

# LA FISCALIDAD COMO ELEMENTO DINAMIZADOR DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA

Sant Cugat, 18 de junio de 2010

CUATRECASAS,  
GONÇALVES PEREIRA



# Impuesto sobre Sociedades



**LA FISCALIDAD COMO ELEMENTO DINAMIZADOR DE  
LA ACTIVIDAD ECONÓMICA**

## Vigencia

Ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012

## Beneficio fiscal

Ajuste negativo al resultado contable no condicionado a la amortización contable (diferimiento carga impositiva)

## Inversiones aptas

Elementos nuevos tanto del inmovilizado material como de las inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas.

➤ **Regla general:** Activos puestos a disposición del sujeto pasivo en los periodos impositivos iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011 y 2012.

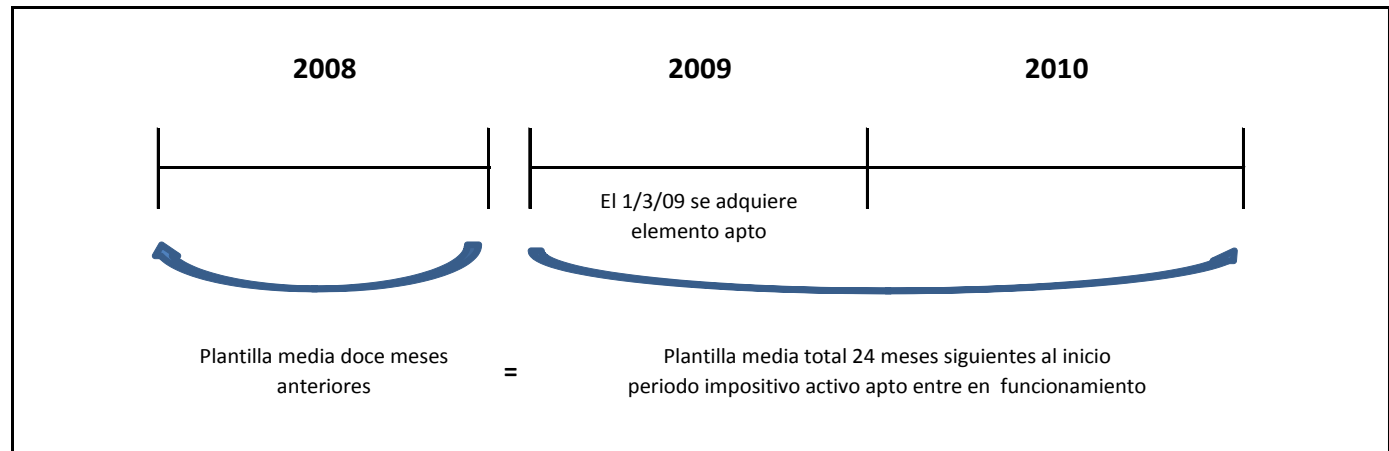
➤ **Regla especial** para contratos de ejecución de obra o proyectos de inversión con período de ejecución superior a dos años.

- Sólo se aplica este incentivo proporcionalmente a la inversión en curso efectivamente realizada durante 2009, 2010, 2011 y 2012.
- Contratos con duración inferior a 2 años se rigen por la norma general de puesta a disposición.



## Condición

La plantilla media total durante los 24 meses siguientes al inicio del período impositivo en que los elementos adquiridos entren en funcionamiento se debe mantener respecto de la plantilla media de los 12 meses anteriores.



## Apartado 4 del art. 115 TRLIS

Artículo 115. Contratos de arrendamiento financiero.

4. El importe anual de la parte de las cuotas de arrendamiento financiero correspondiente a la recuperación del coste del bien deberá permanecer igual o tener carácter creciente a lo largo del período contractual.

## Nueva DTª 30ª TRLIS

1. En los contratos de arrendamiento financiero vigentes cuyos períodos anuales de duración se inicien dentro de los años 2009, 2010 y 2011, el requisito establecido en el **apartado 4 del artículo 115** de esta Ley no será exigido al importe de la parte de las cuotas de arrendamiento correspondiente a la recuperación del coste del bien.
2. El importe anual de la parte de esas cuotas en dichos períodos no podrá exceder del 50% del coste del bien, caso de bienes muebles, o del 10% de dicho coste, tratándose de bienes inmuebles o establecimientos industriales.

Norma transitoria cuyo objetivo es facilitar las refinanciaciones de operaciones de leasing sin que se perjudique el régimen fiscal especial del art. 115 TRLIS.

