



Boletín de Información Fiscal 3/2008

ÍNDICE

1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico. Funciones de la misma
- 1.2 Plan de control tributario para el año 2008: **Áreas prioritarias de Inspección.**
- 1.3 Prevención del blanqueo de capitales: obligaciones impuestas a los Notarios.
- 1.4 Convenio con Malasia para evitar la doble imposición.
- 1.5 Convenio con la República de Sudáfrica. Ídem. caso anterior.
- 1.6 Devolución gasóleo profesional agricultores y ganaderos: Procedimiento de solicitud.
- 1.7 **Número de Identificación Fiscal. Nueva clasificación por LETRAS.**
- 1.8 Impuesto sobre la Renta y Patrimonio de las Personas Físicas 2007.
Modelos, plazos.
Obligados o no a declarar por ambos Impuestos

2. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS.

- 2.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.
- 2.2 Criterios de la Dirección General de Tributos. Síntesis.

3. CONVIENE RECORDAR.

- 3.1 ¿Qué son y qué naturaleza tienen los **Acuerdos entre España y la Santa Sede?**
- 3.2 ¿Qué tratamiento actual tienen las **RESERVAS** creadas cuando la Sociedad tributó a través del Régimen de Transparencia Fiscal o del de Sociedades Patrimoniales?.
- 3.3 ¿Qué son los **dividendos a cuenta** y qué formalidades exige su reparto?.
- 3.4 ¿Qué límites pueden existir cuando se acuerda aplicar **los resultados de cada ejercicio?**
- 3.5 ¿Qué destino tienen los saldos de las Cuentas de revalorización/actualización Balance/96?.
- 3.6 **ADEMÁS DE RECORDAR, NO DEBEN OLVIDAR** lo que se indica en el recuadro de este apartado.

Mayo 2008

1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, por el que se aprueba del Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (BOE 16/01/2008).

El vigente Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, que fue aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, utiliza el concepto del «punto de conexión» para determinar cuándo la exacción de un tributo corresponde a las instituciones competentes de los Territorios Históricos del País Vasco y cuándo al Estado.

En general, la aplicación de los puntos de conexión no plantea dudas, pero en supuestos excepcionales pueden surgir discrepancias interpretativas que provoquen conflictos, no sólo entre la Administración General del Estado y las instituciones competentes del País Vasco, sino también entre estas últimas y una comunidad autónoma. Con el objeto de resolver tales conflictos y discrepancias, el capítulo III, sección 3.ª del Concierto Económico prevé la existencia de una Junta Arbitral cuyas funciones son las siguientes:

- a) Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales o entre éstas y la Administración de cualquier otra comunidad autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada Administración en los supuestos de tributación conjunta por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre el Valor Añadido.
- b) Conocer de los conflictos que surjan entre las Administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del Concierto Económico a casos concretos concernientes a relaciones tributarias individuales.
- c) Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes.

A través del presente Real Decreto se aprueba la composición de la Junta Arbitral y se desarrolla lo relativo al procedimiento de resolución de conflictos de aplicación de los puntos de conexión determinados en el Concierto Económico.

1.2 Resolución de 22 de enero de 2008, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan General de Control Tributario 2008. (BOE 30/01/2008).

El Plan de Control de 2008 continúa la línea iniciada con el Plan de Control del 2005, fiel a las directrices fijadas en el Plan de Prevención del Fraude Fiscal.

En el ámbito del **control intensivo**, las áreas prioritarias de actuación en 2008 serán principalmente las siguientes:

- a) La lucha contra las **tramas de fraude en el ámbito del IVA** que grava las operaciones intracomunitarias. Se mantiene su carácter prioritario para tratar de dar una respuesta adecuada a un problema que afecta a todos los países de la Unión Europea. Las líneas de trabajo desarrolladas en los años anteriores se han revelado eficaces y por ello se mantiene su aplicación en el año 2008.
- b) Control del **sector inmobiliario**. Durante el año 2008 se va a incidir en los siguientes aspectos relevantes:
 - Control de la actividad de promoción inmobiliaria basado en el análisis económico de la misma con el fin de detectar los supuestos que resultan anormales por presentar una reducida rentabilidad en años, susceptibles de comprobación, en los que se detectó un importante crecimiento de los resultados de este sector

- Control de las transmisiones patrimoniales de inmuebles, especialmente de viviendas, para lo cual se emplearán técnicas informáticas de cálculo de los precios de venta para verificar que se adaptan al concepto de precio de mercado que se fija en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre Sociedades; y, finalmente,
 - Control de las sociedades que, dedicándose a la actividad de promoción inmobiliaria, han declarado improcedentemente que son sociedades patrimoniales al objeto de aprovechar la menor tributación de las plusvalías de estas entidades, no reuniendo los requisitos para ello.
- c) Investigación de operaciones de ingeniería fiscal y de interposición de sociedades sin nivel relevante de actividad económica.
- d) Se consolidará la implantación de unidades dedicadas en exclusiva a la identificación e investigación de las formas más graves y complejas de fraude, así como a la elaboración de propuestas de actuación dirigidas a su represión
- e) Durante el año 2008 se realizará un número muy significativo de actuaciones dirigidas al conocimiento y control de las operaciones económicas en las que se hubiera producido la utilización de **billetes de alta denominación**.
- f) Se mantiene como ámbito específico de actuación la detección y regularización de emisores y receptores de **facturas falsas**.
- g) Se potenciará el control de la procedencia de los beneficios fiscales aplicados por los contribuyentes, especialmente en lo referente a la **deducción por reinversión de beneficios extraordinarios**.
- h) Se potenciarán las actuaciones de control en el ámbito de las Dependencias Regionales en materia de **Fiscalidad Internacional**.
- i) En el ámbito de la comprobación de las entidades que tributan en el **régimen de consolidación fiscal del Impuesto sobre Sociedades**, se prestará especial atención en el ejercicio 2008 a la comprobación de las operaciones más específicas propias de la aplicación de dicho régimen especial (eliminaciones, incorporaciones, operaciones internas), así como a la verificación de la compensación de bases imposables negativas, tanto del propio grupo como las individuales anteriores a la incorporación al mismo, y a los supuestos de integración o exclusión de sociedades en el grupo fiscal.

