

**ROBERTO ALONSO ALONSO**

*Inspector de Hacienda del Estado*

**Extracto:**

**A** continuación se reproduce un supuesto práctico relativo al régimen especial de las sociedades patrimoniales regulado en el Capítulo VI del Título VII del Texto Refundido de la LIS, correspondiente al ejercicio 2004, con el objetivo de ofrecer al lector, dos años después de su implantación, una visión global de su regulación, efectuando un análisis y comentario sobre las cuestiones más relevantes planteadas.

---

## Sumario:

---

ENUNCIADO.

SOLUCIÓN.

- I. Determinación del régimen de tributación.
- II. Liquidación del Impuesto sobre Sociedades.
  - A) Cuantificación de las rentas atendiendo a su fuente u origen e integración en base imponible.
  - B) Cuantificación de las deducciones de la cuota aplicables.
  - C) Pagos a cuenta. Retenciones y pagos fraccionados.
  - D) Determinación de la cuota a ingresar o devolver.
- III. Cuantificación y registro del Impuesto sobre Sociedades gasto contable.
- IV. Consecuencias fiscales del reparto de beneficios.

### ***ENUNCIADO***

La entidad «ALFA» es una Sociedad Limitada residente fiscal en Madrid con período impositivo coincidente con el año natural. Está participada en su capital social por los siguientes accionistas:

- I. La entidad «BETA», residente fiscal en Burgos. Esta sociedad está sometida al régimen general del Impuesto sobre Sociedades y participa en el 10 por 100 del capital de «ALFA».
- II. La entidad «XWW», residente en Holanda sin establecimiento permanente en España. Participa en el 30 por 100 del capital de «ALFA».
- III. La sociedad «CETA», residente fiscal en Sevilla. Esta entidad tiene la consideración de sociedad patrimonial según el artículo 61 del TR de la LIS. Participa en el 30 por 100 del capital de «ALFA».
- IV. La titularidad del 30 por 100 restante corresponde a tres personas físicas, los señores Gómez, López y Pérez, con una participación del 10 por 100 cada uno. Mientras los señores Gómez y Pérez son socios de «ALFA» desde su constitución en 1988, el señor López adquirió su participación al anterior partícipe señor Fernández en enero de 2004 por un importe de 500.000,00 euros.

«ALFA» lleva su contabilidad según el régimen simplificado previsto en el Real Decreto 296/2004, de 20 de febrero, formulando las Cuentas Anuales Simplificadas antes de contabilizar el Impuesto sobre Beneficios (Balance, Cuenta de Pérdidas y Ganancias y Memoria) que se recogen en el ANEXO.

Del análisis de su contenido se desprende la siguiente información:

1. «ALFA» ejerce funciones como miembro del Consejo de Administración de una entidad participada habiendo percibido la retribución que por tal concepto está prevista en los estatutos de esta última, que asciende a 18.000,00 euros brutos, habiéndole sido practicada la retención correspondiente. Para el desarrollo de esta actividad, que se lleva a cabo por el administrador único de «ALFA», no se dispone de ninguna estructura empresarial adicional.

2. Ha percibido los siguientes ingresos derivados del alquiler de inmuebles, actividad que se lleva a cabo sin ninguna estructura empresarial (en concreto, no se cuenta ni con local para la gestión de la actividad, ni con persona contratada laboralmente para la ordenación de la misma):

- Vivienda adquirida en 2000 por 300.000,00 euros, siendo su valor catastral actual 150.000,00 euros (30% correspondiente al valor del suelo).

Figura alquilada como vivienda a razón de 1.500,00 euros mensuales a cobrar por anticipado. Habiendo resultado impagados los meses de noviembre y diciembre se iniciaron a finales de este último mes las pertinentes gestiones de cobro, dotándose la correspondiente provisión por insolvencias.

En relación con la citada vivienda se han satisfecho gastos, que figuran debidamente justificados y contabilizados al igual que la amortización correspondiente que lo es al coeficiente máximo de tablas (2%), por los siguientes conceptos e importes:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles .....	3.000,00 euros
Intereses préstamo hipotecario .....	12.000,00 euros
Pintura y otras reparaciones (más IVA al 16%) .....	1.750,00 euros

Para la adquisición de la citada vivienda se solicitó un préstamo hipotecario de 250.000,00 euros, del que a 31 de diciembre se adeudan 200.000,00 euros.

- Locales de negocio adquiridos en 1990 por 400.000,00 euros, siendo su valor catastral actual 175.000,00 euros (40% correspondiente al valor del suelo).

Figuran alquilados a razón de 6.000,00 euros mensuales a cobrar por anticipado, habiendo sido repercutido el IVA correspondiente al 16 por 100 y practicada la retención procedente por el arrendatario.

En relación con los citados locales se han satisfecho gastos, que figuran debidamente justificados y contabilizados al igual que la amortización correspondiente que lo es al coeficiente máximo de tablas (2%), por los siguientes conceptos e importes:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles .....	3.500,00 euros
Gastos de reparación y conservación (más IVA al 16%) .....	6.000,00 euros

3. Figura en el activo como inmovilizado material un chalé en la sierra madrileña adquirido en 1995 por 150.000 euros, siendo su valor catastral actual revisado 80.000,00 euros (20% correspondiente al valor del suelo).

