquisición o valor de mercado si éste fuere inferior.
- Los valores negociables no admitidos a cotización, deberán valorarse a fin de ejercicio a coste de adquisición salvo cuando tal precio sea superior al importe que resulte de aplicar criterios valorativos racionales admitidos en la práctica (Según el ICAC en su Boletín de septiembre de 2000, valor teórico contable de las participaciones corregido con las plusvalías tácitas que existían en el momento de la adquisición y que subsistan en la valoración posterior).

Fiscalmente, el TRLIS distingue entre renta fija y renta variable y en ambos casos, con o sin cotización en mercados secundarios:

- La provisión por depreciación de valores mobiliarios de renta variable, tanto con o sin cotización en mercados organizados, será fiscalmente deducible en los términos establecidos en el PGC.
- La dotación a la provisión por depreciación de valores de renta fija sólo es fiscalmente deducible la efectuada por los valores cotizados en mercados



organizados, con el límite de la depreciación global de la totalidad de los valores de renta fija admitidos a cotización de los que sea titular el sujeto pasivo tenedor.

Riesgos y gastos.- No son deducibles las provisiones por estos conceptos salvo las siguientes:

- Responsabilidades procedentes de litigios en curso o derivadas de indemnizaciones o pagos pendientes debidamente justificados, cuya cuantía no esté definitivamente establecida.
- Dotaciones para la cobertura de reparaciones extraordinarias, de acuerdo con un plan formulado y aprobado por la Administración.
- Garantías de reparación y revisión.
- Las contribuciones de los promotores a planes de pensiones, las cuales deben imputarse a cada partícipe en la parte que le corresponda.
- Las contribuciones a coberturas para contingencias análogas a las de los planes de pensiones (contrato de seguro), siempre que se cumplan los siguientes requisitos:
 - a) Que sean imputadas fiscalmente a las personas a quienes se vinculen las prestaciones.
 - b) Que se transmita de forma irrevocable el derecho a percibir las futuras prestaciones.
 - c) Que se transmita la titularidad y la gestión de los recursos en que consistan dichas contribuciones.

1.5.- Impuesto sobre Sociedades. Debe tenerse presente lo siguiente:

- El I.S. es gasto contable pero no es fiscalmente deducible.
- El impuesto diferido siempre debe contabilizarse.
- Los créditos fiscales resultantes de bases imponibles negativas sólo se contabilizarán cuando se prevea que vayan a obtenerse beneficios que permitan su compensación.
- Los impuestos anticipados sólo se contabilizarán cuando razonablemente se prevea que podrán recuperarse en el futuro.
- El ICAC en su resolución de 15 de marzo de 2002, reconoce que al igual que se activan contablemente los créditos derivados de impuestos anticipados y por compensación de bases imponibles negativas, lo mismo debe de hacerse, en aplicación del principio de prudencia, con los créditos derivados de deducciones y bonificaciones

1.6.- Coeficientes de corrección monetaria. Debe tenerse presente su aplicación para el cálculo de la ganancia/ pérdida patrimonial, de haberse transmitido inmuebles afectos a la actividad económica.

1.7.- Operaciones vinculadas. Debe prestarse especial atención a este tipo de operaciones que se hayan efectuado a precio distinto al de mercado y en especial con la nueva norma más endurecida en el I.S. para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007. La facultad de ajustar la base imponible en caso de operaciones vinculadas a precio distinto al de mercado ya no es potestativa únicamente de la Administración y en caso de haberse realizado operaciones de



este tipo, prudente será ajustar en el I.S. la diferencia entre el valor de mercado y la valoración pactada. El ajuste en base imponible es bilateral, lo que suponga ingreso para una sociedad, será gasto para la otra vinculada, pero de hacerlo la Administración puede conllevar además de sanción, un ajuste secundario que derive en una sobretributación.

Resulta igualmente recomendable, a la espera de lo que reglamentariamente se disponga, disponer de toda la argumentación posible acerca de cómo se ha llegado a determinar el valor entre las partes vinculadas.

1.8.- Compensación de bases imponibles negativas. Se mantiene el plazo de compensación de bases imponibles negativas en quince años, exigiéndose que las mismas estuvieran liquidadas o autoliquidadas.

Se mantiene la necesidad de acreditar mediante, en su caso, exhibición de la contabilidad y los oportunos soportes documentales, la procedencia y cuantía de la base imponible negativa cuya compensación se pretenda.

1.9.- Tipos de gravamen. Para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007, el tipo impositivo general es del 32,50 por 100.

A las empresas de reducida dimensión, por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros, al tipo del 25 por 100 y por la parte de base imponible restante, al tipo del 30 por 100.