En el ámbito del **control extensivo**, es decir, el control que persigue someter a control todas las declaraciones que presentan los contribuyentes, explotando la información disponible mediante procesos automatizados, orientados a la selección de los expedientes que serán objeto de procedimientos de comprobación tributaria, con la finalidad de detectar y corregir los incumplimientos tributarios menos graves y complejos, o las declaraciones de mayor riesgo fiscal, siguiendo planes de actuación coordinados con los órganos inspectores:

- a) Para luchar contra el **fraude en las operaciones intracomunitarias**, se mantendrán las actuaciones de detección de riesgos en la asignación y utilización posterior del número de identificación fiscal a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, y se reforzarán los controles de seguimiento sobre los operadores incluidos tanto en el Registro de Operadores Intracomunitarios como en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos.
- b) Se mantendrá el análisis mediante herramientas informáticas de la **procedencia de devoluciones** en base a parámetros de riesgo recaudatorio.
- c) Se continuará con las campañas de control del cumplimiento de obligaciones tributarias periódicas y de las declaraciones informativas como pieza esencial para desarrollar el control tributario. En particular, se **controlará el cumplimiento correcto del sistema de retenciones** para comprobar el efectivo ingreso de las cantidades retenidas, la coherencia entre las retenciones ingresadas y la información aportada por los retenedores, y las discrepancias

entre lo declarado por los contribuyentes que soportan retenciones y lo declarado e ingresado por los retenedores. Además, se verificará la correcta utilización de las claves que identifican los conceptos por los que se practica retención y los tipos aplicables en función del rendimiento de que se trate.

- d) En materia de **control de declaraciones anuales**, se controlarán los incumplimientos de la obligación de presentar las declaraciones anuales explotando sistemáticamente la información de terceros y se dedicará especial atención a las declaraciones a devolver. Se mantendrá un control especial sobre las fuentes de renta no sometidas a retención o ingreso a cuenta en el IRPF, en particular cuando se trate de rendimientos de capital inmobiliario y de actividades económicas, y sobre determinadas exenciones y deducciones, como la de vivienda.
- e) En relación con los contribuyentes que aplican el **régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido** coordinados con aquél, se mantendrá el control, de forma coordinada con los órganos de inspección, de los obligados tributarios con la misma o similar actividad que renuncien o queden excluidos de estos regímenes, así como de operaciones inusuales que vinculen a empresarios en módulos con otros empresarios o profesionales en estimación directa.

1.3 Orden de Hacienda 114/2008 de 29 de enero de 2008, reguladora del cumplimiento de determinadas obligaciones de los Notarios en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales. (BOE 31/01/2008).

En la presente Orden se precisa la forma de cumplimiento por los Notarios de las obligaciones de identificación de clientes, conservación de documentos y procedimientos de control y evaluación y se acuerda que comuniquen a las autoridades competentes la coincidencia, en su caso, de la identidad de los otorgantes con la de las personas y entidades incluidas en las listas contenidas en instrumentos de Derecho comunitario.

1.4 Convenio entre el Reino de España y Malasia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 24 de mayo de 2006. (BOE 13/02/2008).

Se aprueba el Convenio para evitar la Doble Imposición con Malasia. No obstante, no hay que olvidar que tal Convenio no entrará en vigor hasta que ambos países se notifiquen la aprobación de tal Convenio por las vías establecidas en sus respectivas legislaciones internas. En el caso de España el Instrumento de Ratificación.

1.5 Convenio entre el Reino de España y la República de Sudáfrica para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 23 de junio de 2006. (BOE 15/02/2008).

Se aprueba el Convenio para evitar la Doble Imposición con la República de Sudáfrica. No obstante, no hay que olvidar que tal Convenio no entrará en vigor hasta que ambos países se notifiquen la aprobación de tal Convenio por las vías establecidas en sus respectivas legislaciones internas. En el caso de España el Instrumento de Ratificación.

1.6 Orden de Hacienda /373/2008, de 12 de febrero, por la que se reconoce la procedencia de la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo y se establece el procedimiento para su tramitación. (BOE 19/02/2008).

La disposición Adicional Trigésimo Tercera de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2008 determina el derecho a la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos a los agricultores y ganaderos, siempre que sus adquisiciones de gasóleo hayan tributado al tipo del epígrafe 1.4 de la Ley 38/1992, es decir, "Gasóleos utilizables como carburante en los usos previstos en el apartado 2 del

artículo 54 y, en general, como combustible: 78,71 euros por 1.000 litros”, y se hayan efectuado durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2006 y el 30 de septiembre de 2007

Tal devolución podrá llevarse a cabo siempre que el precio medio del gasóleo al que se refiere dicha letra, en el período comprendido entre el 1 de enero de 2004 y el 31 de diciembre de 2005, incrementado en el índice de precios en origen percibidos por el agricultor, no supere el precio medio alcanzado por dicho gasóleo durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2006 y el 30 de septiembre de 2007.

1.7 Orden de Hacienda 451/2008, de 20 de febrero, por la que se regula la composición del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica. (BOE 26/02/2008).

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria encomienda a un posterior desarrollo reglamentario la regulación del procedimiento de asignación y revocación, la composición del número de identificación fiscal y la forma en que deberá utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria.

El Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, que entró en vigor el 1 de enero de 2008, recoge las reglas generales de asignación y revocación, la composición del número de identificación fiscal y la forma en que debe utilizarse en las relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria, en cumplimiento de lo determinado por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Por su parte, la presente Orden regula la nueva composición del Número de Identificación Fiscal, destacando las siguientes novedades en cuanto a su composición:

- La clave G, correspondiente a «asociaciones y otro tipo no definido», incluía, hasta ahora, a las asociaciones y a todas las formas jurídicas o clases de entidades que no tenían cabida en ninguna otra clave específica. Sin embargo, la importancia, cuantitativa o cualitativa, de alguna de las formas jurídicas o clases identificadas con esa clave ha aconsejado desdoblarla en cuatro claves: G para las asociaciones, U para las uniones temporales de empresas, J para las sociedades civiles, con o sin personalidad jurídica, y V para acoger a otros tipos no definidos en el resto de claves
- Se revisa la definición de la clave Q asignada a «organismos autónomos, estatales o no, y asimilados, y congregaciones e instituciones religiosas», utilizándola para identificar a todos los organismos públicos, tanto organismos autónomos como entidades públicas empresariales como agencias estatales, y se aprovecha para asignar una nueva clave, la R, para las congregaciones e instituciones religiosas.
- La clave N, que hasta ahora se asignaba a las entidades no residentes, se utilizará para informar sobre el carácter de entidad extranjera y se define una nueva clave, la W, para informar sobre el carácter de establecimiento permanente de una entidad no residente.

1.8 Orden de Hacienda 481/2008, de 26 de febrero, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2007, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de solicitud, remisión, rectificación y confirmación o suscripción del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos. (BOE 28/02/2008).

