



Boletín de Información Fiscal 4/2010

ÍNDICE

1. TERRITORIO COMÚN.

- 1.1 Negocios en Pakistán.
- 1.2 Facilidades y reducción de costes asociados a la creación y capitalización de sociedades mercantiles. (SRL).
- 1.3 Negocios en Georgia.
- 1.4 Negocios en Kazajstán.
- 1.5 San Marino dejará de formar parte de la lista de paraísos fiscales.
- 1.6 Panamá sale definitivamente de la lista de paraísos fiscales.
- 1.7 Hacienda podrá notificar, a través de su sede electrónica, para que se **comparezca** ante la misma.
- 1.8 **Incentivos fiscales a la transmisión de acciones o participaciones** en sociedades de nueva o creciente creación. **MUY IMPORTANTE.**
- 1.9 **Nuevo intento de armonización total en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido.**

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 Validez o no de los acuerdos adoptados en Juntas Generales celebradas con carácter universal.
- 3.2 Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Conviene no olvidar lo que se indica.
- 3.3 La devolución del IVA soportado en otros Estados miembros de la UE. ¿Cómo se tramita?.
- 3.4 **Claridad de la fecha en la que se devenga el IVA.**
- 3.5 Pago a NO RESIDENTES: Archivo acreditativo de las Retenciones practicadas.
- 3.6 Vencimiento del plazo para **regularizar voluntariamente omisiones en las declaraciones de alta de trabajadores: 31.07.11.**
- 3.7 Flashes tributarios.

1. TERRITORIO COMÚN.

1.1 *Convenio entre España y la República de Pakistán para evitar la doble imposición y prevenir el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta (BOE 16/05/2011).*

España y la República de Pakistán normalizan sus relaciones de tipo fiscal con la firma de este Convenio, que sin duda mejorará las expectativas de inversiones recíprocas por la mayor seguridad jurídica que otorga a los inversores de ambos territorios.

1.2 *Instrucción de 18 de Mayo de 2011, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, sobre la constitución de sociedades mercantiles y convocatoria de Junta General en aplicación del Real Decreto-ley 13/2010, de 3 de diciembre (BOE 25/05/2010). CORREGIDA POR INSTRUCCIÓN DE 27 DE MAYO DE 2011 (BOE 28/05/2011).*

A través de la presente Instrucción se aclaran determinados aspectos relacionados con la posibilidad de utilizar medios telemáticos como vía preferente para la constitución de determinadas sociedades mercantiles.

Tales sociedades son aquellas de responsabilidad limitada cuyo capital social no supere los 30.000 euros, que tengan entre sus socios solo personas físicas y la estructura del órgano de administración sea un administrador único, dos con facultades mancomunadas o varios solidarios.

Los notarios quedan obligados a informar sobre este procedimiento telemático de constitución, y quedan obligados a utilizarlo salvo indicación expresa del otorgante u otorgantes que deberá quedar citado en la escritura.

El acto de constitución por esta vía queda exento de las tasas de publicación en el Boletín Oficial del Registro Mercantil.

Por otro lado, con carácter general, se establece que cuando la sociedad quiera optar por la publicación de la convocatoria de junta en su página web queda obligada a comunicar la existencia de la página web al REGISTRO MERCANTIL mediante declaración de los administradores, o bien que ésta quede determinada en sus estatutos sociales.

Igualmente con carácter general, se exime de adjuntar junto con la escritura de constitución o capitalización, el impreso correspondiente a la exención prevista para este tipo de actos por la normativa del Impuesto sobre Operaciones Societarias, para que el Registro Mercantil proceda a la inscripción de la escritura pública.

En tales casos, el Registro Mercantil remitirá la escritura una vez inscrita de forma inmediata a la administración tributaria de la Comunidad correspondiente.

1.3 *Convenio entre España y la República de Georgia para evitar la doble imposición y prevenir el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio (BOE 01/06/2011).*

Se publica el Convenio que en materia de impuestos sobre la renta acordaron ambos países hace ya más de un año.

Se esclarecen por tanto las relaciones de tipo fiscal, dotándolas de mucha mayor seguridad jurídica.

1.4 *Convenio entre España y la República de Kazajstán para evitar la doble imposición y prevenir el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio (BOE 03/06/2011).*

Se publica el Convenio que en materia de impuestos sobre la renta acordaron ambos países hace ya más de un año también.

Se esclarecen por tanto las relaciones de tipo fiscal, dotándolas de mucha mayor seguridad jurídica.

1.5 Acuerdo sobre intercambio de información en materia tributaria entre el Reino de España y la República de San Marino (BOE 06/06/2011).

La República de San Marino saldrá definitivamente de la lista negra de paraísos fiscales por la firma y aprobación de este acuerdo de intercambio de información tributaria.

1.6 Convenio entre España y la República de Panamá para evitar la doble imposición y prevenir el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio (BOE 04/07/2011).

La República de Panamá normaliza sus relaciones en materia de impuestos sobre la renta, dejando definitivamente de ser considerada como un paraíso fiscal.

1.7 Orden EHA/1843/2011, de 30 de junio, por la que se regula la publicación de anuncios en la Sede Electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria para notificaciones por comparecencia (BOE 04/07/2011).

El artículo 45 de la Ley 2/2011, de 4 de marzo, de Economía Sostenible, da nueva redacción al artículo 112 de la Ley General Tributaria, estableciendo la posibilidad de utilizar como medios alternativos de publicación, **a los solos efectos de los anuncios de citación para comparecer** y sin afectar al régimen de notificaciones, la sede electrónica del organismo correspondiente y el «Boletín Oficial del Estado» o boletines de las Comunidades Autónomas o de las provincias.