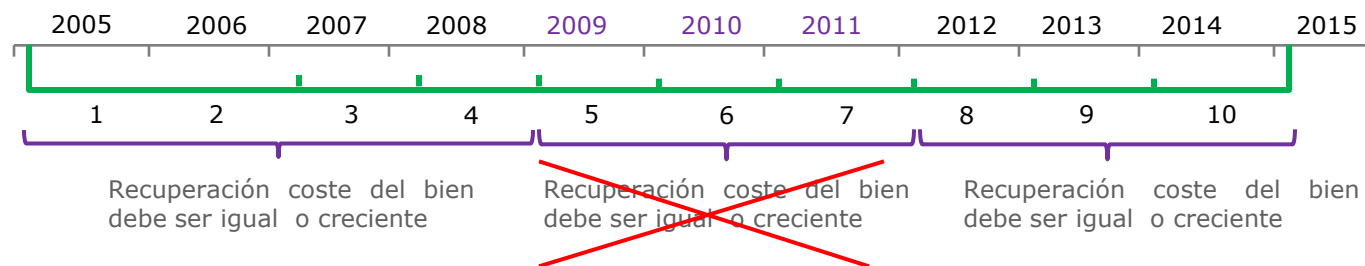
Vigencia limitada en los periodos 2009-2010-2011.



# Régimen especial contratos de arrendamiento financiero

CUATRECASAS,  
GONÇALVES PEREIRA

Alcance objetivo y temporal de la DTª 30ª: contratos “vigentes”, “cuyos períodos anuales de duración se inicien dentro de 2009, 2010 y 2011”. Contenido de la modificación (apartado 1).

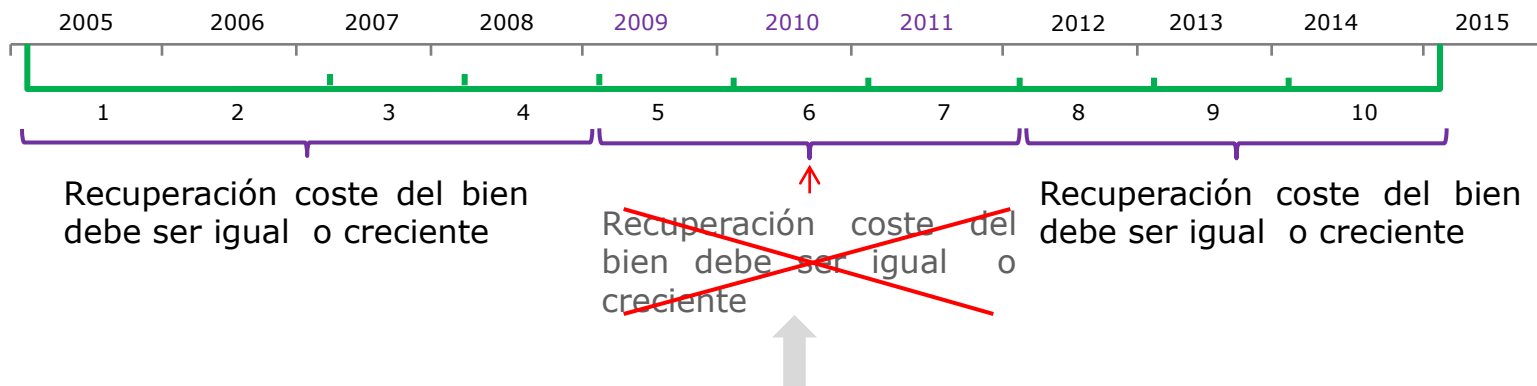


El incumplimiento del carácter constante o creciente de las cuotas anuales nº 5, 6 y 7 que corresponda a la recuperación del coste del bien no obliga a regularizar fiscalmente las ventajas fiscales aplicadas en los períodos impositivos 2005 a 2008.

En caso de regularización ésta se producirá en la autoliquidación del IS correspondiente al período en que se ha producido el incumplimiento. (art.137.3 TRLIS)



## Contenido de la modificación (apartado 2).



El importe anual de la parte de esas cuotas "en dichos períodos" no podrá exceder del 50% del coste del bien (muebles) o del 10% (inmuebles o establecimientos Industriales)

- Interpretación de la expresión "**en dichos períodos**":
  - ¿Todos los periodos que se inicien en 2009, 2010 y 2011?
  - ¿Sólo los periodos iniciados dentro de 2009, 2010 y 2011 en los que se incumpla el carácter constante o creciente de las cuotas?