No están obligados a declarar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes, en tributación individual o conjunta:

- a) Rendimientos íntegros del trabajo con el límite general de 22.000 euros anuales cuando procedan de un solo pagador. Este límite también se aplicará cuando se trate de contribuyentes que perciban rendimientos procedentes de más de un pagador y concurra cualquiera de las dos situaciones siguientes:
 - 1ª. Que la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, no superen en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.
 - 2ª. Que sus únicos rendimientos del trabajo consistan en las prestaciones pasivas a que se refiere el artículo 17.2.a) de la Ley del Impuesto y la determinación del tipo de retención aplicable se hubiera realizado de acuerdo con el procedimiento especial regulado en el artículo 89.A) del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para los perceptores de este tipo de prestaciones.
- b) Rendimientos íntegros del trabajo con el límite de 10.000 euros anuales, cuando:
 - 1º. Procedan de más de un pagador, siempre que la suma de las cantidades percibidas del segundo y restantes pagadores, por orden de cuantía, superen en su conjunto la cantidad de 1.500 euros anuales.
 - 2º. Se perciban pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos diferentes de las percibidas de los padres en virtud de decisión judicial previstas en el artículo 7, párrafo k), de la Ley del Impuesto.
 - 3º. El pagador de los rendimientos del trabajo no esté obligado a retener de acuerdo con lo previsto en el artículo 76 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
 - 4º. Cuando se perciban rendimientos íntegros del trabajo sujetos a tipo fijo de retención.
- c) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 euros anuales.
- d) Rentas inmobiliarias imputadas en virtud del artículo 85 de la Ley del Impuesto, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de Letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales.

Tampoco tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros.

A efectos de la determinación de la obligación de declarar en los términos anteriormente relacionados, no se tendrán en cuenta las rentas exentas.

No obstante, **están obligados a declarar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, los contribuyentes que tengan derecho a deducción por inversión en vivienda, por cuenta ahorro-empresa, por doble imposición internacional o que realicen aportaciones a patrimonios protegidos de las personas con discapacidad, planes de pensiones, planes de previsión asegurados o mutualidades de previsión social, planes de previsión social empresarial y seguros de dependencia que reduzcan la base imponible, cuando ejerciten tal derecho.

A mayor abundamiento, será **necesaria la presentación de declaración**, todo caso, para solicitar y obtener devoluciones derivadas de la normativa del tributo.

Tienen dicha consideración las que procedan por alguna de las siguientes razones:

- a) Por razón de los pagos a cuenta efectuados, incluida a estos efectos la deducción correspondiente al programa PREVER a que se refiere la Ley 39/1997, de 8 de octubre, por la que se aprueba el programa PREVER para la

modernización del parque de vehículos automóviles, el incremento de la seguridad vial y la defensa y protección del medio ambiente.

- b) Por razón de las cuotas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes a que se refiere el párrafo d) del artículo 79 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- c) Por razón de las deducciones por maternidad y por nacimiento o adopción previstas, respectivamente, en los artículos 81 y 81 bis de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Están obligados a presentar **declaración por el Impuesto sobre el Patrimonio**:

- a) Los sujetos pasivos sometidos a este Impuesto por obligación personal, cuando su base imponible, determinada de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto, resulte superior al mínimo exento que procediere, o cuando, no dándose esta circunstancia, el valor de sus bienes o derechos, determinado de acuerdo con las normas reguladoras del Impuesto, resulte superior a 601.012,10 euros

En el supuesto de obligación personal, el Impuesto se exigirá por la totalidad del patrimonio neto del sujeto pasivo con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos.

- b) Los sujetos pasivos sometidos al Impuesto por obligación real, cualquiera que sea el valor de su patrimonio neto, exigiéndose el Impuesto en este supuesto por los bienes o derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español.

A esta misma obligación real de contribuir quedarán sujetas las personas físicas que hayan adquirido su residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento a territorio español por motivos de trabajo y que, al amparo de lo previsto en el artículo 93 de la Ley 35/2006, reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, hayan optado por tributar a efectos de este impuesto por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Por otro lado, **los contribuyentes podrán solicitar** que la Administración tributaria les remita **un borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, siempre que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes:

- a) Rendimientos del trabajo.
- b) Rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención o a ingreso a cuenta, así como los derivados de letras del Tesoro.
- c) Imputación de rentas inmobiliarias siempre que procedan, como máximo, de dos inmuebles.
- d) Ganancias patrimoniales sometidas a retención o ingreso a cuenta, así como las subvenciones para la adquisición de vivienda habitual.

La solicitud del borrador de declaración deberá realizarse en el plazo comprendido entre los días 3 de marzo y 23 de junio de 2008.

El **plazo de presentación de las declaraciones** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, cualquiera que sea el resultado de las mismas, será el comprendido entre los días 2 de mayo y 30 de junio de 2008, ambos inclusive, sin perjuicio del plazo de confirmación del borrador

Los contribuyentes podrán **fraccionar**, sin interés ni recargo alguno, el importe del ingreso de la cuota diferencial resultante de su declaración, ya consista ésta en una autoliquidación o en el borrador de declaración debidamente suscrito o confirmado, en dos partes: la primera, del 60 por 100 de su importe, en el momento de presentar la declaración, y la segunda, del 40 por 100 restante, hasta el día 5 de noviembre de 2008, inclusive.

2. CRITERIOS DE LOS TRIBUNALES Y DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

2.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

F e c h a	Impuesto y/o Procedimiento	Síntesis de su contenido
STS 27.02.07	IRPF	Retenciones: Intento de recaudación cuando la obligación principal ha sido pagada. Confirma, clarifica y amplía su criterio al contenido de la STS de 13.02.99 que considera que si la pretensión de obtener un doble pago constituye un claro abuso cuando este tiene lugar en el seno de las relaciones entre particulares, el reproche que esta conducta merece es claramente superior si proviene de un ente público puesto que con ese abuso quebranta el principio universal de <i>"buena fe"</i> que ha de regir las relaciones jurídicas sino que conculca las bases esenciales del ordenamiento jurídico, uno de cuyos pilares es la <i>"objetividad con que la Administración ha de servir los intereses generales"</i> y <i>"actuar conforme a la Ley y Derecho"</i> . ¿Cómo debe corregirse dicho doble pago?. No exigiéndose deuda por la obligación de retener cuando ha sido cumplida la obligación principal que incumbe al contribuyente. (Ref. TF nº 209 Marzo/08).
STS 10.06.07	LGT	Procedimiento sancionador. Falta de motivación. Culpabilidad. No toda discrepancia en la calificación jurídica de un hecho produce el efecto de excluir el elemento culpabilístico, pues hay calificaciones insostenibles e irrecurribles, a pesar de que vengan adornadas de gran complejidad fáctica o jurídica, ya sea ésta natural o artificial. No obstante, a lo que el órgano sancionador está obligado es a explicar que, pese a la complejidad natural o buscada del hecho litigioso, la posición del eventual infractor no es razonable. Si la resolución sancionadora no realiza este esfuerzo explicativo que justifica la sanción impuesta, procede su anulación. (Ref. RCT nº 297 Diciembre/07).
TEAC 25.06.07	IS	Base imponible. Valoración de operaciones vinculadas. Servicios de apoyo a la gestión. No son deducibles determinados pagos realizados por una filial residente en España a otras filiales no residentes, pues no se acreditan trabajos, documentos o soportes informáticos en los que se plasmen servicios o contraprestaciones concretas y efectivas que justifiquen el pago por la entidad de las cantidades debatidas. La circunstancia de que la mayor parte de las tareas se hallen informatizadas no puede constituir una excusa para la aportación de la prueba de los hechos que se afirman. Lo aportado refleja simplemente líneas generales o directrices emanadas de la cabecera del grupo en Europa o directamente de la matriz en Estados Unidos, a fin de uniformar o coordinar la actuación de las filiales en las diversas áreas o consolidación de la información y datos remitidos por cada una de ellas a fin de tener