La citada vivienda se cede de forma gratuita a personas físicas, socios y administrador de «ALFA» así como a sus familiares, según un protocolo establecido al efecto.

En relación con el citado inmueble se han satisfecho gastos, que figuran debidamente justificados y contabilizados al igual que la amortización correspondiente que lo es al coeficiente máximo de tablas (2%), por los siguientes conceptos e importes:

Impuesto sobre Bienes Inmuebles .....	1.600,00 euros
Gastos de comunidad .....	1.200,00 euros
Intereses capitales ajenos .....	1.800,00 euros

Para la adquisición del citado chalé se solicitó un préstamo hipotecario de 100.000,00 euros, del que a 31 de diciembre se adeudan 30.000,00 euros.

4. «ALFA» es titular de una cartera de valores, integrada tanto por acciones de entidades que cotizan en bolsa y de otras no cotizadas, que fueron adquiridas como aportación no dineraria a su constitución, como por participaciones en instituciones de inversión colectiva (FIAMM), para cuya gestión no cuenta con organización empresarial alguna y que figuran contabilizadas las acciones como inmovilizaciones financieras y las participaciones como inversiones financieras temporales. En relación con la citada cartera de valores, de la contabilidad se desprende la siguiente información:

- Se han percibido 35.000,00 euros en concepto de dividendos, sobre los que se ha soportado la retención correspondiente, tal como sigue:
  - 10.000,00 euros proceden de acciones de entidades residentes cotizadas que no representan en ningún caso una participación superior al 1 por 100.
  - 12.000,00 euros proceden de una participación significativa (25%) en el capital social de una entidad residente no cotizada que tributa en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.
  - 13.000,00 euros proceden de una participación significativa (30%) en el capital social de una entidad residente que ha tributado en el régimen de transparencia fiscal hasta 2002 y en el de las sociedades patrimoniales en 2003. Los dividendos proceden al 50 por 100 de beneficios obtenidos en 2002 y en 2003.
- Se han satisfecho en concepto de gastos de administración y depósito de la cartera de valores 300,00 euros.
- Se ha realizado una dotación a la provisión por depreciación de la cartera de valores por importe de 4.000,00 euros, correspondiente a acciones cotizadas, conforme al Plan General de Contabilidad.
- Se han transmitido acciones de la entidad residente no cotizada, que tributa en el régimen general y de la que se detenta una participación significativa del 25 por 100, generando un resultado contable de 10.000,00 euros.

- Se han transmitido acciones del Banco ZV, entidad cotizada, que generaron una pérdida contable de 2.000,00 euros. El importe de dicha transmisión se reinvertió en acciones de la misma entidad en el mes siguiente a la misma.
- En contabilidad se ha recogido un ingreso financiero por importe de 7.500,00 euros, correspondiente al incremento del valor liquidativo de las participaciones en FIAMM.

5. En concepto de intereses por la cesión a terceros de capitales propios y por depósitos en cuentas bancarias, respecto de los que se han soportado las retenciones correspondientes, figuran contabilizados los siguientes importes:

- Intereses brutos abonados por depósitos en cuentas bancarias 300,00 euros. El banco ha cargado gastos por domiciliaciones, transferencias, mantenimiento de la cuenta y otros conceptos similares por importe de 75,00 euros.
- Intereses de un préstamo a «BETA» por importe de 7.000,00 euros. El citado préstamo se formalizó el día 2 de enero de 2003 por importe de 100.000,00 euros a un tipo de interés del 7 por 100 anual, que se estima coincidente con el interés normal de mercado, exigible según contrato a un plazo de 3 años, coincidente con el vencimiento del principal.

6. Desarrolla en una parte de los locales de negocio de su propiedad anteriormente señalados, que representa un 10 por 100 de la superficie total de los mismos y resulta susceptible de aprovechamiento separado e independiente del resto, una actividad económica de realización de fotocopias (epígrafe del IAE 973-3) respecto de la que se desprenden los siguientes datos de la contabilidad:

- El volumen de ventas asciende a 30.000,00 euros.
- Cuenta con un empleado a tiempo parcial cuyos costes de personal ascienden a 12.600,00 euros (9.000,00 euros en concepto de sueldo y 3.600,00 euros en concepto de Seguridad Social a cargo de la empresa).
- En concepto de consumo de papel, luz, teléfono y otros gastos de explotación figuran registradas y justificadas documentalmente partidas por un montante total de 5.000,00 euros, más el IVA correspondiente.
- Se ha vendido una fotocopiadora, adquirida hace 5 años y fiscalmente amortizada, por importe de 10.000,00 euros. Para su sustitución, se adquirió otra fotocopiadora nueva por 40.000,00 euros, que entró en funcionamiento el 2 de enero y respecto de la que se ha dotado la amortización según coeficiente máximo de tablas del 15 por 100 incrementado según lo dispuesto en la disposición adicional séptima del TR de la LIS.