Deducibilidad de las pérdidas por deterioro de los créditos impagados siempre que en el momento del devengo del impuesto (31/12) concurren algunas de las siguientes circunstancias:

- Transcurso plazo > 6 meses desde vencimiento.
- Deudor procesado por alzamiento bienes.
- Reclamación judicial o ser objeto de litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.
- Deudor declarado en situación de concurso.



**No serán deducibles** las pérdidas por deterioro derivadas de los siguientes créditos:

- Entidades vinculadas, salvo en los casos de insolvencia declarada.
- Adeudados o afianzados por Entes públicos.
- Afianzados por Entidades de Crédito o Sociedades de Garantía Recíproca
- Garantizados mediante derechos reales.
- Garantizados mediante contratos de seguros de caución o de crédito.
- Hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.

Salvo que sean objeto de procedimiento judicial o arbitral sobre su cuantía o existencia

Tampoco serán deducibles las pérdidas basadas en estimaciones globales del riesgo de insolvencias

➡ Excepción: ERD



# IVA: posibilidad de recuperación de las cuotas impagadas



**LA FISCALIDAD COMO ELEMENTO DINAMIZADOR DE  
LA ACTIVIDAD ECONÓMICA**

- Supuesto ordinario: Créditos total o parcialmente incobrables.
  - Caso particular operaciones a plazos
  
- Supuesto excepcional: Deudor declarado en concurso.



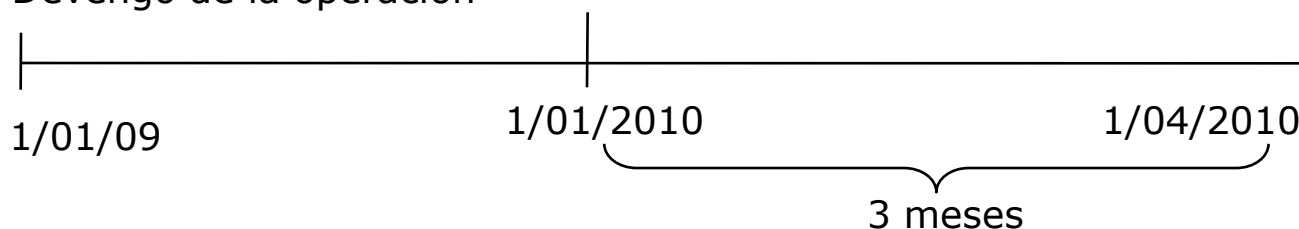
## Recuperación total o parcial del IVA repercutido si:

### ➤ Requisitos:

- Transcurso de 1 año desde devengo de la operación sociedades con cifra de negocios > 6.010.121,04 Euros.
- Transcurso de 6 meses desde devengo de la operación sociedades con cifra de negocios < 6.010.121,04 Euros.
- Reflejo en libros registros.
- Destinatario actúe en condición de empresario o profesional, o en otro caso BI > 300€.
- Instar reclamación judicial al deudor o requerimiento notarial.

### ➤ Plazo:

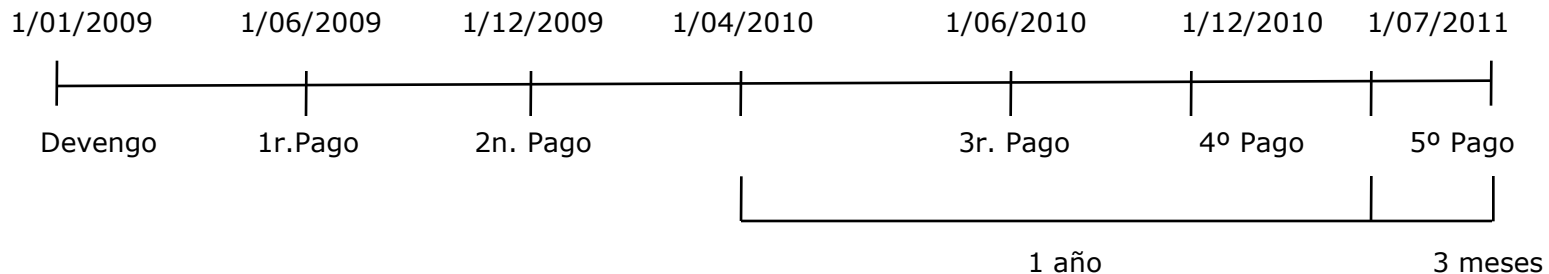
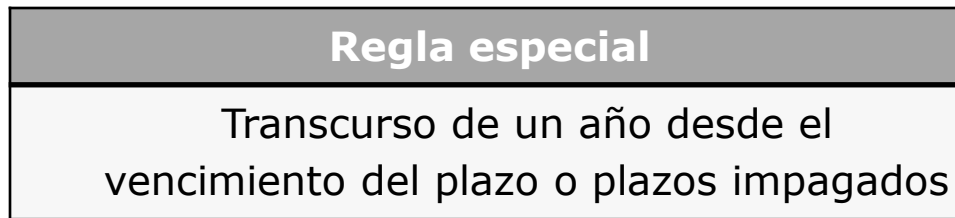
- Dentro de los 3 meses siguientes a la finalización del período de 1 año.  
Devengo de la operación



