

Cierre fiscal 2010: optimización

JUAN ANTONIO SÁNCHEZ DANTAS

Economista y asesor fiscal. Socio coordinador de Aspime.

El examen final de las cuentas de la oficina de farmacia 2010, en el entorno de la actual crisis económica, resulta inexorable. Los recientes varapalos que ha sufrido la botica vía reales decretos hacen que la optimización fiscal del ejercicio en curso cobre, si cabe, más importancia aún. Es un buen momento para sopesar la toma de una decisión empresarial, mirando al horizonte de la próxima campaña fiscal.

Durante los últimos meses del año y mediante el proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado se conocen las líneas maestras de la hoja de ruta impositiva a la que se enfrentará la farmacia en 2011, de ahí que nos encontremos en el momento adecuado para tomar decisiones económicas que tendrán un efectos fiscal claro y conciso en la Declaración de Renta que presentará el farmacéutico en la próxima primavera. Es, por tanto, un buen momento para anticipar o aplazar una decisión empresarial en virtud tanto de la fiscalidad de la próxima campaña de renta, como de las novedades previstas para 2011.

Reducción del rendimiento neto por creación o mantenimiento de empleo

En primer lugar, hemos de recordar al farmacéutico que desde el pasado 1 de enero de 2009 y con período de aplicación en los ejercicios fiscales 2009, 2010 y 2011, se introduce una nueva reducción del 20% del rendimiento neto positivo declarado para contribuyentes que ejerzan actividades económicas (en nuestro caso oficinas de farmacia) y mantengan o creen empleo, cuyo im-

porte neto de la cifra de negocio para el conjunto de ellas sea inferior a cinco millones de euros y tengan una plantilla media inferior a 25 empleados.

Esta reducción ya pudo ser aplicada por las oficinas de farmacia en la pasada renta 2009 y se entenderá que la botica «mantiene o crea empleo cuando en cada uno de los citados períodos impositivos la plantilla media utilizada en el conjunto de sus actividades económicas no sea inferior a la unidad y a la plantilla media del período impositivo 2008».

Para el cálculo de la plantilla media utilizada se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa y la duración de dicha relación laboral respecto del número total de días del período impositivo.

Matizaciones

Hacienda realiza varias matizaciones en virtud de posibles casuísticas: «No obstante, cuando la oficina de farmacia no viniese desarrollando ninguna actividad económica con anterioridad a 1 de enero de 2008 e inicie su ejercicio en el período impositivo 2008, la plantilla media correspondiente al mismo se calculará tomando en consideración el

tiempo transcurrido desde el inicio de la misma. Cuando el contribuyente no viniese desarrollando ninguna actividad económica con anterioridad a 1 de enero de 2009 e inicie su ejercicio con posterioridad a dicha fecha, la plantilla media correspondiente al período impositivo 2008 será cero. Cuando el contribuyente no viniese desarrollando ninguna actividad económica con anterioridad a 1 de enero de 2009 e inicie su ejercicio en 2009, 2010 o 2011, y la plantilla media correspondiente al período impositivo en el que se inicie la misma sea superior a cero e inferior a la unidad, la reducción establecida en el apartado 1 de esta disposición adicional se aplicará en el período impositivo de inicio de la actividad a condición de que en el período impositivo siguiente la plantilla media no sea inferior a la unidad».

Debido al componente de compromiso que define esta reducción impositiva, las autoridades fiscales dejan la puerta abierta a un posible arrepentimiento si no se han dado las condiciones para su aplicación: «El incumplimiento del requisito a que se refiere el párrafo anterior motivará la no aplicación de la reducción en el período impositivo de inicio de su actividad económica, debiendo presentar una autoliquidación complementaria, con los correspondientes intereses de demora, en el plazo que medie entre



RAWKUS

En estos últimos meses del año, las oficinas de farmacia (al igual que el resto de contribuyentes) hacen balance de cómo les ha ido el ejercicio. Toca ahora intentar, si no compensar, al menos paliar los efectos que los últimos reales decretos han tenido en la ya de por sí maltrecha economía de la botica española

la fecha en que se incumpla el requisito y la finalización del plazo reglamentario de declaración correspondiente al período impositivo en que se produzca dicho incumplimiento».

Aplicación a copropiedades

La Agencia Tributaria ha definido estrictamente la aplicación de esta rebaja fiscal en el caso de copropiedades (socie-

dades civiles [SCP] o comunidades de bienes). Como en el caso de las oficinas de farmacia resulta bastante habitual la elección de este régimen de atribución de rentas, aclaramos que mediante nota informativa el fisco precisó que la reducción se aplicará sobre el «contribuyente» en estos casos. Es decir, que la reducción se aplica al «socio» y no a la SCP. De ahí que las condiciones antes descritas (plantilla, etc.) han de ser cumplidas por cada uno de los copropietarios de

una forma individual para poder ser correctamente aplicados.

Limitaciones

Como limitación general Hacienda matiza diciendo que «El importe de la reducción así calculada no podrá ser superior al 50 por ciento del importe de las retribuciones satisfechas en el ejercicio al conjunto de sus trabajadores. La reducción se aplicará de forma independiente en cada uno de los períodos impositivos en que se cumplan los requisitos». La tabla I recoge dos ejemplos de la aplicación de esta figura fiscal.