7. En relación con las operaciones con inmuebles se desprenden los siguientes datos de la contabilidad:

- En 2002 vendió por 300.000,00 euros más el IVA correspondiente un terreno urbano, adquirido en 1995 por 150.000,00 euros, cuyo cobro se pactó en tres plazos de 100.000,00 euros, el último de los cuales se ha percibido este año. «ALFA» se acogió en 2002 a la posibilidad de imputar las plusvalías obtenidas en función del cobro, según lo dispuesto en el artículo 19.4 del TR de la LIS.
- En 2004, se ha vendido por 400.000,00 euros más el IVA correspondiente otro terreno, adquirido también en 1995 por 150.000,00 euros, cuyo importe se ha percibido íntegramente a la firma de la escritura pública de compraventa.

8. De la contabilidad se desprende asimismo que se han satisfecho las siguientes partidas de gastos:

- Por asesoría fiscal, laboral y contable 3.600,00 euros más el IVA correspondiente al 16 por 100.
- Como retribución del administrador único de «ALFA», fijada para 2004 por acuerdo de la Junta General al no tener como base una participación en beneficios, 6.000,00 euros.

La citada retribución del administrador lo es en concepto de tal por servicios diversos prestados a la entidad (gestión de los arrendamientos, dirección del negocio de fotocopias, intervención en operaciones inmobiliarias, gestión de la carta de valores, etc.).

9. «ALFA», que ha venido tributando hasta 2002 como sociedad transparente, acreditó en dicho ejercicio las siguientes partidas pendientes de compensar o deducir, por insuficiencia de base imponible y cuota íntegra en el mismo y en 2003, tal como sigue:

- Base imponible negativa pendiente de compensación: 30.000,00 euros.
- Dedución por doble imposición de dividendos pendiente de deducción: 2.000,00 euros.

10. Otra información de interés:

- «ALFA» no ha ingresado cantidad alguna en concepto de pago fraccionado, al haber optado por la modalidad del artículo 45.2 del TR de la LIS y no haber determinado cuota íntegra en los dos últimos ejercicios.
- «ALFA» ha repartido en 2004 dividendos con cargo a reservas por importe de 800.000,00 euros, cuya procedencia es la que se desprende de la información incluida en la Memoria.
- «ALFA» ha realizado un donativo en efectivo por importe de 35.000,00 euros a una Fundación de carácter asistencial que cumple los requisitos de la Ley 1/1998, de 2 de marzo, de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, y que está inscrita en el Registro de Fundaciones de la Comunidad de Madrid, según consta en el certificado emitido al efecto por la entidad

donataria, que acredita asimismo que se trata de una Fundación incluida en el ámbito de aplicación de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

- «ALFA» tributa por IVA en el régimen general, no habiendo optado por aplicar la regla de la prorrata especial y habiendo aplicado a lo largo del ejercicio una prorrata provisional del 85 por 100, fijada como definitiva para el año 2003, que resulta coincidente con la prorrata definitivamente aplicable para 2004.

SE PIDE:

- I. Determinar justificadamente el régimen de tributación por el Impuesto sobre Sociedades que resulta procedente, sabiendo que la situación patrimonial y organizativa de «ALFA» se ha mantenido inalterada a lo largo del ejercicio salvo por lo que se refiere a lo que se desprende del enunciado.
- II. Realizar la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades para 2004, sobre la base de que «ALFA» desea minimizar el coste fiscal del ejercicio habida cuenta su condición de empresa de reducida dimensión.
- III. Cuantificar y registrar el Impuesto sobre Sociedades gasto contable.
- IV. Analizar las consecuencias fiscales que del reparto de beneficios realizado por «ALFA» se derivan para los socios, según su condición.

#### ANEXO: CUENTAS ANUALES SIMPLIFICADAS ANTES DEL IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS

##### BALANCE DE SITUACIÓN SIMPLIFICADO 2004

Activo		Pasivo	
Inmovilizaciones materiales .....	890.000,00	Capital .....	400.000,00
Inmovilizaciones financieras .....	300.000,00	Reservas .....	843.663,00
Inversiones financieras temporales ..	600.000,00	Resultado antes de Impuesto sobre	
Deudores por intereses .....	14.000,00	Beneficios .....	371.982,60
Hacienda Pública, retenciones y pagos		Acreedores a largo plazo .....	230.000,00
a cuenta .....	16.845,00	Acreedores a corto plazo .....	5.200,00
Tesorería .....	30.000,60		
<b>Total Activo .....</b>	<b>1.850.845,60</b>	<b>Total Pasivo .....</b>	<b>1.850.845,60</b>

**CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS SIMPLIFICADA 2004**

<b>Debe</b>		<b>Haber</b>	
Consumos de explotación .....	5.120,00	Importe neto de la cifra de negocios ..	30.000,00
Gastos de personal .....	12.600,00	Otros ingresos de explotación .....	108.000,00
Dotaciones para amortizaciones de inmovilizado .....	18.000,00	Ingresos financieros .....	49.800,00
Variación de provisiones para insolvencias .....	3.000,00	Beneficio en venta inmovilizado material .....	260.000,00
Variación de provisiones por inversiones financieras .....	4.000,00	Beneficio en venta inversiones financieras .....	8.000,00
Otros gastos de explotación .....	19.197,40		
Gastos financieros .....	13.800,00		
Otros impuestos .....	8.100,00		
Resultado antes de Impuesto sobre Beneficios .....	371.982,60		
<b>Total Debe .....</b>	<b>455.800,00</b>	<b>Total Haber .....</b>	<b>455.800,00</b>

**MEMORIA SIMPLIFICADA 2004 (EXTRACTO)**

## 1. Información sobre reservas y dividendos.

- Beneficios aplicados a reservas correspondientes a períodos impositivos en los que «ALFA» tributó en el régimen de transparencia fiscal: 797.933,00 euros.
- Beneficios aplicados a reservas correspondientes a períodos impositivos en los que «ALFA» tributó en el régimen de las sociedades patrimoniales: 45.730,00 euros.
- Dividendos distribuidos con cargo a reservas correspondientes a períodos impositivos en los que «ALFA» tributó en el régimen de transparencia fiscal: 700.000 euros.
- Dividendos distribuidos con cargo a reservas correspondientes a períodos impositivos en los que «ALFA» tributó en el régimen de las sociedades patrimoniales: 100.000,00 euros.

## 2. Información sobre criterios de distribución de gastos entre distintas fuentes de renta.

- Los gastos específicos directamente relacionados con una fuente concreta de renta se aplican de manera específica.

- Se considera que los únicos gastos comunes, cuya atribución a una fuente de renta concreta no resulta posible, son los correspondientes a los dos conceptos siguientes:
  - Gastos por asesoría fiscal, laboral y contable ..... 3.600,00
  - Retribución del administrador único ..... 6.000,00
- Estos gastos comunes se han repartido entre las distintas fuentes de renta en proporción a los ingresos contables ordinarios de cada una de ellas, no tomándose en consideración, por lo tanto, a tales efectos:
  - Los ingresos contabilizados por operaciones extraordinarias (venta de fotocopiadora, enajenación de solar, transmisiones de acciones o recuperaciones del valor de los activos).
  - Los ingresos financieros contabilizados correspondientes al incremento del valor liquidativo de las participaciones en FIAMM, activos que generan ganancias patrimoniales.
  - Las cuantías por las que los ingresos o rentas se computan a efectos fiscales.

De acuerdo con tales criterios, resulta el siguiente cuadro de distribución de gastos comunes por fuentes de renta, habida cuenta la prorrata definitiva a efectos del IVA para 2004, fijada en el 85 por 100, tal como sigue:

$$\text{PRORRATA IVA} = \frac{72.000,00 + 30.000,00}{72.000,00 + 30.000,00 + 18.000,00} = 85\%$$

Ingresos trabajo personal .....	18.000,00
Ingresos capital inmobiliario (18.000,00 + 72.000,00) .....	90.000,00
Ingresos capital mobiliario (35.000,00 + 300,00 + 7.000,00) .....	42.300,00
Ingresos actividad económica .....	30.000,00
<b>TOTAL INGRESOS CONTABLES ORDINARIOS .....</b>	<b>180.300,00</b>
Retribución asesor fiscal, laboral y contable .....	3.686,40
(3.600,00 + 3.600,00 × 0,16 × 0,15)	
Retribución administrador único .....	6.000,00
<b>TOTAL GASTOS COMUNES .....</b>	<b>9.686,40</b>

**REPARTO GASTOS COMUNES POR FUENTES DE RENTA**

## 1. Retribución asesor fiscal, laboral y contable

Fuente de renta	Gasto imputable
Rtos. trabajo personal ( $18.000,00 \times 3.686,40/180.300,00$ ) .....	368,03
Rtos. capital inmobiliario ( $90.000,00 \times 3.686,40/180.300,00$ ) .....	1.840,13
Rtos. capital mobiliario ( $42.300,00 \times 3.686,40/180.300,00$ ) .....	864,86
Rtos. actividad económica ( $30.000,00 \times 3.686,40/180.300,00$ ) .....	613,38
<b>Total gastos asesoría .....</b>	<b>3.686,40</b>

## 2. Retribución administrador único

Fuente de renta	Gasto imputable
Rto. trabajo personal ( $18.000,00 \times 6.000,00/180.300,00$ ) .....	599,00
Rto. capital inmobiliario ( $90.000,00 \times 6.000,00/180.300,00$ ) .....	2.995,01
Rto. capital mobiliario ( $42.300,00 \times 6.000,00/180.300,00$ ) .....	1.407,65
Rto. actividad económica ( $30.000,00 \times 6.000,00/180.300,00$ ) .....	998,34
<b>Total retribución administrador .....</b>	<b>6.000,00</b>

***SOLUCIÓN*****I. DETERMINACIÓN DEL RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN**

## 1. Composición del activo de «ALFA».

«ALFA» es una entidad en la que más de la mitad de su activo está constituido por valores y por elementos no afectos a actividades económicas, en los términos del artículo 61.1 a) del TR de la LIS, toda vez que de los datos del enunciado se desprende claramente que:

- Solamente una parte de los locales de negocio, que representa un 10 por 100 de su superficie y resulta susceptible de aprovechamiento separado e independiente del resto, está afectada a una actividad económica.

