

SUMARIO

- *TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES*
- *TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS*
- *TRATAMIENTO APLICABLE EN EL I.R.P.F. A LAS PRESTACIONES SATISFECHAS POR UNA EMPRESA EN VIRTUD DE EXPEDIENTE DE REGULACIÓN DE EMPLEO*
- *IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS. SUBVENCIONES RECIBIDAS*
- *TRATAMIENTO EN EL I.V.A. Y EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE UNA VENTA REALIZADA A TRAVÉS DE TARJETA DE CRÉDITO QUE RESULTA INCOBRABLE*

■ **TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES**

El Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades es consecuencia de una facultad otorgada en una Ley al Gobierno, para reunir en un texto único diversas disposiciones existentes con la finalidad de dotar de mayor claridad al sistema tributario mediante la integración en un único cuerpo normativo de las disposiciones que afectan a este tributo.

Mediante el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, B.O.E. del día 11 de marzo y entrada en vigor al día siguiente, se ha aprobado el citado Texto Refundido, que salvo algunas modificaciones en sus disposiciones transitorias, ha servido para compilar la dispersa norma consecuente de las sucesivas modificaciones a que había sido sometida la Ley 43/95 del Impuesto sobre Sociedades.

Se persigue con este nuevo Texto Refundido, una mejora de la operatividad de la norma y como consecuencia de ello, el aumento de la seguridad jurídica de los contribuyentes y de la propia Administración Tributaria.

Este Texto Refundido, con rango de Ley, supone el nuevo marco legal del Impuesto sobre Sociedades y deben estimarse derogados los anteriores cuerpos legales que contengan una regulación idéntica a la del Texto Refundido, aunque no les afecte la cláusula derogatoria expresa de la Disposición final primera, que se refiere tan sólo a los preceptos anteriores que estén en contradicción con el nuevo Texto.

Como hemos comentado, el Texto Refundido no ha introducido modificaciones en la regulación del Impuesto sobre Sociedades ya que su fin último es el de reunir en un solo cuerpo legal los diferentes textos normativos que le afectaban y en concreto se han integrado:

- a) Libertad de amortización para los elementos del inmovilizado material e inmaterial de las sociedades limitadas laborales (contemplada en la Ley 4/97 de Sociedades Laborales).
- b) Deducibilidad de los intereses devengados de determinados préstamos participativos.
- c) No sujeción de las rentas puestas de manifiesto por el ejercicio del derecho de rescate y de la participación en beneficios de contratos de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones.
- d) Régimen fiscal de las entidades deportivas.
- e) Obligación de realizar determinados pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y del Impuesto sobre Sociedades, y obligación de retener o de ingresar a cuenta respecto a las transmisiones de activos financieros de rendimiento explícito.
- f) Incorporación como sujetos obligados a retener o ingresar a cuenta a los representantes de las entidades aseguradoras que operan en España en libre prestación de servicios, y a los designados de instituciones de inversión colectiva, que actúen en nombre de la gestora que opere en régimen de libre prestación de servicios.
- g) Se incorporan las regulaciones relativas a la aplicación del régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores a los sujetos pasivos del impuesto que no tengan la forma jurídica de sociedad.

- h) También se incorporan las normas relativas sobre retención, transmisión y obligaciones formales relativas a activos financieros y otros valores mobiliarios.

Por el contrario, no se ha integrado en el Texto Refundido aquellas normas de carácter fiscal que por su contenido especial no procede refundir con la normativa de carácter y alcance generales cuales son:

1. El Régimen Fiscal de las Cooperativas.
2. El Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
3. El Régimen Fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
4. El Régimen Jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior.

Se señala que hasta el 1 de julio de 2004, fecha de entrada en vigor de la nueva Ley General Tributaria, las referencias efectuadas en el Texto Refundido a los preceptos de la nueva L.G.T. se entenderán realizadas a los correspondientes a la Ley 230/63 y por último, se establece que hasta el 1 de septiembre de 2004, fecha de entrada en vigor de la nueva Ley Concursal, continuarán vigentes determinados preceptos de la Ley 43/95 y que a los procedimientos concursales que se encuentren en tramitación en dicha fecha se les seguirán aplicando dichos preceptos.

TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Los comentarios generales que hemos realizado al respecto del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, son válidos para el Texto Refundido del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, relacionando a continuación las disposiciones que se han refundido:

- a) Exención de las rentas derivadas de la aplicación de los instrumentos de cobertura del riesgo de incremento de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en la Ley 36/03, de 11 de noviembre.
- b) Exención de las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión del pago de las deudas tributarias a que se refiere la Ley del Patrimonio Histórico Español.

