RECOMENDACIONES PARA EL CIERRE FISCAL 2009 DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (I.S.)

Como continuación al artículo de recomendaciones para el cierre fiscal del IRPF y nuevamente buscando optimizar el coste fiscal ante la inminente subida generalizada introducida en el borrador de Presupuestos Generales del Estado para 2010, nos centramos en la revisión del Impuesto sobre Sociedades para poner de manifiesto diversos mecanismos existentes que evitarán pagar de más de la cuenta a su empresa, si todavía es de las privilegiadas que dan resultado positivo.

Antes de entrar en el detalle hay que puntualizar que este es un impuesto que por su naturaleza y dadas las circunstancias económicas actuales ha visto como se reducía drásticamente en 2008 su potencial recaudatorio, de hecho a día de hoy pocas empresas y especialmente PYMES pueden presumir de arrojar resultados positivos por lo que el anuncio del Gobierno de reducir su fiscalidad, no deja de ser algo que dicho en palabras llanas suena a un “brindis al sol”.

En cualquier caso es necesario prestar atención a su liquidación y sobre todo a la posible aplicación de beneficios fiscales y dada su complejidad de nuevo se recomienda ponerse en manos de expertos profesionales a la hora de confeccionarlo. Hay que destacar, tras la reforma introducida en el impreso de la liquidación de 2008, el riguroso control que se ha comenzado a hacer hacienda sobre las denominadas operaciones vinculadas, es decir, las realizadas generalmente entre los socios y/o administradores con la propia entidad de la que participan o dirigen o con otras sociedades mercantiles con las que mantienen participación directa o indirecta.

El enfoque de este artículo va a estar estructurado en tres partes:

- Primera: dedicada a desarrollar el régimen general de deducciones y bonificaciones aplicables a todas las entidades mercantiles obligadas a tributar por este impuesto, así como otros aspectos que permiten reducir la fiscalidad.

- Segunda: que desarrollará el régimen especial aplicable a las PYMES, es decir a la inmensa mayoría de sujetos pasivos por este impuesto.

- Tercera: una serie de recomendaciones a tener en cuenta ante el cierre fiscal y que irá orientada a mejorar la posición financiera de los balances y cuentas de resultados, de cara a la negociación y renovación de fuentes de financiación con entidades financieras en 2010 y a la exoneración de responsabilidades sobre administradores por permitir la existencia de desequilibrios financieros en los fondos propios de sus empresas ante posibles declaraciones de Concurso de Acreedores.

1.- Régimen General: Deducciones y Bonificaciones:

Hay que señalar que lo desarrollado en este primer punto es de aplicación general a todo tipo entidad mercantil o sociedad, con independencia al tamaño de la misma, es decir, las Deducciones y Bonificaciones desarrolladas en este apartado son válidas tanto a las grandes empresas como a las pequeñas.

Para poder entender el mecanismo de este impuesto habría que definir numerosos conceptos tributarios, como cuota íntegra, base imponible, base liquidable, etc.. que entiendo que a la mayoría de los lectores resultará de difícil comprensión, por lo que quiero simplificarlo hasta el punto de que se entienda que tanto Deducciones como Bonificaciones tienen un efecto semejante y es el hecho de que ambas sirven para pagar menos en el supuesto ya señalado de que su empresa se encuentre con resultados positivos y tenga que tributar por ello. En cualquier caso al final del apartado se detalla un cuadro resumen con los porcentajes de bonificación y reducción aplicables.

Recomendaciones:

a) **Compensación de pérdidas de ejercicios anteriores**: Antes de cerrar el ejercicio deberá verificar la existencia de pérdidas de ejercicios anteriores, ya que para este impuesto la base imponible negativa de un período impositivo puede ser compensada con las rentas positivas generadas en los períodos impositivos que concluyan dentro de los 15 años inmediatos y sucesivos a aquel en que se originó la base imponible negativa. En caso de que existan pérdidas puede ser interesante realizar plusvalías por ventas de inmuebles o activos de cualquier naturaleza que vengan a compensarse con los créditos fiscales generados en años anteriores. En el caso de entidades de nueva creación, la posibilidad de compensación de pérdidas durante 15 años empieza a partir del primer ejercicio en el que se generen beneficios.

b) **Reducción de ingresos procedentes de activos intangibles:** Esta ha sido introducida por el legislador con la finalidad de potenciar la cesión de uso de patentes, diseños y derechos sobre informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. Es lo que habitualmente conocemos como I+D y por este mecanismo es posible reducir directamente sobre la base imponible, es decir el importe por el que se tributa, hasta el 50% del importe generado por estos conceptos.