- Para las actividades de arrendamiento y compraventa de inmuebles no se cuenta con estructura empresarial alguna, en concreto no concurren los requisitos previstos en el artículo 25.2 del TR de la Ley del IRPF (contar con un local para la gestión de la actividad con dedicación exclusiva y con una persona contratada laboralmente a jornada completa para su ordenación).
- Los valores que representan participaciones en entidades y que le otorgan a «ALFA» porcentajes de dominio superiores al 5 por 100 no se poseen con la finalidad de dirigir y gestionar la participación a través de una organización de medios personales y materiales, pues del enunciado se desprende que para la gestión de la cartera de valores no se cuenta con estructura empresarial alguna.

## 2. Composición del grupo de socios de «ALFA»

El 100 por 100 del capital de «ALFA» está en manos de seis socios, tres personas jurídicas (una no residente con una participación del 30%) y tres personas físicas residentes. Se cumple por tanto con lo exigido en el artículo 61.1 b) del TR de la LIS en el sentido de que más del 50 por 100 del capital social pertenezca, directa o indirectamente, a un grupo de diez o menos socios.

Además, ambas circunstancias (composición del activo y composición del grupo de socios) concurren durante más de 90 días del ejercicio social, toda vez que el enunciado nos dice que la situación patrimonial y organizativa de «ALFA» se ha mantenido inalterada a lo largo del mismo, con las salvedades que del propio enunciado se desprenden que no implican modificaciones al respecto.

Por otro lado, «ALFA» no incurre en ninguna de las causas de exclusión del régimen de las sociedades patrimoniales previstas en el artículo 61.2 del TR de la LIS, a saber:

- Las acciones de «ALFA» no están admitidas a negociación en alguno de los mercados secundarios oficiales de valores previstos en la Ley 24/1988.
- Ninguna persona jurídica de Derecho público controla «ALFA» en más de un 50 por 100.
- No se da la circunstancia de que la totalidad de los socios de «ALFA» sean personas jurídicas no sometidas al régimen de las sociedades patrimoniales. Sólo dos socios personas jurídicas que detentan una participación conjunta del 40 por 100 no tributan en el régimen de las sociedades patrimoniales (la entidad residente «BETA» que, con un 10% de participación, tributa en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades y la entidad no residente «XWW» que, con una participación del 30%, tampoco tributa en el régimen de las sociedades patrimoniales pues no le resulta de aplicación el TR de la LIS).

En conclusión, «ALFA» debe tributar obligatoriamente en el régimen de las sociedades patrimoniales previsto en el Capítulo VI del Título VII, artículos 61 a 63, del TR de la LIS.

## II. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

### A) Cuantificación de las rentas atendiendo a su fuente u origen e integración en base imponible.

«ALFA» es una persona jurídica, sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, que realiza el hecho imponible de dicho impuesto y tributa en cuanto a tal.

Sin embargo, estando sometida al régimen especial de las sociedades patrimoniales, para la determinación de su base imponible aplica normas del IRPF (con las especialidades que se regulan) lo que va a suponer:

- Que las rentas deben calificarse y cuantificarse atendiendo a su fuente u origen.
- Que la base imponible se dividirá en dos partes, una parte general y una parte especial, que van a tributar a tipos de gravamen diferentes.

#### 1. Retribuciones consideradas rendimientos del trabajo.

Según el artículo 16.2 e) del TR de la Ley del IRPF, la retribución percibida por «ALFA» como miembro del Consejo de Administración de una entidad participada tiene la consideración de rendimiento del trabajo:

Rendimientos íntegros .....	18.000,00
-----------------------------	-----------

Rendimiento íntegro del trabajo que deberá integrarse en la parte general de la base imponible sin reducción alguna.