- c) Tratamiento fiscal de determinados derechos de suscripción preferente.
- d) Inclusión en la base máxima de la deducción por inversión en vivienda habitual del coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios.
- e) Aplicación de la deducción por tecnologías de la información y de la comunicación a empresarios personas físicas en régimen de estimación objetiva.
- f) Exoneración de retención o ingreso a cuenta del rendimiento derivado de la distribución de la prima de emisión de acciones o participaciones y de la reducción de capital.
- g) Obligación de practicar pagos a cuenta en el caso de rentas provenientes de la participación en instituciones de inversión colectiva, así como las normas sobre retención, transmisión y obligaciones formales relativas a activos financieros y otros valores mobiliarios.
- h) La obligación de practicar retención o ingreso a cuenta e ingresar en el Tesoro en relación con las operaciones que se realicen en España, por parte de los representantes fiscales de las entidades aseguradoras domiciliadas en otro Estado miembro del Espacio Económico Europeo que operen en España en régimen de libre prestación de servicios,

TRATAMIENTO APLICABLE EN EL I.R.P.F. A LAS PRESTACIONES SATISFECHAS POR UNA EMPRESA EN VIRTUD DE EXPEDIENTE DE REGULACIÓN DE EMPLEO

En una consulta vinculante evacuada el pasado 30 de enero de 2004, (número de consulta V0004-04), la Dirección General de Tributos da respuesta al tratamiento aplicable en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a distintos supuestos de prestaciones satisfechas por una empresa en virtud de expediente de regulación de empleo, en los siguientes términos:

Indemnizaciones por despido: Están exentas del I.R.P.F. en función del importe máximo previsto en la norma laboral. Así, tratándose de expedientes de regulación de empleo, el límite exento será el que corresponde a la cantidad de 20 días de salario por año de servicio, con un máximo de 12 mensualidades.

No obstante, la parte de la renta mensual destinada al pago del convenio especial con la Seguridad Social está sometida siempre a tributación, sin que le sea de aplicación la exención de la indemnización por despido, y tendrá siempre el carácter de renta regular.

Tratamiento de la indemnización y demás cantidades sujetas a tributación como renta regular o irregular:

- a) **Indemnización satisfecha de forma fraccionada:** Será de aplicación la reducción del 40 por 100, en la medida que el cociente resultante de dividir el periodo de generación entre el periodo de fraccionamiento sea superior a dos.
- b) **Abono en forma de pago único de la parte proporcional del premio por servicios prestados:** Será procedente la reducción del 40 por 100, por cuanto se considera que dicha prestación tiene un periodo de generación superior a dos años y que no se obtiene de forma periódica o recurrente.

Compensaciones económicas: Aportaciones extraordinarias a Planes de Pensiones; para reintegro de cuotas al Convenio Especial con la Seguridad Social; para financiación del Seguro Colectivo de Riesgo; y financiación de cuotas de aportaciones a asociaciones de empleados: Las cantidades destinadas al pago, financiación o aportación por los conceptos referidos están sometidas a tributación como rendimientos del trabajo, y tendrán el carácter de rentas regulares.

Financiación del Seguro de Asistencia Sanitaria: Con carácter general, la contratación de un seguro que cubra la enfermedad de un trabajador, o de su cónyuge y descendientes, cuando es la empresa la que asume el coste de la prima, total o parcialmente, tiene la consideración de rendimiento del trabajo, siendo éste rendimiento del trabajo dinerario o en especie, en función de la forma que se adopte. No obstante, resultan exentos como máximo 500 euros anuales tributando el exceso sobre dicha cantidad como rendimiento del trabajo en especie.

Retenciones e ingresos a cuenta: Todas las cantidades satisfechas por la empresa que estén sujetas y no exentas al Impuesto, estarán sometidas al sistema de retenciones e ingresos a cuenta, cuyo cálculo se efectuará según lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS. SUBVENCIONES RECIBIDAS

El importe neto de la cifra de negocios es determinante para poder aplicar el Régimen de Entidades de Reducida Dimensión. Dado que este concepto no se encuentra recogido en la Ley del Impuesto sobre Sociedades se debe recurrir a la norma contable existente en la materia, siendo la Resolución de 16 de mayo de 1991 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la que establece que las subvenciones no integran el importe de la cifra anual de negocios, salvo para aquellos casos en que se otorguen en función de las unidades de producto vendidas y que formen parte del precio de venta de los bienes o servicios. Por lo tanto, para que una subvención forme parte del importe neto de la cifra de negocios debe cumplir dos requisitos:

- a) Ser una subvención variable, establecida la variación en función de las unidades vendidas.
- b) Que la subvención forme parte del precio de venta del bien o servicio que se presta.