c) **Deducciones por doble imposición:** A través de este mecanismo se pretende corregir el efecto de la doble tributación, es decir, que una misma renta quede sujeta doblemente a impuestos de naturaleza similar. De esta manera se establecen mecanismos que permiten corregir la doble imposición internacional, o la doble imposición interna surgida por distribución de dividendos o plusvalías procedentes de otras sociedades con determinado nivel de parentesco o vinculación.

d) **Bonificaciones en la cuota:** Entre las que destacan:

a. **Exportación de producciones cinematográficas y de libros:** Actividad esta que goza de una bonificación de la cuota íntegra del IS sobre la parte correspondiente a rentas derivadas del desarrollo de esta actividad y siempre que se cumplan determinados requisitos.

b. **Actividades desarrolladas en Ceuta y Melilla:** Igualmente goza de una bonificación del 50% la parte de cuota íntegra del IS que corresponda a rentas obtenidas en Ceuta, Melilla o sus dependencias por las entidades mercantiles que allí operen.

e) **Deducciones por inversiones:** En este apartado se desarrollan las características del régimen común de la deducción por inversiones, la cual constituye una medida de estímulo fiscal que opera en la cuota líquida deduciéndose directamente de esta en los porcentajes que se detallan en el siguiente recuadro y siempre sobre el importe total de la inversión:

Modalidad	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Edición de libros	4	3	2	2	1	-
Producción cinematográfica	18	18	18	-	-	-
Coproductor financiero	5	5	5	-	-	-
Medioambientales: Instalaciones y energías renovables	4	2	-	-	-	-
Medioambientales: Vehículos industriales	5	3	-	-	-	-
Sistemas de navegación y localización de vehículos	4	2	-	-	-	-
Plataformas acceso personas discapacitadas	4	2	-	-	-	-
Empresas exportadoras	6	3	-	-	-	-
Investigación y desarrollo (*)	25/42	25/42	25/42	-	-	-
Innovación tecnológica	8	8	8	-	-	-
Fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación	6	3	-	-	-	-
Bienes del Patrimonio Histórico Español	10	8	6	4	2	-
Formación profesional	2/4	1/2	-	-	-	-
Reinversión de beneficios extraordinarios	12	12	12	12	12	12
Contribuciones a sistemas de previsión social y patrimonios protegidos	4	2	-	-	-	-
Servicios de guardería infantil	4	2	-	-	-	-

f) **Regímenes específicos de la deducción por inversión:** Este régimen específico se diferencia del anterior debido a que son de aplicación por los sujetos pasivos que presentan determinadas características empresariales o de localización, o porque se corresponden con medidas coyunturales que

buscan incentivar determinado tipo de inversiones. Dentro de este apartado caben destacar como de aplicación a este ejercicio 2009 y en base al cumplimiento de diversos condicionantes, la deducción de cuantías por inversiones destinadas a:

- Donaciones a entidades sin ánimo de lucro y partidos políticos
- Symposium Conmemorativo del 90 Aniversario del Salón Internacional del Automóvil de Barcelona 2009
- Año Santo Xacobeo 2010
- Caravaca Jubilar 2010
- Alicante 2008. Vuelta al Mundo a Vela
- Barcelona World Race
- 33ª Copa del América
- Conmemoración del «Año Hernandiano. Orihuela 2010»
- Conmemoración del Centenario de la Costa Brava
- Guadalquivir Río de Historia
- Año Internacional para la investigación en Alzheimer y enfermedades neurodegenerativas relacionadas: Alzheimer Internacional 2011
- Conmemoración del Bicentenario de la Constitución de 1812
- Conmemoración del IX Centenario de Santo Domingo de la Calzada y del año Jubilar Calceatense
- Programa de preparación de los deportistas españoles de los juegos de «Londres 2012»

2.- Régimen especial de empresas de reducida dimensión:

A los efectos de este impuesto, esté régimen especial es de aplicación a todas aquellas empresas que en el ejercicio inmediatamente anterior hayan tenido un importe neto de la cifra de negocios inferior a 8.000.000€, es decir, la inmensa mayoría de empresas españolas. Como ya he mencionado a los beneficios señalados anteriormente habría que añadir los siguientes:

a) **Libertad de amortización para las inversiones con creación de empleo:** El único requisito exigido para la aplicación de este beneficio fiscales que la inversión se realice en elementos nuevos del activo fijo material o de inversiones inmobiliarias, entendiendo como nuevos, según el sentido tradicional del término, aquellos elementos que sean utilizados o entren en funcionamiento por primera vez, es decir, que sean nuevos. No es condición para disfrutar de este beneficio fiscal el que la inversión se materialice en elementos afectos a actividades empresariales, por lo que es suficiente con que la inversión forme parte del inmovilizado de la empresa para que, de cumplirse los demás requisitos, pueda amortizarse libremente la inversión. El importe que se permite amortizar libremente es el resultante de multiplicar la cantidad de 120.000€ a la cifra que representa el incremento de plantilla media sobre los dos últimos ejercicios. Algo que pienso a día de hoy pocas empresas podrán aplicar, ya que la tendencia es de destrucción masiva de empleo.