constantemente actualizada la situación económico-financiera del grupo. No justificándose ni la prestación real del servicio, ni su magnitud, ni las fechas de prestación, ni la cuantificación de los costes facturados por cada servicio, ni conteniendo las facturas una descripción suficiente de los servicios prestados, al referirse a ellos con la genérica expresión "*Admin. Agreement 3*", que no representa en modo alguno una descripción de la operación en términos suficientes, y a mayor abundamiento, hallándose las necesidades de la empresa en las áreas en que supuestamente se prestan los servicios, satisfechas por los propios recursos de la entidad y de los servicios concertados con otras empresas del grupo, **ha de rechazarse la deducibilidad de los gastos en cuestión y confirmarse las liquidaciones impugnadas.** (Ref. RCT nº 299 Febrero/08).

STS 29.06.07 ITP y AJD

Las escrituras notariales que recojan la modificación del importe nominal de las acciones o participaciones de una Sociedad no estarán sujetas a la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados del ITP y AJD, siempre que no altere la cifra de capital social. (Ref. CT nº 19 Noviembre/07).

TEAC 12.09.07 IVA

Los órganos económico-administrativos son competentes para declarar la procedencia o no de la repercusión del IVA y sus elementos, al tratarse de una actuación entre particulares reclamable en vía económico-administrativa, según el artº 117 del RPREA de 1996 y el actual artº 227.4 de la LGT (Ley 58/2003), **pero no para exigir el pago de la cuota.** Tampoco son competentes los órganos económico-administrativos para declarar la procedencia de intereses de demora y demás recargos o gastos por el retraso en el pago de la repercusión. La obligación de indemnizar y la determinación de su alcance tiene su fundamento en la teoría general sobre el incumplimiento de las obligaciones, sujeta al derecho privado cuando tiene por sujetos a dos particulares, o la norma específica del derecho público cuando tiene por sujetos a un particular y a la Administración Pública, no estando expresamente recogido en las leyes tributarias la exigibilidad de intereses de demora en estos casos. Con esto no se está prejuzgando sobre su exigibilidad, sino simplemente que es cuestión ajena a las competencias de los órganos económico-administrativos. (Ref. GF nº 272 Febrero/08).

TEAR 14.06.07 IS

Compensación de bases negativas traspasadas por la Sociedad absorbida a su Sociedad absorbente, limitaciones a su ejercicio. Amortización de una "marca comercial" recibida en la absorción. Las limitaciones legales al ejercicio del derecho a la compensación de bases negativas, traspasadas por la Sociedad absorbida

a la Sociedad absorbente, **son las vigentes en el ejercicio de la absorción** y no las correspondientes al período impositivo en el que se hace efectiva la compensación. Si el mayor valor de las acciones que posee la Sociedad absorbente respecto del patrimonio de la Sociedad absorbida corresponde a una *"Marca Comercial"* esta podrá amortizarse por veinteavas partes. (Ref. CT nº 3 Febrero/08).

TEAC 26.09.07 IVA

No procede la devolución de oficio por parte de la Administración de las cuotas deducibles no compensadas durante el plazo de caducidad, sin que exista contradicción de la norma nacional con la Sexta Directiva. El sistema establecido por el legislador nacional no permite con carácter alternativo a la compensación que no se haya podido efectuar, el reconocimiento al sujeto pasivo del derecho a la obtención de la devolución de la cantidad para lo que no ha ejercitado el derecho anterior. Ambas posibilidades, compensación o devolución no operan de modo alternativo, sino excluyente, sin perjuicio de poder optar por la devolución a la finalización de los ejercicios naturales comprendidos en el plazo de caducidad. (Ref. GF nº 272 Febrero/08).

TSJCE 27.09.07 IVA

Exención en las entregas intracomunitarias de bienes: prueba de la expedición o transporte. Aplicación de la exención: cumplimiento de requisitos formales. Buena fe. Fraude o evasión fiscal. La entrega intracomunitaria de bienes es una operación exenta siempre que se demuestre que el bien **ha sido expedido o transportado a otro Estado miembro y que ha abandonado físicamente el territorio del Estado donde se efectuó la entrega**, debiendo aplicarse la exención si el proveedor actuó de buena fe y presentó las pruebas que acreditan la exención, sin que quepa que la Administración, de ser falsas las pruebas, le exija el ingreso de la cuota a posteriori si no se demuestra que el mencionado proveedor participó en el fraude, si además adoptó las medidas razonables a su alcance para asegurarse que la entrega que efectuó no le conduce a participar en el fraude. A estos efectos, el hecho de que el adquirente haya declarado la AIB en destino es un indicio de que los bienes se han transportado al Estado de destino, pero no es por sí misma prueba concluyente de esta circunstancia.

No cabe que se deniegue la exención a una entrega que tuvo lugar efectivamente por no aportarse la prueba en tiempo oportuno (contabilización), debiendo tenerse en cuenta si el sujeto pasivo ocultó conscientemente la existencia de la entrega sólo si de ello deriva un riesgo de pérdida de ingresos fiscales. La regulación de la Directiva y de la normativa sobre asistencia mutua en materia de IVA no determina que el Estado de salida de los bienes quede obligado a solicitar información a las