En respuesta a una consulta formulada por un centro docente de educación secundaria obligatoria que formalizó un concierto educativo, por el que el centro se obliga a impartir enseñanza de forma gratuita y la Administración se obliga a la asignación de fondos para su sostenimiento, y evacuada por la Dirección General de Tributos en fecha 30 de septiembre de 2003, ésta, concluye que se dan los dos requisitos señalados al poderse considerar que si la formación que se imparte es gratuita, la subvención sustituye al precio de venta del servicio prestado y que la subvención es variable en función del número de alumnos.

TRATAMIENTO EN EL I.V.A. Y EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE UNA VENTA REALIZADA A TRAVÉS DE TARJETA DE CRÉDITO QUE RESULTA INCOBRABLE

Una venta realizada a través de una tarjeta de crédito, que resulta incobrable, puesto que el banco confirma que el titular de la tarjeta no ha hecho la compra y que no coincide la firma, tiene un tratamiento distinto en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre Sociedades.

En cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido, la falta de pago no determina el derecho al vendedor (sujeto pasivo) a la devolución o compensación del Impuesto devengado, dado que no se ha producido la resolución de la operación, ni se trata de uno de los supuestos de insolvencia judicialmente reconocida, ni se trata de un crédito calificado como incobrable a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, puesto que no resulta identificable la figura del deudor.

En el Impuesto sobre Sociedades, en la medida en que la falta de cobro de la venta realizada suponga una pérdida real y cierta, deberá aparecer como tal en la contabilidad de la entidad, formando parte a través de ésta de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE ABRIL DE 2004

Arancel de Aduanas

Resolución de 24 de marzo de 2004 del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se actualiza el Arancel Integrado de Aplicación (TARIC)..

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 83 de fecha 6 de abril de 2004.

Arancel de Aduanas

Resolución de 7 de abril de 2004 del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se actualiza el Arancel Integrado de Aplicación (TARIC)..

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 97 de fecha 21 de abril de 2004.

Recaudación ingresos derecho público: Convenio AEAT-Zona Especial Canaria

Resolución de 29 de marzo de 2004, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dispone la publicación del convenio suscrito entre dicho ente y el Consorcio de la Zona Especial Canaria, para la recaudación en vía ejecutiva de los ingresos de derecho público propios de este último.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 99 de fecha 23 de abril de 2004.

Recaudación tributaria: convenio AEAT-Consejo Económico y Social

Resolución de 29 de marzo de 2004, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dispone la publicación del Convenio suscrito entre dicho Ente y el Consejo Económico y Social para la recaudación en vía ejecutiva de los ingresos de derecho público propios de este último.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 101 de fecha 26 de abril de 2004.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE MAYO DE 2004

SEMANALMENTE

Impuestos Especiales

- * Relación de documentos de acompañamiento expedidos y recibidos en tráfico intracomunitario durante la semana anterior. Modelos 551, 552

HASTA EL DÍA 7

Impuestos Especiales

- * Marzo 2004. Grandes Empresas (*) Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Marzo 2004. Todas las empresas (*) Modelos 570, 580.
- * Primer trimestre. Excepto Grandes Empresas. Modelos 554, 555, 556, 557, 558.
- * Abril 2004. Todas las empresas. Soporte magnético. Modelos 540, 541, 511
Operadores autorizados. Modelos 500, 503, NE.

(*) Los Operadores registrados y no registrados, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el Modelo 510.

HASTA EL DÍA 12

Estadística comercio intracomunitario (Intrastat)

- * Abril 2004. Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

HASTA EL DÍA 20

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades profesionales, agrícolas y ganaderas, premios y determinadas imputaciones de renta, rentas o ganancias de transmisiones o reembolso de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.

Abril 2004. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Abril 2004. Grandes Empresas. Modelo 320
- * Abril 2004. Exportadores y otros Operadores Económicos. Modelo 330
- * Abril 2004. Grandes Empresas inscritas en el Registro de exportadores y otros operadores económicos. Presentación telemática. Modelo 332.
- * Abril 2004. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380

Impuesto General Indirecto Canario

- * Grandes Empresas. Declaración-liquidación mes de Abril. Modelo 410

- * Exportadores y otros Operadores Económicos. Declaración-liquidación mes de Abril. Modelo 411
- * Grandes Empresas, Exportadores y otros Operadores Económicos fabricantes o comercializados de labores de tabaco rubio: Declaración-liquidación mes de Abril. Modelo 490

Impuesto sobre la Prima de Seguros

- * Abril 2004. Modelo 430.

Impuestos Especiales

- * Febrero 2004. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Primer Trimestre 2004. Excepto Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Abril 2004. Todas las empresas. Modelos 564, 566.
- * Abril 2004. Impuesto sobre la Electricidad. Grandes Empresas. Modelo 560.

DESDE EL 3 DE MAYO HASTA EL 30 DE JUNIO

Renta y Patrimonio 2003

Declaración anual. Modelos D-100, D-101 y D-714.