b) **Libertad de amortización para inversiones de escaso valor:** Este régimen es aplicable a las inversiones que realice la empresa, siempre que sean de escasa cuantía y al margen de la evolución de la plantilla, aunque deben cumplirse los siguientes requisitos:

- La tiene que ser considerada de reducida dimensión en el período impositivo en el que se haga la inversión.
- La inversión debe se realizada en elementos de inmovilizado material nuevos cuyo valor unitario no exceda de 601,01 euros.
- El límite total máximo por este concepto asciende a 12.020,24 para el total de activos que cumplan estos requisitos

c) **Amortización del inmovilizado nuevo e intangible:** A través de este mecanismo y cumpliendo determinados requisitos, es posible aplicar unos coeficiente acelerados de amortización sobre aquellos elementos materiales o inmateriales, incluidos los inmuebles, que sean adquiridos a lo largo del ejercicio en curso.

d) **Dotaciones por insolvencia de deudores:** Por este incentivo, y sin justificación de la insolvencia, es posible dotar una provisión por importe de hasta un 1% del saldo total de deudores a la fecha de cierre del ejercicio. De esta manera, se genera un pequeño fondo de garantía frente a posibles insolvencias no previstas o sobrevenidas.

e) **Amortización de elementos patrimoniales objeto de reinversión:** De este modo los elementos del inmovilizado material e inversiones inmobiliarias en los que se reinvierta el importe total obtenido en la transmisión de otros elementos del inmovilizado material o inversiones inmobiliarias afectos a la actividad económica de la empresa, podrán amortizarse aceleradamente en función del coeficiente que resulte de multiplicar por 3 el coeficiente de amortización lineal máximo de las tablas de amortización fiscalmente aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda. Para poder aplicar este beneficio fiscal es necesario que la reinversión se realice dentro del plazo comprendido entre el año anterior a la fecha de la puesta a disposición del elemento patrimonial transmitido y los tres años posteriores.

f) **Tipo de gravamen:** Llegado este punto hay que recordar que el tipo de gravamen de las empresas de reducida dimensión depende del importe de su base imponible, de manera que por los primeros 120.202,41 euros de base imponible se tributa al 25% y por la parte de base imponible restante, el tipo de gravamen es del 30%, que es tipo general aplicable para la empresas que superan los 8.000.000€ de importe neto de la cifra de negocios y por supuesto muy lejos del 1% con el que tributa desde el primer Euro, las ya famosas SICAV.

g) **Deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de las telecomunicaciones:** De manera que las empresas de reducida dimensión podrán aplicar deducción de hasta un 6% al importe de las inversiones realizadas en acceso y presencia en Internet, comercio electrónico e incorporación de tecnologías de la información (software, patentes, procesos, etc) a la empresa incluyendo las partidas destinadas a la formación por estos conceptos.

A todo lo comentado hasta ahora hay que añadir que hay diversos regímenes especiales aplicables a determinados sectores y actividades como pueden ser entidades deportivas, las destinadas a la actividad de arrendamientos de inmuebles, actividades navieras, cooperativas entre otros y sobre los que dadas las particularidades es muy aconsejable solicitar asesoramiento a especialistas en la materia.

3.- Recomendaciones a tener en cuenta ante el cierre fiscal:

Sin duda los dramáticos momentos que se viven en la actualidad están poniendo de manifiesto situaciones impensables hace apenas un año y medio, hay que destacar que esta crisis se está caracterizando por el recorte sistemático e implacable que las entidades financieras están llevando a cabo sobre el tejido empresarial y que está llevando a la ruina y cierre de numerosas empresas, sin que las medidas cursadas por el Gobierno a través del Plan E, hayan tenido un efecto real y más bien han llevado de nuevo a que algunos "pillos", se hayan servido de utilizar estos mecanismos para lucrarse impunemente.

En cualquier caso me gustaría dar una serie de consejos antes de que termine el año, que espero os sirvan de utilidad sobre todo de cara al complicado año 2.010 que se avecina:

a) **Soporte de información económico-financiera fiable**: En estos momentos la información es fundamental, debe disponer de herramientas de gestión que le permitan una toma de decisiones ágil y precisa. La Contabilidad debería ser el instrumento, no obstante todos sabemos que en muchos casos no se les presta la dedicación, el tiempo y el esfuerzo necesario a tener en ella una herramienta eficaz y que refleje la realidad de su negocio. Información sobre tesorería, control de morosidad y previsiones de pago a corto y medio plazo, son vitales para la toma de decisiones de gestión.

b) **Dossier de documentos esenciales de su empresa**: En la coyuntura actual un problema que detecto y que es repetitivo en mis visitas a clientes, es la necesidad que se tiene de encontrar financiación externa, o simplemente renovar parcial o totalmente productos financieros como líneas de descuento, avales, líneas de crédito, etc. La base documental necesaria y solicitada por las diversas entidades financieras, es siempre la misma:

- Escrituras de la sociedad

- Último Impuesto sobre Sociedades o declaración de la Renta del Titular del Negocio

- Declaraciones de IVA

- Certificaciones de estar al corriente de pago en Hacienda y Seguridad Social

- Balance y Cuenta de Resultados lo más actualizado posible

- Declaración de bienes personales de los administradores o titulares de la actividad.