# Problemática actual: Operaciones a plazo o aplazamiento de pago

Mejora del régimen de modificación de la base imponible previsto en el artículo 80.4 LIVA en caso de impago.

## Regla específica del cómputo del año:



- Definición específica de operaciones a plazos o con precio aplazado.
- Solución a la imposibilidad de poder rectificar las cuotas en el caso de que el incumplimiento se produzca después de 1 año y tres meses desde el devengo del Impuesto.



Una vez el deudor sea declarado en concurso **sólo** se podrá recuperar el IVA del crédito impagado si cumple el siguiente requisito y plazo:

➤ **Requisito:**



➤ **Plazo:**

1 mes desde la publicación en el BOE del auto de declaración de concurso.



## Aspectos formales

1. Emisión de factura rectificativa modificando BI (reuniendo requisitos del Art. 13 Reglamento de facturación).
2. Remisión factura rectificativa al destinatario.
3. Comunicación a AEAT modificación BI en el plazo de 1 mes desde emisión de factura rectificativa.
4. Rectificación de las cuotas repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente.

La recuperación del IVA se realizará a través de la reducción de la Base Imponible de los créditos impagados, rectificando las cuotas repercutidas en la declaración-liquidación en que se realice la reducción o en las posteriores hasta el plazo de un año.



- Afianzados por Entidades de Crédito o Sociedades de Garantía Recíproca o cubiertos con contratos de seguros de caución o de crédito.
- Garantizados mediante derechos reales.
- Entidades vinculadas.
- Destinatario no establecido en TAI, ni Canarias, ni Ceuta o Melilla.



## ➤ **Condiciones:**

Cualquier sujeto pasivo puede optar por este mecanismo.

El período de liquidación coincidirá con el mes natural.

## ➤ **Obligaciones formales:**

Solicitud de Inscripción en el registro de devolución mensual.

Presentación de las autoliquidaciones por vía telemática.

Presentación de la declaración informativa de los libros registros de IVA.



- **Creación de un sistema de ventanilla única:** *Los sujetos pasivos podrán solicitar, por vía electrónica y ante la Administración Tributaria del Estado en que estén establecidos la devolución de las cuotas del IVA soportadas en Estados miembros de la UE distintos (art. 7 Directiva 2008/9/CE).*

## Solicitud de devolución del IVA soportado en otros EM



- *LIVA 117 bis*
- *RIVA 30 ter*

Sujeto pasivo establecido en el Territorio de Aplicación del Impuesto (TAI).

Que soporta cuotas de IVA con ocasión de la adquisición o importación de bienes o la recepción de servicios.

En Estados miembros de la Comunidad Europea distintos del TAI.

## Artículo 30 ter RIVA

- Ventanilla única +sistema electrónico, ya no es papel.
- Mayor precisión en el contenido de la solicitud (formularios prácticamente idénticos entre E.M).
- Información al solicitante de la recepción de la solicitud al instante (acuse de recibo).
- Remisión de la solicitud al E.M. en que se hubieran soportado las cuotas en el plazo de 15 días.
- Obligación de estar inscrito en el servicio de notificaciones en dirección electrónica para las comunicaciones de la AEAT.



## Artículo 31 RIVA "devolución a no establecidos"

- No petición facturas originales, salvo se abra un procedimiento de comprobación.
- Plazo solicitud: finaliza el 30 septiembre del año siguiente al que se soportaron las cuotas.
- Plazo resolución: 4 meses siguientes a la fecha de la recepción por parte de la Administración del E.M. correspondiente. 8 meses si se requiere información adicional.
- Una vez reconocida la devolución abono en 10 días.
- Especial control % de prorrata.
- Doble Filtro: estado de establecimiento + estado de devolución.