Debido al positivo efecto que puede provocar en la fiscalidad de la oficina de farmacia esta medida reductora del rendimiento, recomendamos al farmacéuti-

Tabla I.
Ejemplos de aplicación de la reducción del rendimiento neto por creación o mantenimiento de empleo

FARMACIA 1

Facturación: 700.000 euros
Rendimiento: 50.000 euros
Promedio plantilla 2008: 2,12 colaboradores
Promedio plantilla 2009: 1,98 colaboradores
Promedio plantilla 2010: 2,12 colaboradores
Promedio plantilla 2011: 2,15 colaboradores
Retribuciones satisfechas al conjunto de trabajadores:
 2009 → 22.500 €
 2010 → 21.975 €
 2011 → 23.516 €

Renta 2009: no aplicación del 20% de reducción (promedio plantilla)
Renta 2010: aplicación del 20% de reducción (10.000 €). El 50% de las retribuciones (10.987,50 €).
Renta 2011: aplicación del 20% de reducción (10.000 €). El 50% de las retribuciones (11.758 €).
Ahorro fiscal: 3.700 € en la Renta 2010 y 3.700 € en la Renta 2011 (37,2%).

FARMACIA 2

Facturación: 1.000.000 €
Rendimiento: 68.000 €
Promedio plantilla 2008: 3,25
Promedio plantilla 2009: 3,28
Promedio plantilla 2010: 2,99
Promedio plantilla 2011: 3,32
Retribuciones satisfechas al conjunto de trabajadores:
 2009 → 64.500 €
 2010 → 63.200 €
 2011 → 65.000 €

Renta 2009: aplicación del 20% de reducción (13.600 €). El 50% de las retribuciones (32.250 €).
Renta 2010: no aplicación del 20% de reducción (promedio plantilla).
Renta 2011: aplicación del 20% de reducción (13.600 €). El 50% de las retribuciones (32.500 €).
Ahorro fiscal: 5.848 € en Renta 2009 y 5.848 € en Renta 2011 (43%)

co que realice un chequeo de su plantilla promedio en 2010, verificando la posible aplicación en renta 2010.

Libertad de amortización con mantenimiento de empleo

Po otro lado, también sigue vigente para el ejercicio 2010 la libertad de amortización para oficinas de farmacia que mantengan empleo. Como particularidad, indicamos que esta medida de diferimiento impositivo fue originalmente creada para los ejercicios 2009 y 2010 (Ley 4/2008, de 23 de diciembre; BOE 25/12/2008), pero el pasado 13 de abril de 2010 fue publicado en el Boletín Oficial del estado el Real Decreto-ley 6/2010, de 9 de abril, de medidas para el

impulso de la recuperación económica y el empleo. En el marco de este real decreto, específicamente en el Capítulo II de «Medidas para favorecer la actividad empresarial», se incorporaba mediante el artículo 6 la ampliación de la libertad de amortización con mantenimiento de empleo a los años 2011 y 2012. En consecuencia, las prisas iniciales que se dieron para la aplicación de esta medida antes de que finalizara el presente ejercicio quedan aplazadas hasta el final de 2012.

Deducción por obtención de rendimientos de actividades económicas

Asimismo, en el ejercicio 2010 se modifica la deducción por obtención de

rendimientos de actividades económicas (los famosos 400 euros) y solo será aplicable a oficinas de farmacia cuya base imponible sea inferior a 12.000 euros al año. Si dicha base es igual o inferior a 8.000 euros al año, la deducción en IRPF 2010 será de 400 euros. Si por el contrario la base se encuentra entre 8.000,01 y 12.000 euros anuales, la deducción será de 400 euros, menos el resultado de multiplicar por 0,1 la diferencia entre la base imponible y 8.000 euros anuales.

Deducción por inversión en vivienda habitual

Si tenemos en cuenta la normativa que previsiblemente entrará en vigor el próximo 1 de enero de 2011, podría ser interesante para farmacéuticos que estén pensando en la adquisición de una vivienda habitual, hacerlo antes de que finalice 2010. La nueva normativa reza: «A tal fin, con efectos desde el 1 de enero de 2011, se modifica la deducción por inversión en vivienda habitual en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que sólo será aplicable a los contribuyentes cuya base imponible sea inferior a 24.170,20 euros anuales. La base máxima de esta deducción será (para contribuyentes que adquieran su vivienda habitual a partir del 1 de enero de 2011) de:

- Quando la base imponible sea igual o inferior a 17.707,20 euros anuales: 9.040 euros anuales,
- Quando la base imponible esté comprendida entre 17.707,20 y 24.107,20 euros anuales: 9.040 euros menos el resultado de multiplicar por 1,4125 la diferencia entre la base imponible y 17.707,20 euros anuales.

Ahora bien, con objeto de no perjudicar a aquellos contribuyentes que adquieran su vivienda habitual antes del 1 de enero de 2011, se establece un régimen transitorio respetuoso con las expectativas en materia de deducción por inversión en vivienda habitual de quienes comprometieron su inversión en vivienda con anterioridad a la introducción de las nuevas limitaciones.» □