- Relación de Contratos o perspectivas de negocio a futuro

Se trata pues de tener toda esta base documental preparada y en forma de Dossier, para poder ser entregada de inmediato a quien lo solicite. El factor tiempo puede ser determinante y desde luego tener esto preparado puede ayudar a agilizar el estudio de las propuestas por parte de las centrales y departamentos de riesgos de las entidades financieras.

c) **Periodo medio de cobro y periodo medio de pago**: Tras estos conceptos se esconde algo tan sencillo como, que tardo yo en pagar a mis proveedores y cuanto tardo en cobrar a mis clientes. Y os puedo asegurar que la mayoría de problemas que me encuentro nacen precisamente del desequilibrio entre estas variables, puesto que cuando nuestro periodo medio de pago es menor a nuestro periodo medio de cobro, los problemas de liquidez nacen de inmediato y con ello el incremento de gastos financieros, por cuanto necesitamos financiación extra para mantener el equilibrio en nuestras posiciones de tesorería.

d) **Revise los gastos financieros de la empresa**: Aunque evidentemente los bancos no están para pedir mucha financiación, no cabe duda de que podemos reducir costes y gastos financieros del todo innecesarios. Las entidades financieras aplican políticas generalizadas y comisiones a la totalidad de los clientes, de manera que aquel que no protesta, se queda con la situación afianzada. Vigilen pues todos estos movimientos, protesten y en caso de ser necesario hagan prospecciones en otras entidades financieras.

e) **Inversión y gasto**: Estos dos conceptos que casi todos creemos conocer y que en numerosas ocasiones confundimos, tiene gran importancia en periodos de recesión. El gasto debe ser contenido, partidas superfluas o carentes de sentido, deben ser inmediatamente suprimidas y sobre todo los recursos ociosos deben ser amortizados a la mayor brevedad posible. No obstante lo anterior las partidas de gastos en publicidad y de profesionales de apoyo en la gestión, en principio deben ser mantenidas, por cuanto son de las pocos gastos que le permitirán tasas de retorno adecuadas en momentos tan delicados como los que vivimos ahora. Si tiene previsto inversiones, tal vez es el momento adecuado, haga un análisis previo y si su instinto de empresario le dice que es viable, adelante con ello.

f) **Recortes de personal:** Para el empresario tal vez esta sea la decisión más dura y traumática de determinar, pero no por ello es menos necesaria. Sin duda llegado un punto no deberá temblar la mano, piense siempre en el beneficio del colectivo y de las necesidades de su empresa. No actúe de mala fe, el trabajador en estos casos generalmente tiene una posición más débil

respecto a la suya y sin duda un mal argumento o una causa objetiva no justificada, trae consigo un coste y un desgaste que muchas veces no merece la pena correr.

g) **Nuevos negocios y nuevas oportunidades**: Este es el momento de buscarlas, sea creativo y arriesgue lo justo. Piense que en situaciones difíciles como la que vivimos, casi todas las empresas están en la misma coyuntura que la suya. Sólo los fuertes sobreviven y sin duda el mercado abre nuevas expectativas y oportunidades, búsquelas y piense que queda menos para que todo esto pase. En el peor de los casos (y con esto tal vez me aventuro en exceso) los expertos hablan de un escenario económico negativo futuro de una duración máxima de 18 meses a partir de este momento.

h) **Aplazamientos de pago de impuestos**: Hay herramientas como esta que permiten a un coste razonable retrasar el pago de impuestos y no por ello asumir sanciones o similares. Tenga en cuenta que las deudas con la Agencia Tributaria o la Seguridad Social pueden aplazarse incluso sin necesidad de aportar garantías o avales adicionales.

Tener en cuenta estos sencillos consejos pueden ayudar a que su empresa no caiga en situaciones de desequilibrio patrimonial con consecuencias significativas y personalistas para el gerente o administrador de la empresa. En cualquier caso espero que todos estos consejos sirvan para que su empresa llegue viva a la ansiada recuperación económica.

Fdo. Miguel Angel Ferrer Garcerán
Socio-Director de Arrabe Asesores, S.A.
Responsable del Departamento Fiscal-Contable

sello social pozuelo de alarcón
efr pyme certificado en conciliación e igualdad 021 / 02-2007 / AENOR