TEA 27.09.07	IS	<p>autoridades del estado de destino. (Ref. CT nº 19 Noviembre/07).</p> <p>Compensación de bases imponibles negativas. La compensación es un derecho del contribuyente que decide si ejercita o no, y cuándo, dentro del plazo legal establecido en los casos en que el contribuyente tuviera bases imponibles negativas pendientes de compensar y en un procedimiento de comprobación se aumentarán las bases imponibles de otros ejercicios, se deberá posibilitar que el sujeto manifieste qué bases imponibles negativas desea compensar. (Ref. TF nº 208 Febrero/08).</p>
Rec TEAC 27.09.07		<p>IS Régimen especial de fusiones. No es aplicable al no existir "<i>motivos económicos válidos</i>" porque con la operación de fusión lo que se pretende es, exclusivamente, compensar en la entidad absorbente las bases imponibles negativas de la entidad absorbida. (Ref. TF nº 208 Febrero/08).</p>
AN 27.09.07	IS	<p>Valoración de operaciones vinculadas. Métodos para la determinación del valor normal de mercado. Método del coste incrementado. Participación de una Sociedad residente en España en los trabajos de desarrollo de un vehículo para otra entidad no residente del mismo grupo. Se pacta una retribución por esos trabajos equivalente al costo de los mismos. La Inspección determinó el valor de mercado de esa retribución aplicando el método del "<i>coste incrementado</i>". Este criterio está justificado por tratarse de valorar servicios prestados sin que la entidad asuma riesgos. No hay falta de motivación, pues en el acta y en el informe se expresan las circunstancias de regularización y los criterios y porcentajes utilizados. No obstante, el margen se ha de aplicar únicamente a los gastos correspondientes a los trabajos realizados por la Sociedad vinculada, no a los que, aún siendo facturados por ésta, realizaron proveedores externos. (Ref. RCT nº 297 Diciembre/07).</p>
STS 28.09.07	IS	<p>No pueden incluirse como gastos deducibles aquellos que corresponden al seguro de accidentes que la empresa paga a sus socios, porque la condición que la norma establece para la deducibilidad es que supongan una retribución a los servicios prestados por el trabajador a la entidad, y en el presente caso, el pago del seguro se corresponde con la condición de socios de los preceptores, no con los servicios que estos han prestado, lo que implica que no cumplen las condiciones de deducibilidad. (Ref. GF nº 271 Enero/08).</p>
TSJ Valencia 5.10.07		<p>LGT La nueva Ley General Tributaria configura como eje central de las infracciones que generan perjuicio económico, el elemento subjetivo concurrente en cada caso, concretado básicamente en la ocultación y en los medios fraudulentos. Para la aplicación del nuevo régimen se establece como regla fundamental la</p>

calificación unitaria de la infracción, de modo que, tal y como resulta del artº 184 de la Ley, cuando en una determinada regularización se aprecie simultáneamente la concurrencia de ocultación, medios fraudulentos o cualquier otra circunstancia determinante de la calificación de la infracción, se analizará la incidencia que cada una de estas circunstancias tiene sobre la base de la sanción a efectos de determinar la calificación de la infracción como leve, grave o muy grave. Una vez calificada, la infracción se considerará única y el porcentaje de sanción que corresponda se aplicará sobre toda la base de la sanción. **Se puede concluir que la ocultación ha pasado de ser un criterio agravante de la sanción a ser un criterio delimitador de las infracciones graves.** (Ref. GF nº 272 Febrero/08).

STS de 8.10.07 LGT

Prescripción. Los actos que hayan prescrito por aplicación de las normas que rigen la prescripción, seguirán estándolo sin que pueda volverse sobre ellos como consecuencia de un determinado precepto que les haya sido de aplicación. (Ref. TF nº 208 Febrero/08).

SAN 18.10.07 IRPF

Cuando se produce una donación de acciones pignoradas, es decir, que tienen una contraprestación incluida, se genera en el ámbito tributario dos incrementos de patrimonio, uno con carácter oneroso y otro que tiene la calificación de lucrativo. (Ref. GF nº 272 Febrero/08).

TSJ Madrid 22.11.07

LGT Los pagos que la Sociedad recurrente ha tenido que realizar (facturas con IVA) durante **el plazo de liquidación de su actividad económica,** son parte integrante de esta última, por lo que la **Sociedad en liquidación** continua siendo sujeto pasivo del Impuesto para poder obtener la devolución de las **cuotas soportadas durante dicho período.** (Ref. TF nº 208 Febrero/08).

2.2 Criterios de la Dirección General de Tributos. Síntesis.

<u>F e c h a</u>	<u>Impuesto y/o Procedimiento</u>	<u>Síntesis de su contenido</u>
DGT 30.06.07	AJD	Disolución de comunidad de bienes no empresarial o profesional. La disolución de una comunidad de bienes inmuebles constituida en la sucesión hereditaria, que no ha realizado actividad económica alguna durante su existencia no está sujeta a la modalidad de operaciones societarias. La escritura de disolución y adjudicación de los inmuebles al no estar sujeta a operaciones societarias sí que está gravada por las dos cuotas -fija y gradual- de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados. (Ref. CT nº 21 Diciembre/07).
DGT 3.07.07	ISD	Obligación real de contribuir en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Los sucesores que no tengan su residencia habitual en España, pero adquieran mortis causa bienes y derechos situados en territorio

DGT 5.07.07	IVA	español, cualquiera que hubiera sido la residencia de la causante, deberán tributar por obligación real en nuestro país. (Ref. CT nº 20 Noviembre/07).
		Ejecución urbanística. Sistema de cooperación: propietarios que han de pagar una derrama y son acreedores a la par de una indemnización. No resulta procedente realizar un neteo o compensación entre las cantidades abonadas en concepto de indemnización como consecuencia de demolición de edificaciones existentes en terrenos afectados por un proceso urbanístico o cese de negocios incompatibles con la unidad de ejecución (no debiendo quienes perciben tales importes y sean empresarios o profesionales efectuar repercusión del IVA) y la exigencia de derramas correspondiente a los órganos de urbanización, al ser dos operaciones diferentes que sí deben llevar aparejada la repercusión del Impuesto. (Ref. TF nº 208 Febrero/08).
DGT 10.07.06	ITP	Cancelación de hipoteca y constitución de otra nueva. Novación de un préstamo hipotecario mediante la sustitución de la garantía real. Existencia de dos hechos imponibles diferenciados, como son la cancelación de una hipoteca anterior y la constitución de una nueva, estando ambos sujetos a la cuota gradual de documentos notariales de la modalidad de actos jurídicos documentados del ITP y AJD. La cancelación de la hipoteca está exenta del ITP. (Ref. CT nº 19 Noviembre/07).
DGT 13.07.07	ISD	Residencia habitual en una Comunidad Autónoma. Sujeto pasivo que, habiéndose dado de alta en el Padrón municipal de M ... en enero del 2000, reside en el extranjero por exigencias del empleo entre el 17.05.01 y el 30.07.02, volviéndose a dar de alta en el padrón municipal de M ... el 30.08.02. Incumplimiento de la exigencia de residencia efectiva durante cinco años en la Comunidad de M ... a efectos de aplicación de la normativa autonómica en materia de tributación de las donaciones. (Ref. CT nº 20 Noviembre/07).
DGT 31.08.07	IVA	Lugar de realización del hecho imponible. Reglas especiales. Servicios profesionales de asesoramiento en general. Servicios de asesoramiento teniendo por destinatarios a otros empresarios o profesionales establecidos en países y territorios terceros (= países no integrados en al UE). <ul style="list-style-type: none"> ▪ Los servicios de asesoramiento prestados por una entidad a un empresario o profesional no establecido en el TAI (Territorio de aplicación del impuesto) pero relativos a un procedimiento judicial sustanciado en dicho territorio, están sujetos a IVA cuando dicho procedimiento judicial traiga causa, directa o indirecta, de operaciones desarrolladas por dicho empresario o profesional en el TAI.