1.10.- Deducciones y bonificaciones de la cuota. Analizamos someramente las posibles deducciones y bonificaciones aplicables a la cuota del impuesto.

Deducción por doble imposición.- Por los dividendos de fuente interna, está establecida una deducción del 50 por 100 de la cuota íntegra que corresponda a la base imponible derivada de dividendos o participaciones en beneficios de otras entidades residentes en España.

Dicha deducción será del 100 por 100 cuanto tales dividendos procedan de entidades participadas directa o indirectamente en, al menos, el 5 por 100 del capital de la entidad que distribuye el dividendo, y siempre que dicho porcentaje de participación se hubiera mantenido ininterrumpidamente durante el año anterior al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya o se mantenga durante el tiempo que sea necesario para completar un año.

Bonificaciones en la cuota.- Reseñamos las de más posible aplicación:

- Entidades residentes en Ceuta y Melilla: bonificación del 50 por 100 de la parte que corresponda a rendimientos e incrementos de patrimonio obtenidos por entidades que allí operen mediante establecimiento permanente.

1.11.- Deducción para incentivar la realización de determinadas actividades. Reseñamos las más relevantes en cuadro adjunto



INVERSIONES	COEF.
Edición de libros y producción cinematográfica	
Inversiones en la edición de libros Producciones cinematográficas o audiovisuales españolas que permitan la confección de un soporte físico, previo a su producción seriada. Productor de la obra Coproductor financiero	5% 18% 5%
Investigación desarrollo e innovación	
Gastos de investigación y desarrollo Si los gastos del periodo son superiores a la media de los efectuados en los dos años anteriores, deducción adicional del 46% sobre los gastos del periodo que excedan de la media	27%
Gastos de personal correspondientes a investigadores cualificados adscritos en exclusiva a actividades de I+D Gastos por proyectos de I+D contratados con Universidades, Organismos públicos de Investigación o Centros de Innovación y Tecnología, reconocidos y registrados como tales según R.D. 2609/96	Deducción adicional del 18 %
Inversiones en elementos del inmovilizado material o inmaterial afectos exclusivamente a las actividades de I+D (excluidos inmuebles y terrenos)	9%
Gastos en actividades de innovación tecnológica (según el tipo de gasto)	9/13%
Inversiones medioambientales	
Inversiones en bienes del activo material destinados a la protección del medio ambiente consistentes en instalaciones que eviten la contaminación atmosférica, de aguas superficiales, subterráneas y marinas	8%
Adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera que contribuyan a la reducción de la contaminación atmosférica	10%
Inversiones en bienes del activo material nuevos destinados al aprovechamiento de fuentes de energía renovables consistentes en instalaciones y equipos	8%
Empresas de transporte por carretera	
Sistemas de navegación y localización de vehículos vía satélite que se instalen a vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera	8%
Plataformas de acceso para personas discapacitadas o en anclajes de fijación de sillas de ruedas que se incorporen a vehículos de transporte público de viajeros por carretera	8%
Servicios de guardería	
Inversiones y gastos derivados de la prestación del servicio de primer ciclo de educación infantil a los hijos de los empleados de la entidad	8%
Formación profesional	
Gastos de formación profesional, entendiéndola ésta como el conjunto de acciones formativas desarrolladas por la empresa directa o indirectamente, con la finalidad de actualizar, capacitar o reciclar a sus empleados, así como la formación de los empleados en nuevas tecnologías.	4/8%
Creación de empleo trabajadores minusválidos	



Creación de empleo para trabajadores minusválidos: deducción de 6.000 € por cada persona/ año de incremento del promedio de plantilla de trabajadores minusválidos.	
Empresas exportadoras	
Creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero. Adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales, siempre que la participación sea, como mínimo, del 25% del capital social de la filial. Gastos de publicidad y propaganda de proyección plurianual para lanzamiento de productos y apertura a mercados extranjeros: ferias, exposiciones, incluyendo las celebradas en España con carácter internacional	12%
Reinversión de beneficios extraordinarios	
Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios	14,50%
Tipo general del 32,50%	12%
Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación en las empresas de reducida dimensión (Pymes)	
Inversiones y gastos relacionados con el uso de nuevas tecnologías relacionados con la mejora de la capacidad de acceso y manejo de información de transacciones comerciales a través de Internet así como con la mejora de los procesos internos de la empresa mediante el uso de tecnologías de la información	12%
Contribuciones a planes de pensiones y a mutualidades de previsión social	
Contribuciones empresariales a planes de pensiones de empleo o mutualidades de previsión social que actúen como instrumento de previsión social empresarial Trabajadores con retribuciones brutas anuales inferiores a 27.000 € Si la retribución es superior a 27.000 €, la deducción del 8% se aplica sobre la parte proporcional de 27.000 €.	8%
Aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad	
Aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad (con casuísticas concretas)	8%