# Alternativas de financiación directa:

Relaciones entre entidades vinculadas: préstamos

Relaciones con terceros

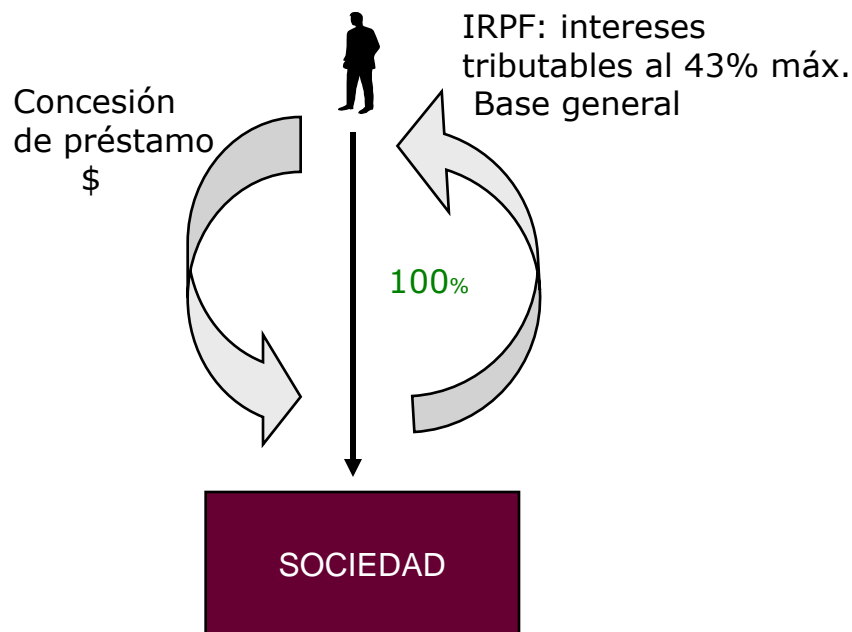
Relaciones con la Administración



# Préstamos: tributación de los intereses de entidades vinculadas

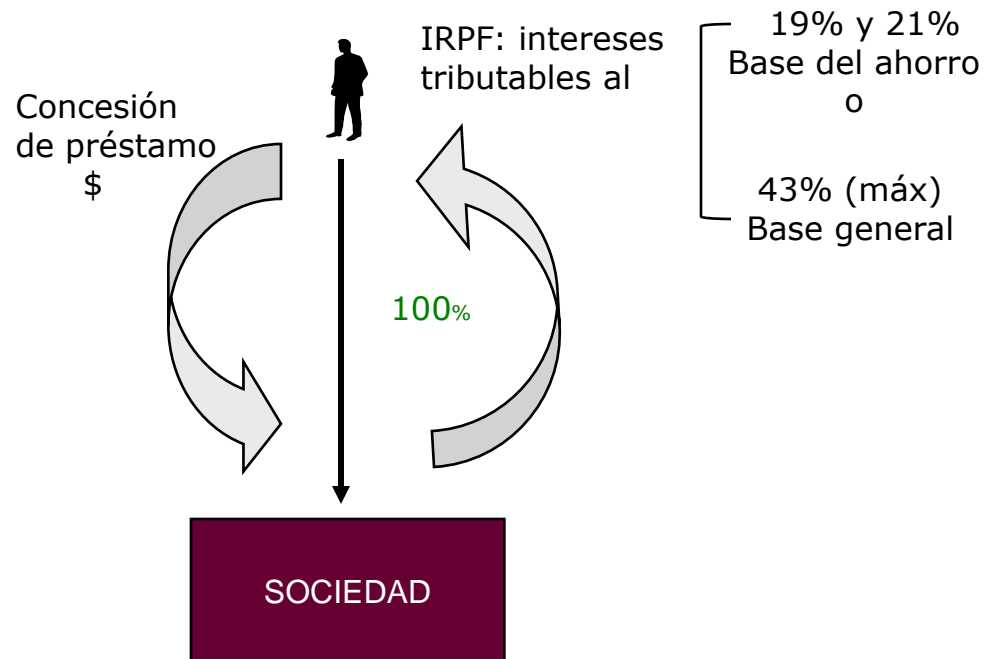
CUATRECASAS,  
GONÇALVES PEREIRA

## Hasta el ejercicio 2008



IS: gasto x interés: deducible 30%

## A partir del ejercicio 2009



IS: gasto x interés: deducible 30%



# Préstamos: tributación de los intereses de entidades vinculadas

## ✓ Límite cuantitativo:

Capitales propios cedidos < 3 x Fondos Propios atribuibles a la participación

los intereses se integran en su totalidad en la BI del ahorro.