A efectos de retenciones se aplica la normativa del Impuesto sobre Sociedades (art. 61.3.c) 3.º del TR de la LIS), por lo que, según los artículos 140.6 del mismo y 64 a) de su Reglamento de desarrollo, la retención soportada por «ALFA» será:

Base para la retención .....	18.000,00
Cuantía de la retención (18.000,00 × 0,15) .....	2.700,00

## 2. Rendimientos del capital inmobiliario.

RENDIMIENTOS ÍNTEGROS .....	90.000,00
Vivienda adquirida en 2000 (1.500,00 × 12) .....	18.000,00
Locales adquiridos en 1990 (6.000,00 × 12) .....	72.000,00
GASTOS DEDUCIBLES .....	(42.931,01)
Intereses (art. 12.1 a) Rto. IRPF) .....	12.000,00
IBI (art. 12.1 b) Rto IRPF) (3.000,00 + 3.500,00) .....	6.500,00
Impagados (art. 12.1 e) Rto. IRPF) .....	—
Gastos conservación y reparación (art. 12.1 f) Rto IRPF) ... (1.750,00 + 6.000,00)	7.750,00
IVA no deducible gastos conservación y reparación pro- rrata 85% (7.750,00 × 0,16 × 0,15) .....	186,00
Amortización (art. 13 Rto IRPF) .....	13.500,00
Vivienda (300.000,00 × 0,70 × 0,03) .....	6.300,00
Locales (400.000,00 × 0,60 × 0,03) .....	7.200,00
Gastos comunes-asesoría .....	—
Gastos comunes administrador .....	2.995,01
<b>RTO. NETO CAPITAL INMOBILIARIO .....</b>	<b>47.068,99</b>

Según doctrina reiterada de la Dirección General de Tributos (véase consulta n.º 1228-04, del 13-05-2004) no resultan deducibles aquellos gastos que no tienen una relación directa con los alquileres tales como los de llevanza de la contabilidad, presentación de la declaración por el Impuesto sobre Sociedades, etc. Consideramos que sí guardan una relación directa con el arrendamiento de los inmuebles los servicios prestados por el administrador único de «ALFA», que tendrían para éste la calificación de rendimientos del trabajo.

El rendimiento neto del capital inmobiliario deberá integrarse en la parte general de la base imponible sin reducción alguna.

La retención soportada por «ALFA» será, según los artículos 140.6 del TR de la LIS y 64 a) del RIS:

Base para la retención .....	72.000,00
Cuantía de la retención (72.000,00 × 0,15) .....	10.800,00

### 3. Rentas inmobiliarias imputadas

Según los artículos 22 y 87 del TR de la Ley del IRPF, «ALFA» computará por su chalé de la sierra madrileña, como renta imputada a integrar en la parte general de la base imponible:

Valor catastral revisado .....	80.000,00
Renta imputada ( $80.000,00 \times 0,011$ ) .....	880,00

### 4. Rendimientos del capital mobiliario.

RENDIMIENTOS ÍNTEGROS .....	31.100,00
Dividendos [(10.000,00 + 12.000,00) $\times$ 1,40] .....	30.800,00
Intereses .....	300,00
GASTOS DEDUCIBLES .....	(300,00)
Gastos administración y depósito .....	300,00
RENDIMIENTO NETO CAPITAL MOBILIARIO .....	30.800,00

En relación con los ingresos, no se computan como tales:

- Los dividendos percibidos de entidad participada repartidos con cargo a reservas procedentes de ejercicios en los que ésta tributó en el régimen de transparencia fiscal (disposición transitoria decimoquinta del TR de la LIS) o en el de las sociedades patrimoniales (art. 23.7 del TR de la Ley del IRPF).
- Los intereses del préstamo a «BETA», en tanto en cuanto no resulten exigibles (art. 14.1 a) del TR de la Ley del IRPF).
- Los ingresos financieros contabilizados atendiendo al valor liquidativo de las participaciones en FIAMM, que generarán una ganancia patrimonial cuando éstas se transmitan.

En materia de gastos sólo resultan deducibles los de administración y depósito de valores negociables (art. 24.1 a) del TR de la Ley del IRPF). No se computan, por lo tanto, como gastos:

- La provisión por depreciación de la cartera de valores dotada en el ejercicio por importe de 4.000,00 euros, que tampoco tendrá la consideración de pérdida patrimonial.
- Los gastos por domiciliaciones, transferencias, mantenimiento de cuentas bancarias y otros conceptos similares por importe de 75,00 euros.
- Los gastos comunes de asesoría fiscal, laboral y contable y por retribución del administrador.

El rendimiento neto del capital mobiliario deberá integrarse en la parte general de la base imponible sin reducción alguna.

La retención soportada por «ALFA» será, según los artículos 140 del TR de la LIS y 64 a) del RIS:

Base de retención .....	22.300,00
Dividendos (10.000,00 + 12.000,00) .....	22.000,00
Intereses .....	300,00
Cuantía de la retención (22.300,00 × 0,15) .....	3.345,00

Además, «ALFA» aplicará una deducción por doble imposición de dividendos por el siguiente importe (art. 81 del TR de la Ley del IRPF):

Base para la deducción (10.000,00 + 12.000,00) .....	22.000,00
Cuantía de la deducción (22.000,00 × 0,40) .....	8.800,00

##### 5. Rendimientos de actividad económica.

La determinación del rendimiento neto de actividades económicas se realiza mediante la modalidad normal del método de estimación directa (art. 61.3 a) 1.º del TR de la LIS) tal como sigue:

INGRESOS ÍNTEGROS .....	30.000,00
GASTOS DEDUCIBLES .....	(32.186,72)
Consumos de explotación .....	5.120,00
Sueldos y salarios .....	9.000,00
Seguridad Social a cargo empresa .....	3.600,00
Gastos asesoría .....	613,38
Retribución administrador .....	998,34
Amortizaciones (7.080,00 + 5.775,00) .....	12.855,00
RTO. NETO ACTIVIDAD ECONÓMICA .....	-2.186,72

Para la determinación del rendimiento neto de la actividad económica no se computan las ganancias o pérdidas patrimoniales derivadas de elementos afectos (art. 26.2 del TR de la Ley del IRPF), que se califican y cuantifican como tales según la normativa del IRPF.