Normas comunes para las anteriores deducciones:

- En primer lugar se aplicarán las deducciones para evitar la deducción por doble imposición y las bonificaciones y, una vez realizadas éstas, las deducciones anteriores (para incentivar determinadas actividades).
- A las deducciones provenientes, tanto del propio ejercicio como de ejercicios anteriores les es aplicable un límite único conjunto del 35 por 100 de la cuota líquida (cuota íntegra deducidas deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y bonificaciones). El límite se elevará al 50 por 100 cuando el importe de la deducción por actividades de investigación científica e innovación, e información y comunicación para las Pymes, que correspondan a gastos e inversiones efectuados en el propio periodo impositivo, exceda del 10 por 100 de la cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición interna e internacional y bonificaciones.
- Los saldos pendientes por insuficiencia de cuota podrán trasladarse a los periodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos.



No obstante, las correspondientes a actividades de I+D+i y al fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, podrán en los 15 años siguientes.

- Una misma inversión no podrá dar lugar a la aplicación de la deducción en más de una entidad.
- Los elementos patrimoniales afectos a las deducciones por inversiones deberán permanecer en funcionamiento durante cinco años, o tres, si se trata de bienes muebles, o durante su vida útil si fuera inferior.

2. DIRECTRICES DEL PLAN DE CONTROL TRIBUTARIO PARA 2008

Como cada año, se publican las Directrices del Plan de Control Tributario que afectarán al ejercicio y que consecuentemente afectarán las áreas en que la inspección fiscal concentrará sus actuaciones. Las áreas prioritarias de actuación serán:

Blanqueo de capitales

Se analizarán todas las operaciones con billetes de 500 euros en las que pueda existir fraude fiscal y de las que en 2007 se ha recogido la información. Se comprobará también la información captada en el sistema financiero sobre uso de tarjetas de crédito y cuentas corrientes para buscar bolsas de economía sumergida.

Vivienda y sector inmobiliario

Se mantiene el control sobre el sector inmobiliario, en donde se sitúa el porcentaje más significativo de actuaciones del departamento de Inspección.

Se incidirá en aspectos tales como control de las transmisiones patrimoniales de inmuebles, especialmente viviendas, para lo que se emplearán técnicas informáticas de cálculo de los precios de venta para verificar que se adaptan a los precios de mercado y control de las sociedades que, dedicándose a la actividad de promoción inmobiliaria, han declarado improcedentemente como sociedades patrimoniales para obtener una mejor tributación de su actividad.

También se realizarán actuaciones especiales de control en materia de subcontratación y operaciones inmobiliarias de adquisición, tenencia y transmisión de inmuebles por no residentes.

Tramas del I.V.A en operaciones intracomunitarias

Se mantiene como un área prioritaria de la Agencia Tributaria la detección de tramas de fraude en el IVA, la utilización de facturas falsas y el control de las solicitudes de devolución, especialmente de contribuyentes relacionados con tramas de fraude.

Grupos empresariales

En el ámbito de la comprobación de las entidades que tributan en el régimen de consolidación fiscal, se prestará especial atención a las operaciones más específicas propias de la aplicación de dicho régimen especial así como a la verificación de la compensación de bases imponibles negativas, tanto del propio grupo como las individuales anteriores a la incorporación al mismo.



3. *IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. NO ES AUTOCONSUMO DE BIENES LA CESIÓN GRATUITA DE BIENES MUEBLES DIRECTAMENTE RELACIONADOS CON LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL*

Reseñamos una reciente resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 26 de septiembre de 2007 que se refiere a la cesión gratuita de bienes muebles por parte de una empresa a sus clientes, concretamente a la cesión de arcones congeladores.

Concluye la citada resolución en el sentido de que la determinación de si las prestaciones de servicios consistentes en cesiones aparentemente gratuitas de elementos del inmovilizado efectuadas por una empresa suponen la realización de autoconsumo de servicios o si pueden excluirse de tal consideración atendiendo a los fines que con tales cesiones se pretende conseguir, debe ser abordada en cada caso hasta determinar en qué medida la realización de las actividades o prestaciones pueden conectarse con la finalidad que se presume a la actividad empresarial.

En el caso resuelto por el TEAC, las cesiones gratuitas de los bienes muebles (arcones congeladores y hornos para calentar el pan), en la medida en que están inmediatamente relacionadas con el desempeño empresarial desarrollado, no deben ser consideradas cesiones efectuadas “para fines ajenos a la empresa” y su cesión gratuita no dará lugar a la realización de un autoconsumo de servicios en el IVA