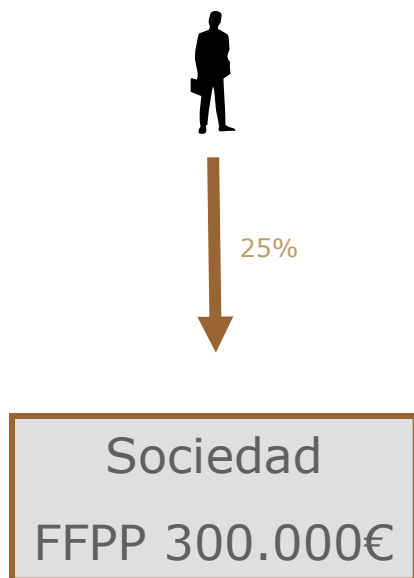
Capitales propios cedidos > 3 x Fondos Propios atribuibles a la participación

los intereses correspondientes al exceso se deben integrar en la BI general y los intereses derivados de los capitales hasta dicho límite se integran en la BI del ahorro.



# Préstamos: tributación de los intereses de entidades vinculadas

- ✓ Vinculación socio-sociedad (según su %)



Préstamo 100.000 €

<b>Interés percibidos (6%)</b>	<b>6.000</b>
Límite capital remunerado	225.000 <sup>(*)</sup>
Base ahorro (19%)	6.000
Gasto deducible IS (30%)	<6000>

(\*)  $300.000 \times 25\% \times 3 = 225.000$

- ✓ Si la vinculación no se define por la relación socio-sociedad, el porcentaje de participación que debe tomarse será del 5%



PGC 1990	PGC 2007
<p><b>Condonación sin pérdidas:</b></p> <p><b>IS: Matriz:</b> Gasto contable liberalidad no deducible</p> <p><b>Filial :</b> Ingreso tributable <b>35%</b></p>	<p><b>Condonación sin pérdidas= con pérdidas:</b></p> <p>Donaciones no reintegrables otorgadas por la matriz a su filial:</p> <p><b>Matriz:</b> Incremento del precio adquisición de las participaciones.</p> <p><b>Filial:</b> Aumento de FFPP, independientemente del tipo de subvención, donación o legado.</p> <p><b>Coste OS 1%</b></p>



**1. Régimen imputación temporal.**

**2. Deducción por reinversión.**

**3. Realización de pérdidas.**



## 1. Financiación de la deuda tributaria.



## ➤ **APLAZAMIENTO Y FRACCIONAMIENTO**

✓ En periodo voluntario:

- Eficacia suspensiva.
- Devengo intereses de demora.

✓ En periodo ejecutivo:

- No eficacia suspensiva.
- No realización de bienes embargados.
- Devengo intereses de demora.

Constitución de garantías:

- Carácter general: aval solidario bancario o certificado de seguro de caución.
- Carácter subsidiario: hipoteca, prenda fianza personal y solidaria.

Caso excepcional: retenciones e ingresos a cuenta



## Ventajas e inconvenientes del aplazamiento:

### ✓ Ventajas:

- Financiación.
- Evitar una causa cualificada de concurso.

### ✓ Inconvenientes:

- Los costes de las garantías.
- Incumplimiento: inicio o continuación período ejecutivo de forma automática.



## ➤ Litigio como instrumento de financiación

Función de aplazamiento:

- ✓ 1ª Instancia económico administrativa: 3/5 años (TEARC).
- ✓ TEAC: 2 años.

Función financiera:

- ✓ Limitación temporal pago de intereses.
  - 1 año TEAR.
  - 1 año TEAC.



# GRACIAS POR SU ASISTENCIA Y ATENCIÓN

**JOAN ALBALATE GARCÍA**

[joan.albalate@cuatrecasas.com](mailto:joan.albalate@cuatrecasas.com)

**Telf. 932 905 528**

**PEDRO BLÁZQUEZ CASTILLO**

[pedro.blazquez@cuatrecasas.com](mailto:pedro.blazquez@cuatrecasas.com)

**Telf. 932 905 441**



CUATRECASAS, GONÇALVES PEREIRA