En materia de amortizaciones fiscalmente deducibles, se computarán:

- Las amortizaciones contabilizadas, tal como sigue:

Amortización locales $(400.000,00 \times 0,10 \times 0,60 \times 0,02)$ .....	480,00
Amortización fotocopiadora $[(40.000,00 \times (0,15 \times 1,1))$ .....	6.600,00
Amortización contable .....	<u>7.080,00</u>

- Los incentivos fiscales en materia de amortización previstos para las empresas de reducida dimensión, excepcionados del principio de inscripción contable. En este supuesto:

- Amortización acelerada sobre elementos afectos (o parte de los mismos) que materializan una reinversión (art. 113 del TR de la LIS):

$$[10.000,00 \times (0,15 \times 1,1) \times 2] = 3.300,00$$

- Amortización acelerada sobre elementos del inmovilizado material adquiridos nuevos (art. 111 del TR de la LIS):

$$[(40.000,00 - 10.000,00) \times (0,15 \times 1,1) \times 0,5] = 2.475,00$$

- Total incentivos fiscales a la amortización:

$$3.300,00 + 2.475,00 = 5.775,00$$

Rendimiento neto negativo de actividad económica que se va a integrar en la parte general de la base imponible.

## 6. Ganancias y pérdidas patrimoniales.

### a) Ganancias y pérdidas patrimoniales con período de generación de hasta un año.

No se determinan ganancias patrimoniales de hasta un año

### b) Ganancias y pérdidas patrimoniales con período de generación de más de un año.

- Transmisión de acciones de la entidad residente no cotizada participada en un 25 por 100 que tributa en el régimen general:

Ganancia patrimonial de más de un año ..... 10.000,00

- Transmisión de acciones cotizadas del banco ZV.

La pérdida patrimonial de 2.000,00 euros, derivada de la transmisión de acciones cotizadas del banco ZV, no se computa en este ejercicio al haber adquirido «ALFA» valores de la misma entidad (entendemos que homogéneos) dentro de los dos meses anteriores o posteriores a la transmisión, sino que se integrarán en base imponible cuando se transmitan dichos valores homogéneos que permanecen en su activo (art. 31.3 f) del TR de la Ley del IRPF).

- Participaciones en FIAMM contabilizadas por su valor liquidativo.

A pesar de lo dispuesto en el artículo 59 del TR de la LIS, «ALFA» no integrará en base imponible renta alguna en tanto no transmita sus participaciones en FIAMM, momento en el que computará la correspondiente ganancia patrimonial (art. 14.1 c) del TR de la Ley del IRPF).

- Transmisión fotocopiadora (art. 26.2 del TR de la Ley del IRPF).

Valor de transmisión .....	10.000,00
Valor de adquisición actualizado .....	—
Ganancia patrimonial de más de un año .....	10.000,00

- Ganancia patrimonial imputable al cobro aplazado en la transmisión del terreno urbano realizada en 2002.

Valor de transmisión .....	300.000,00
Valor de adquisición actualizado (150.000,00 × 1,1383) .....	(170.745,00)
Ganancia patrimonial .....	129.255,00

La ganancia patrimonial de más de un año imputable a 2004 será:

$$100.000,00 \times 129.255,00 / 300.000,00 = 43.085,00$$

Para el cálculo de la ganancia patrimonial se han aplicado los coeficientes de actualización previstos a efectos del Impuesto sobre Sociedades y se ha considerado que los fondos propios vienen representando más del 40 por 100 del pasivo total de «ALFA». Esto es, hemos aplicado lo dispuesto en el artículo 15.10 del TR de la LIS.

- Transmisión en 2004 de terreno urbano adquirido en 1995.

Valor de transmisión .....	400.000,00
Valor de adquisición actualizado (150.000,00 × 1,2108) .....	(181.620,00)
Ganancia patrimonial de más de un año .....	218.380,00

Para el cálculo de la ganancia patrimonial se han aplicado los coeficientes de actualización previstos a efectos del IRPF para la transmisión de elementos no afectos a actividades económicas.

Ganancia patrimonial transmisión acciones .....	10.000,00
Ganancia patrimonial transmisión fotocopiadora .....	10.000,00
Ganancia patrimonial cobro aplazado transmisión terreno en 2002 .....	43.085,00
Ganancia patrimonial transmisión terreno en 2004 .....	218.380,00
	<hr/>
Ganancia patrimonial de más de un año .....	281.465,00

### B) Cuantificación de las deducciones de la cuota aplicables.

En materia de deducciones de la cuota se aplica la normativa del IRPF (art. 61.2 c) 1.º y 2.º del TR de la LIS).

- Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

No resulta aplicable (primer párrafo del art. 69.2 del TR de la Ley del IRPF).

- Deducción por donativos (art. 69.3 y 70 TR de la Ley del IRPF).

Base para la deducción .....	34.602,73
Importe deducción ( $34.602,73 \times 0,25$ ) .....	8.650,68

La base de esta deducción no puede superar el 10 por 100 de la base imponible total.

Base imponible general .....	64.562,27
Base imponible especial .....	281.465,00
	<hr/>
Base imponible total .....	346.027,27
Límite base deducción ( $346.027,27 \times 0,10$ ) .....	34.602,72
Importe donación .....	35.000,00

Por otro lado, entendemos que del artículo 61.3 c) 1.º del TR de la Ley del IRPF se desprende que las sociedades patrimoniales no pueden aplicar deducciones autonómicas.

- Deducción por doble imposición de dividendos (art. 81 del TR de la Ley del IRPF).

Base para la deducción ( $10.000,00 + 12.000,00$ ) .....	22.000,00
Cuantía de la deducción ( $22.000,00 \times 0,40$ ) .....	8.800,00

No generan derecho a deducir los dividendos procedentes de beneficios obtenidos por entidades participadas en el régimen de transparencia o en el régimen de las sociedades patrimoniales. Dividendos que «ALFA» no ha integrado en su base imponible.

Además, «ALFA» aplicará la deducción por doble imposición de dividendos procedente de 2002 por importe de 2.000,00 euros (disposición transitoria decimoquinta del TR de la LIS).

### C) Pagos a cuenta. Retenciones y pagos fraccionados.

En materia de pagos a cuenta se aplica la normativa del Impuesto sobre Sociedades (art. 61.3 c) 3.º del TR de la LIS).

#### 1. Retenciones a cuenta soportadas

Sobre rendimientos del trabajo .....	2.700,00
Sobre rendimientos del capital inmobiliario .....	10.800,00
Sobre rendimientos del capital mobiliario .....	3.345,00
TOTAL RETENCIONES SOPORTADAS .....	16.845,00

#### 2. Pagos fraccionados

Según el enunciado, «ALFA» no tiene en 2004 obligación de efectuar pagos fraccionados.

### D) Determinación de la cuota a ingresar o devolver.

PARTE GENERAL DE LA BASE IMPONIBLE .....	64.562,27
Rendimientos del trabajo .....	18.000,00
Rendimientos del capital inmobiliario .....	47.068,99
Rendimientos del capital mobiliario .....	30.800,00
Rendimientos actividades económicas .....	(2.186,72)
Rentas inmobiliarias imputadas .....	880,00
Rendimientos y rentas imputadas .....	94.562,27
Ganancia patrimonial de hasta un año .....	—
	94.562,27
Compensación base imponible negativa 2002 .....	(30.000,00)
	64.562,27



#### IV. CONSECUENCIAS FISCALES DEL REPARTO DE BENEFICIOS

1. Dividendos repartidos con cargo a reservas correspondientes a períodos impositivos en los que «ALFA» tributó en el régimen de transparencia fiscal:

- Percibidos por contribuyentes del IRPF (señores Gómez, López y Pérez) y sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades (entidades «BETA» y «CETA»):
  - No tributan ni por el IRPF ni por el Impuesto sobre Sociedades.
  - No se integran o disminuyen (caso del señor López) el valor de adquisición y de titularidad de las acciones de «ALFA» a efectos de futuras transmisiones.
  - No dan derecho a deducir por doble imposición.
  - Están exonerados de la obligación de retener.
- Percibidos por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operan en España sin establecimiento permanente (entidad «XWW»):
  - Tributan en España, país de la fuente, según el TR de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y el Convenio de doble imposición con Holanda de fecha 16 de junio de 1971, al tipo del 15 por 100.

2. Dividendos repartidos con cargo a reservas correspondientes a períodos impositivos en los que «ALFA» tributó en el régimen de las sociedades patrimoniales:

- Percibidos por «BETA», sociedad en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades.
  - Se integran en base imponible.
  - Dan derecho a deducción por doble imposición de dividendos al 50 por 100.
  - Están sujetos a retención.
- Percibidos por «XWW», entidad no residente sin establecimiento permanente.
  - Tributan en España, país de la fuente, según el TR de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y el Convenio de doble imposición con Holanda de fecha 16 de junio de 1971, al tipo del 15 por 100.
- Percibidos por «CETA», entidad en el régimen especial de las sociedades patrimoniales, y por los señores Gómez, López y Pérez, contribuyentes del IRPF.
  - No se integran en la renta del período impositivo.
  - No se integran o disminuyen (caso del señor López) el valor de adquisición y de titularidad de las acciones de «ALFA» a efectos de futuras transmisiones.
  - No dan derecho a deducir por doble imposición.
  - Están exonerados de la obligación de retener.