- Asimismo, está sujeto a IVA el asesoramiento a un empresario o profesional no establecido en el TAI pero establecido en un país o territorio tercero relativo a posibles inversiones de carácter financiero a realizar en el TAI.

La sujeción a IVA depende de que la inversión haya de realizarse en el TAI y de que el destinatario tenga la condición de empresario o profesional. En el caso de que las inversiones financieras de entidades establecidas en países o territorios terceros no vayan encaminadas a una intervención directa o indirecta en la gestión de las Sociedades correspondientes, el destinatario de los servicios no tendrá a estos efectos la condición de empresario o profesional, por lo que no será aplicable la regla del artº 70. Dos de la Ley 37/1992 (Ley IVA).

- Se entienden realizados en el TAI los servicios de gestión de inmuebles radicados en el TAI, como preparación de presupuestos, gestión de alquileres, asesoramiento sobre inversiones realizadas, etc.
- Los servicios de asesoramiento a otros despachos, pero no a los clientes de estos últimos, no están sujetos a IVA. En el caso de que se refiera a los clientes del despacho sí que están sujetos a IVA. (Ref. RCT nº 297 Diciembre/07).

DGT 31.08.07 IVA

Renuncia a las exenciones. Revocación de la renuncia. La adquisición del local se realizó en el ejercicio de una actividad empresarial, efectuándose válidamente la renuncia a la exención. El adquirente pretende revocar la renuncia a la exención manifestando en la escritura de compraventa del local que se trataba de un error y que nunca adquirió la condición de empresario dado que nunca alquiló el inmueble y que el mismo ha sido transmitido en fecha reciente.

No cabe admitir la revocación de la renuncia ya que atentaría contra el principio de seguridad jurídica de las operaciones. La actividad empresarial se considera iniciada desde el momento en que se realiza la adquisición del inmueble con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlo al desarrollo de la actividad de arrendamiento. La presentación de la declaración censal de alta puede utilizarse como elemento de prueba para acreditar dicha intención. (Ref. RCT nº 297 Diciembre/07).

DGT 12.09.07 ISD e ITP

Constitución de renta vitalicia a cambio de entrega de inmueble. La constitución de una renta vitalicia a cambio de la entrega de un inmueble supone la existencia de dos operaciones sujetas a transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, si, además el valor del inmueble supera en más del 20% y en 12.020,24 € (2.000.000 pts.) el valor de la pensión más la cantidad en metálico que se pudiera pagar, se

		considerará que tal diferencia es una donación. (Ref. CT nº 3 Febrero/08).
DGT 13.09.07	ISD	Reestructuración de la empresa familiar. La creación de una sociedad <i>"holding"</i> con la aportación de las participaciones en otras Sociedades que eran la base de sendas <i>"empresas familiares"</i> no impide seguir gozando de la exención del Impuesto sobre el Patrimonio y, en su caso, de las reducciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. (Ref. CT nº 3 Febrero/08).
DGT 13.09.07	IRPF	Plazo para efectuar la venta de la anterior vivienda habitual sin que se pierda el derecho a la exención por reinversión en otra vivienda habitual. Hasta el año 2006 inclusive se exige una residencia efectiva y permanente en la anterior vivienda de tres años . Este período de tiempo le daba el <i>"carácter de vivienda habitual"</i> . A partir del año 2007 inclusive <i>"no resulta necesario que la vivienda que se transmite sea habitada de manera efectiva y con carácter permanente hasta el momento de su transmisión"</i> . (Ref. TF nº 208 Febrero/08).
DGT 19.09.07	IS	Imputación temporal. Devengo. El gasto por una retribución variable (bonus) derivada del trabajo personal realizado en un ejercicio, a satisfacer en el ejercicio siguiente, se debe imputar fiscalmente, conforme al criterio del devengo, al período impositivo correspondiente al ejercicio en que se desarrolla el trabajo , siempre que esté debidamente contabilizado en este último ejercicio. (Ref. RCT nº 297 Diciembre/07).
DGT 28.09.07	IRPF	Retenciones no practicadas. Repercusión al trabajador en los sueldos mensuales posteriores por la diferencia de retención no practicada. El incumplimiento de las obligaciones establecidas a los retenedores no permite en el ámbito estrictamente tributario efectuar deducción alguna de los ingresos de los trabajadores ni reclamar cantidades a los mismos que se deban a retenciones no practicadas a los mismos. (Ref. TF nº 208 Febrero/08).
DGT 1.10.07	ISD	Fecha de adquisición de inmueble cuando se adquiere inicialmente la nuda propiedad. La consolidación del dominio en el nudo propietario por fallecimiento del usufructuario no supone que existan dos fechas de adquisición de un inmueble, sino que debe considerarse adquirido en su totalidad en el momento inicial de la adquisición de la nuda propiedad. (Ref. CT nº 3 Febrero/08).
DGT 25.10.07	ISD	Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Parentesco. Los hijastros respecto de su madrastra quedan asimilados a los colaterales de segundo y tercer grado y a los ascendientes y descendientes forzosos, que no <i>"directos"</i> , con derecho a la legítima, el vínculo de parentesco que les une con la persona que contrajo matrimonio con su padre en segundas nupcias subsiste en tanto sobreviva este último. Una vez fallecido éste y no habiéndose

producido adopción del cónyuge respecto a los hijos del otro, el vínculo parental entre una y otros desaparece y, en consecuencia, si abierto el testamento fueren llamados a heredar a su madrastra, los herederos quedarían adscritos al Grupo i.e. del artº 20.2 a) de la Ley 29/1987 (Ley LSD), por lo que no procedería la aplicación de la reducción por parentesco. (Ref. RCT nº 298 Enero/08).

DGT 16.11.07 IVA

Devengo. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Las operaciones que tienen por objeto **derechos de aprovechamiento urbanístico** se consideran entregas de bienes, ya que se está transmitiendo el suelo correspondiente. El devengo del IVA en la entrega de los derechos de aprovechamiento urbanístico se producirá cuando se pongan a disposición del adquirente, lo que requiere que se haya llevado a cabo la reparcelación, es decir, el acto por el cual las fincas originarias que forman parte del plan de actuación urbanística se sustituyen por parcelas que han de ser urbanizadas, lo cual lleva necesariamente aparejada la necesaria equidistribución de beneficios y cargas en que consiste la reparcelación. El momento en que dicho acto produce sus efectos es con el anuncio público en el BOP, en el tablón de anuncios del Ayuntamiento o en un periódico de la provincia de difusión corriente en la localidad, así como su inscripción registral. De todas estas situaciones prevalece la que se produzca con anterioridad en el tiempo. (Ref. RCT nº 299 Febrero/08).

