

Optimización del cierre fiscal 2011

JUAN ANTONIO SÁNCHEZ DANTAS

Economista y asesor fiscal. Socio coordinador de Aspime.

En momentos como el actual, la oficina de farmacia española esta más preocupada por su supervivencia financiera –y es normal– que por asuntos de otro calado. Pero como ocurre cada final de año, resulta básico «echar una mirada atrás» e intentar planificar y optimizar la «foto fiscal» de la farmacia en 2011. Estos últimos meses del año son perfectos para hacer una simulación de la declaración de renta 2011 del farmacéutico, con el fin, por un lado, de evitar sustos en la próxima primavera de 2012 y, por otro, de intentar un último esfuerzo de ahorro fiscal palpable.



Reducción del rendimiento por mantenimiento de empleo

Lo primero que cabe recordar al farmacéutico es que el ejercicio fiscal 2011 será el último (en teoría, al menos, si no hay una prórroga del incentivo de última hora) para la aplicación de la reducción del 20% del rendimiento neto positivo declarado para contribuyentes que ejerzan actividades económicas (en nuestro caso oficinas de farmacia), mantengan o creen empleo y el importe neto de su cifra de negocios para el conjunto de esas actividades sea inferior a cinco millones de euros, con una plantilla media inferior a 25 empleados.

Esta reducción ya pudo ser aplicada por oficinas de farmacia en las pasadas declaraciones de renta 2009 y 2010. Conviene recordar que se entenderá que la oficina de farmacia «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».

Durante el año 2011, la Dirección General de Tributos (órgano consultivo del Ministerio de Hacienda) ha emitido nuevas consultas vinculantes sobre este incentivo fiscal. Precisamente una de las últimas publicadas por este organismo da respuesta a una consulta realizada por un Colegio de Farmacéuticos. En particular, la consulta trata de la consideración del cónyuge y familiares directos del farmacéutico como «trabajadores» para el cómputo del promedio de plantilla requerido. La DGT considera a nivel general: «...que en principio el cónyuge y los familiares del titular de la farmacia tendrán también la consideración de trabajadores por cuenta propia, salvo que se demuestre su condición de trabajadores por cuenta ajena, esto es, que están vinculado al titular por una relación laboral, ejerciendo su actividad con las notas definidoras del trabajo por cuenta ajena: voluntariedad, remuneración, ajenidad y dependencia. Por tanto, la naturaleza laboral o no de la relación entre el empresario o profesional y sus empleados o auxiliares va a depender

de las relaciones existentes entre ambas partes y de las circunstancias específicas que concurren en los servicios prestados en cada caso concreto, de acuerdo con la legislación laboral, por lo que dicha determinación es ajena a las competencias de este Centro Directivo. En todo caso, al tratarse de una circunstancia que constituye uno de los requisitos para la aplicación de un beneficio fiscal, el contribuyente deberá poder efectuar su acreditación por medios de prueba válida en derecho, (artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria -BOE de 18 de diciembre-), correspondiendo su valoración a los órganos de gestión e inspección de los tributos.»

También analiza la consulta la influencia que puede tener a nivel fiscal la solicitud por parte de un trabajador de una reducción de jornada por cuidado de hijo. En este caso la respuesta es muy concreta: «En consecuencia, el cálculo de la plantilla media debe realizarse computando al trabajador por la jornada contratada, con independencia de que de forma temporal pueda gozar del derecho a la reducción de jornada por cuidado de hijo establecido en el citado artículo 37.5 del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.».

Libertad de amortización

Por otro lado, también sigue vigente para el ejercicio 2011 la libertad de amortización para oficinas de farmacia. 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 él, 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. Y por último, mediante el Real Decreto-ley

13/2010, publicado en BOE 3/12/2010), se amplía el plazo de la libertad de amortización hasta 2015, eliminando el requisito de mantenimiento de empleo para las inversiones realizadas a nivel general desde el 1 de enero de 2011. Aunque resulta llamativo destacar que la Agencia Tributaria aprovecha para corregir un «defecto» en la normativa que permitía obtener economías de escala en las declaraciones de renta 2009 y 2010:

«Con efectos 1.1.2011 se añade Disposición adicional trigésima: los contribuyentes podrán aplicar la libertad de amortización con el límite del rendimiento neto positivo de la actividad económica a la que se afecten los elementos patrimoniales previo a la deducción por este concepto.»

También las autoridades fiscales se encargan de recordar al contribuyente (en nuestro caso oficina de farmacia) que «...Las inversiones realizadas en la farmacia que se hayan amortizado libremente según la legislación de abril 2010, deberán cumplir requisitos dicha normativa aun cuando afecten a períodos impositivos iniciados a partir de 1.1.2011». Es decir que para lo invertido en la farmacia en 2009 y 2010 hay que aplicar la normativa correspondiente que sí detallaba el requisito de mantenimiento de empleo.

Deducción por formación profesional

Otra novedad para 2011 es la ampliación de la vigencia de la deducción por formación profesional. Los gastos e inversiones efectuados durante los años 2007 a 2010 para habituar a los empleados (de la oficina de farmacia) a la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información, cuando su utilización sólo pudiese realizarse fuera del lugar y horario de trabajo, daban derecho a la aplicación de la deducción por gastos de formación profesional en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Aunque con carácter general los gastos de formación profesional realizados en ejercicios iniciados a partir del 1-1-2011 ya no generan derecho a aplicar una deducción en cuota. Al suprimirse esta deducción, sin

embargo, se prorroga su vigencia para los gastos e inversiones realizados con el fin de habituar a los empleados a la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información efectuados durante el año 2011 (disposición adicional vigésima cuarta de la Ley de Presupuestos). De ahí que las oficinas de farmacia que hayan incurrido en estos gastos de formación en 2011, se podrán seguir deduciendo el 1% de los gastos de formación de los empleados de la farmacia, incluyendo los efectuados para que se habitúen a las nuevas tecnologías. Cuando los gastos del período superen la media de los efectuados en los dos años anteriores, sobre el exceso se podrá deducir el 2%. Igual que en años anteriores, respecto de los empleados, estos gastos no tienen la consideración de rendimientos del trabajo en especie.

Impuesto de Sociedades

En caso de que la oficina de farmacia tenga desagregada su facturación de «no medicamento» en una sociedad de responsabilidad limitada, debe tenerse en cuenta la posible aplicación del tipo de gravamen superreducido en el Impuesto sobre Sociedades 2011. En los periodos impositivos iniciados a partir de 2011, las entidades cuyo importe neto de cifra de negocios sea inferior a 5 millones de euros y tengan una plantilla media inferior a 25 empleados, tributarán por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros al tipo del 20%, y por el resto de base imponible, al tipo del 25%. La aplicación de este tipo superreducido se condiciona a que la plantilla media de la entidad no sea inferior a la unidad y, además, tampoco sea inferior a la plantilla media del año 2008.

Otras observaciones

Es muy recomendable chequear la posible aplicación de otras deducciones relacionadas con la actividad empresarial (oficina de farmacia en nuestro caso): creación de empleo para trabajadores minusválidos, gastos de I+D+i, servicios de guardería, etc.

Y para terminar, resulta muy importante en una actividad como la oficina de farmacia repasar el resto de elementos que influirán en la próxima declaración de renta 2012 (novedades en el tratamiento de rendimientos del capital inmobiliario, etc.), que como sabemos, no pueden deslindarse de la tributación de la farmacia.

Solo queda intentar sobrevivir a la que está cayendo y, por supuesto, una buena planificación fiscal nos ayudará en este cometido. □