DGT 20.11.07 LGT

Al no poder conseguir la documentación necesaria para la obtención del NIF definitivo, y mientras que éste no sea requerido por la Administración, podrá seguirse usando el NIF provisional para relaciones de naturaleza o con trascendencia tributaria. (Ref. GF nº 272 Febrero/08).

DGT 20.11.07 ITP e IVA

No existe doble imposición por el pago del ITP-AJD, en la adquisición de una opción de compra de una vivienda, ni por el pago del IVA, en el momento de adquisición de la totalidad de la vivienda. (Ref. GF nº 272 Febrero/08).

2. CONVIENE RECORDAR.

2.1 Acuerdos entre España y la Santa Sede. En la pasada legislatura y al final de la misma se ha hablado de denunciar los Acuerdos de 1979 entre España y la Santa Sede por considerar que son una situación de privilegio concedido a la Iglesia Católica, incompatible con la aconfesionalidad del Estado. Como sucede muchas veces, más de las deseables, se lanzan acusaciones sobre algo que se desconoce y el que las lanza se queda tan feliz porque no se le rebate, con argumentos, su ignorancia.

En 1979 se aprobaron en España cuatro acuerdos con la Santa Sede que tienen rango de Tratado Internacional. Para hacerse una idea de sus contenidos, entre las materias contempladas pueden mencionarse las siguientes:

- reconocimiento de la personalidad jurídica civil de la Iglesia y de las Entidades Católicas.

- efectos civiles del matrimonio canónico.
- régimen fiscal de la Iglesia y asignación tributaria a favor de ella.
- estatuto de la asignatura de Religión y de su profesorado.
- Universidades de fundación eclesiástica.
- asistencia religiosa en el ámbito de las fuerzas armadas y de otras instituciones públicas, etc.

Más de 40 países tienen acuerdos de rango internacional con la Santa Sede y prácticamente todos contemplan formas de colaboración económica. En Alemania, Austria, Suiza, etc., está vigente el **impuesto eclesiástico** gestionado por el Estado. La asignación tributaria, en cambio, se ha establecido en Italia, España, Hungría, etc. En España el tipo aplicable es el 0,7%, en Italia el 0,8% y en Hungría el 1,1%. **El sistema de asignación tributaria es plenamente constitucional.** Respeta la libertad de las personas: sólo colabora quien lo desea expresamente, **cosa que no sucede cuando se establece un impuesto eclesiástico.**

En definitiva, la asignación tributaria voluntaria no representa un privilegio, porque *"el privilegio"* consiste en un trato jurídico favorable carente de justificación y, por lo mismo, no cualquier diferencia de trato es un privilegio. *"La actividad de las confesiones religiosas tienen una relevancia social que justifica la colaboración del Estado"*. (Declaraciones de D. Jorge Otaduy, Profesor de Derecho Eclesiástico en la Universidad de Navarra). (Ref. LGN 10.03.08).

3.2 Reservas generadas durante los ejercicios en los que la Sociedad tributo mediante el Régimen de Transparencia Fiscal o el Régimen aplicable a las Sociedades Patrimoniales. Si estas Reservas no han sido distribuidas entre los socios o accionistas de la Sociedad y continúan figurando en la contabilidad de la Sociedad, deberán figurar en el Balance de Situación cerrado, en cada ejercicio, separadas de cualquier otro tipo de Reservas, con la denominación de: Reservas T.F. o Reservas S.P. Si antes de distribuirla se produce alguna venta de acciones (SA) o participaciones sociales (SRL) el porcentaje de las citadas Reservas que correspondan a las acciones o participaciones vendidas deberá incrementarse al costo de adquisición de unas y otras, en concepto de *"coste de titularidad"* y la suma de ambos costos comparados con el valor de venta, determinará la ganancia o pérdida patrimonial, previa aplicación, en su caso, sobre el costo de los coeficientes de antigüedad o de actualización monetaria.

Si las citadas Reservas se distribuyen, no deberá aplicarse la retención del 18% ni incorporarse a la base imponible del IRPF de los perceptores.

3.3 Dividendos a cuenta. Son cantidades distribuidas a los accionistas o socios antes de que se conozcan los resultados del ejercicio. El órgano competente para acordar la distribución de los dividendos a cuenta puede ser tanto la Junta de socios o accionistas, como el Consejo de Administración o los Administradores en caso de inexistencia del Consejo, acuerdo que deberá ser aprobado en reunión de una u otros, válidamente constituida (acta aprobatoria y firmada por los asistentes previa y legalmente convocados). Este acuerdo deberá ser ratificado por la **Junta General Ordinaria** convocada para la aprobación de las Cuentas Anuales.

Para que la distribución **sea válida** se exige, legalmente, además, **el cumplimiento de los siguientes requisitos:**

- se requiere **la formulación** de los Administradores de **un estado contable** en el que se ponga de manifiesto **que existe liquidez** suficiente para la distribución del citado dividendo a cuenta. El **estado contable** se ha de incluir en la **MEMORIA** correspondiente a las Cuentas Anuales del ejercicio.

- que el importe a distribuir **no puede exceder** de la cuantía resultante de minorar los resultados obtenidos desde el fin del último ejercicio en tres partidas: las pérdidas de ejercicios anteriores, las cantidades que deban destinarse a dotación de reservas legales o estatutarias obligatorias y una estimación del Impuesto sobre Sociedades a pagar sobre tales resultados. Ver apartado siguiente.

3.4 Aplicación de los resultados de cada ejercicio.

3.4.1 Resultados positivos. Su aplicación constituye el acuerdo de la Junta mediante el cual se concreta el destino de los beneficios repartibles del ejercicio, tomando como base la propuesta legalmente obligatoria, pero sólo orientativa, formulada por los Administradores.

La libertad para distribuir dividendos, está sujeta a ciertas limitaciones: unas tienen causa en la propia Ley, otras en los Estatutos y otras en el respeto al interés social.

Las **limitaciones legales** defienden el mantenimiento e integridad del capital social. Pueden citarse las siguientes:

- ▣ que el patrimonio neto contable resultante de la aplicación sea, al menos, igual a la cifra del capital social.
- ▣ el preferente saneamiento de las pérdidas.
- ▣ la preceptiva amortización del activo ficticio, ya que, hasta que los gastos de establecimiento, los gastos de investigación y desarrollo y, en su caso, del fondo de comercio, no hayan sido amortizados por completo, se prohíbe toda distribución de dividendos, a menos que las Reservas de libre disposición, sean, como mínimo, igual al importe de los gastos no amortizados.
- ▣ la dotación a la Reserva legal y de las Reservas impuestas por autocartera.
- ▣ la dotación a la Reserva indisponible equivalente al Fondo de Comercio activado en el Balance, destinando como mínimo una parte de los beneficios que equivale al 5% del citado Fondo de Comercio, etc.

Los **Estatutos** pueden contener cláusulas que limiten la libertad de aplicación de los resultados cuando establezcan pactos de aplicación forzosa de resultados, sin que afecten a la Reserva legal o sean pactos leoninos. (CC. artº 1691).

Por **interés social** la aplicación de resultados debe conciliar el interés de los socios al reparto de resultados y el interés de la Sociedad a presentar **una estructura financiera razonable** y un adecuado nivel de **recursos propios** para la explotación de la empresa social.

3.4.2 Resultados negativos. En caso de pérdidas, éstas han de incluirse en el activo o en el pasivo con signo negativo, para su compensación con Reservas preexistentes, futuros beneficios o nuevas aportaciones, sin que la Junta pueda disponer sobre las mismas, salvo para decidir impugnarlas por reducción o aumento del capital.

3.5 Reserva de revalorización Balances RDL 7/96 y Cuentas de Actualización NF Vizcaya 6/96, N.F. Álava 4/97 y N.F. Guipúzcoa 11/96.

El saldo de dicha Reserva, si aún figura en el Balance de la Sociedad, puede destinarse ya a alguno de los tres siguientes fines:

- a) A la compensación de pérdidas contables.
- b) A la ampliación de capital social (exenta ITP y AJD).

c) A la dotación de reservas de libre disposición, siempre que hayan transcurrido más de diez años desde la fecha del Balance actualizado (el de 31.12.96).

No obstante, aún cuando el saldo de la Cuenta de Actualización se haya aplicado a cualquiera de los destinos indicados **existe imposibilidad de distribución de dicho saldo**, directa o indirectamente, a menos que la plusvalía monetaria a la que corresponde haya sido realizada. A estos efectos se entiende que se ha realizado dicha plusvalía en estos supuestos: a) cuando los elementos patrimoniales hayan sido totalmente amortizados. En caso de amortización parcial, se entiende que la plusvalía se ha realizado en la parte amortizada; b) cuando los elementos patrimoniales actualizados hayan sido transmitidos o se hayan dado de baja en contabilidad. (Artº 15.2 del R.D. 2607/96)

3.6 ADEMÁS DE RECORDAR, NO DEBEN OLVIDAR:

1º. **Transcribir** en el Libro de Actas, **prelegalizado que obligatoriamente** debe tener la Sociedad, los acuerdos que se adopten por las **Juntas Generales de accionistas** (SA o de **socios** (SL). En el acta deberá figurar el nombre y apellidos de los asistentes expresando el carácter y representación de cada uno, así como el importe del capital del que sean titulares.

Todos los acuerdos sociales deberán constar en acta y **deberá ser aprobada por la propia Junta al final de la reunión**, firmando al pie de la misma todos los asistentes, o dentro del plazo de 15 días, firmada en este caso, por el Presidente de la Junta General y dos socios interventores, nombrados en la propia Junta, uno en representación de la mayoría y otro por la minoría y **ATENCIÓN:** la aprobación del acta constituye:

- **Garantía** de la conformidad de su contenido y **tendrá fuerza ejecutiva** desde su aprobación y firma. Por tanto, **no se pueden firmar actas** no aprobadas o de Juntas no celebradas **ni tampoco expedir certificados** de acuerdos que no figuren en actas aprobadas y firmadas. Lo contrario sería incurrir en **falsificación de documento mercantil** y quedar incurso, el Presidente y Secretario de la Junta, en los **delitos** que se prevén en los artículos 290 y 392, en su caso, del **Código Penal**. Dentro de los **ocho días** siguientes a la aprobación del acta, los Administradores deben presentar a inscripción en el Registro Mercantil **testimonio notarial de los acuerdos inscribibles**.

2º. Que los acuerdos del **Consejo de Administración** han de constar en el Libro de Actas. Una vez aprobados, el acta en la que se recojan los acuerdos adoptados deberá ser firmada por todos los asistentes o, al menos, por el Presidente y Secretario de la reunión. Aunque se admite la existencia de un **único Libro de Actas**, común al de la Junta y el Consejo, nada impide que se puedan llevar dos Libros prelegalizados, uno para la Junta y otro para el Consejo.

3º. Que deben tener **actualizado** el libro registro **prelegalizado** obligatorio de **accionistas** (en las S.A. en las que las acciones son nominativas) y el de **socios**, en las Sociedades de Responsabilidad Limitada.

4º. Que el **cambio de Administradores y de accionistas o socios, dentro de cada año**, debe formalizarse siempre en escritura pública o, en el caso de nombramiento de Administradores, mediante certificación con legitimación de firmas, inscribibles en el Registro Mercantil.

Si el nombramiento del cargo de Administrador **es temporal** (en las S.A. máximo seis años, modificando previamente los Estatutos Sociales que recogen generalmente el plazo de cinco años. En las SRL puede ser indefinido) debe comprobarse hasta cuándo está vigente el nombramiento, pues si hubiera caducado se produciría para la Sociedad el **cierre** del Registro Mercantil y rechazarían el depósito de las Cuentas Anuales y otros actos inscribibles.

Por tanto, **quienes estén responsabilizados** de facilitarnos anualmente los antecedentes contables para preparar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, **en cada ejercicio** deberán facilitarnos los **cambios** que se hayan producido tanto de Administrador como de accionistas o socios.

La consignación no correcta de estos cambios en la citada declaración da origen a que Hacienda, con la amabilidad ... que la caracteriza considere que se trata de **una infracción sancionable**. **Atención** porque si no recibimos información de Vds. sobre este punto concreto, **entenderemos siempre** que no se ha producido ninguno de los cambios mencionados en relación con el ejercicio anterior, **salvando en este caso nuestra responsabilidad sobre la sanción en que puede incurrir la Sociedad**.

- 5°. **Cuentas corrientes que nos han facilitado para domiciliar los Impuestos:** Si se produce cambio de c/cte. **DEBEN COMUNICÁRNOSLO POR ESCRITO**, bien por e-mail, por fax o por carta. En las Haciendas Forales se exige certificado de la entidad bancaria, cuando se produce el cambio de c/cte. Declinamos nuestra responsabilidad, si Hacienda sanciona, al no hacer la comunicación previa señalada que evite la devolución del cargo de Hacienda.

<p>ESTA INFORMACIÓN LLEVA INCORPORADA AL SISTEMA FERCom DESDE EL DÍA 7 de mayo de 2008 (http://www.fer.es / Fiscal / circulares)</p>
--