Para la Agencia Estatal de Administración Tributaria contiene una regla específica al prever que publicará en su sede electrónica los anuncios correspondientes a las notificaciones que deba practicar en ejercicio de las competencias que le corresponden en aplicación del sistema tributario estatal y aduanero y en la gestión recaudatoria de los recursos que tiene atribuida o encomendada. Esta publicación en sede electrónica **tiene carácter sustitutivo**.

En este sentido, los martes y jueves de cada semana, incluidos los declarados festivos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria publicará en su sede electrónica el anuncio para citar a los interesados o sus representantes a efectos de ser notificados por comparecencia en los procedimientos y por los órganos que en el propio anuncio se expliciten.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria mantendrá expuestos de forma destacada los anuncios en su sede electrónica durante un plazo de 15 días naturales contados desde el siguiente al de su publicación, plazo en el que de conformidad con el artículo 112.2 de la Ley General Tributaria deberá producirse la comparecencia a efectos de notificación.

Transcurrido este plazo, los anuncios continuarán expuestos a los solos efectos informativos o de consulta.

Se eliminarán los anuncios publicados en sede electrónica siempre y cuando se haya dado cumplimiento a la obligación de comparecencia en ellos establecida, o cuando hayan prescrito los derechos correspondientes a la totalidad de los destinatarios y procedimientos que comprendan.

1.8 Real Decreto-Ley 8/2011, de 1 de julio, de medidas de apoyo a los deudores hipotecarios, de control del gasto público y cancelación de deudas y autónomos contraídas por las entidades locales, de fomento de la actividad empresarial e impulso de la rehabilitación y de simplificación administrativa (BOE 04/07/2011).

Se establece que **las ganancias patrimoniales obtenidas como consecuencia de la transmisión de participaciones sociales o acciones de sociedades de nueva o reciente creación, quedan exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

A tales efectos, se condiciona la aplicación de la exención al cumplimiento de determinados requisitos.

- Deberá revestir la forma de Sociedad Anónima, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima Laboral o Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral, en los términos previstos en el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobada por

el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio y en la Ley 4/1997, de 24 de marzo, de Sociedades Laborales.

- No estar admitida a cotización en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 21 de abril de 2004 relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades.
- **La entidad debe desarrollar una actividad económica.** En particular, no podrá tener por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario a que se refiere el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, en ninguno de los períodos impositivos de la entidad concluidos con anterioridad a la transmisión de la participación.
- Que para la ordenación de la actividad económica se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.
- El importe de la cifra de los fondos propios de la entidad no podrá ser superior a 200.000 euros en los períodos impositivos de la misma en los que el contribuyente adquiera las acciones o participaciones.

Cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el importe de los fondos propios se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo

- Que la entidad no tenga ninguna relación laboral ni mercantil, al margen de la condición de socio, con el contribuyente.

Los requisitos establecidos en este apartado, excepto el que hace referencia a los fondos propios, deberán cumplirse por la entidad durante todos los años de tenencia de la acción o participación.

- Las acciones o participaciones en la entidad deberán adquirirse por el contribuyente a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/2011, de 1 de julio, bien en el momento de la constitución de aquélla o mediante ampliación de capital efectuada en los **tres años** siguientes a dicha constitución, contados de fecha a fecha, aun cuando se trate de entidades ya constituidas con anterioridad a la entrada en vigor del Real Decreto-ley 8/2011.
- La participación del contribuyente, junto con la que posean en la misma entidad su cónyuge o cualquier persona unida al contribuyente por parentesco, en línea recta o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado incluido, **no puede ser, durante ningún día de los años naturales de tenencia de la participación, superior al 40 por ciento del capital social de la entidad o de sus derechos de voto.**
- Que el tiempo de permanencia de la acción o participación en el patrimonio del contribuyente sea superior a tres años e inferior a diez años, contados de fecha a fecha.
- El valor de adquisición total de las acciones o participaciones sociales para el conjunto de entidades no podrá ser superior a los 25.000 euros anuales, ni de 75.000 euros por entidad durante todo el período de tres años que se menciona más arriba.

1.9 *Reglamento de ejecución 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido. (DOUE 23/03/2011).*

De aplicación directa sin necesidad de adaptación de la normativa interna a partir del **1 de Julio de 2011.**

DEFINICIÓN DE SEDE, DOMICILIO Y ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

La determinación del lugar de realización de las prestaciones de servicios, tanto para operaciones realizadas a favor de un sujeto pasivo del impuesto que actúe como tal (B2B)⁴ (art. 44 de la Directiva) como aquellas otras a favor de una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo (B2C)⁵ (art. 45 de la Directiva), pivota sobre los conceptos de sede de actividad económica, establecimiento permanente (EP), domicilio y residencia habitual.

Así, recordemos que como regla general en operaciones B2B, la prestación de servicios de que se trate se entiende realizada en el lugar en el que el destinatario del servicio tenga la sede de su actividad económica, excepto que el servicio se preste a un EP del destinatario situado en un lugar distinto de aquel en el que se ubique dicha sede, en cuyo caso se entenderá localizado en el lugar en que esté situado dicho EP. En defecto de sede o de EP, la operación se localiza en el lugar en el que el destinatario del servicio tenga su domicilio o residencia habitual.

En operaciones B2C, la prestación de servicios se entiende realizada, como regla general, en el lugar en el que el prestador del servicio tenga la sede de su actividad económica, excepto que el servicio se preste desde un EP del prestador del servicio situado en un lugar distinto de aquel en el que se ubique su sede, en cuyo supuesto se debe entender localizado el servicio en el lugar en que esté situado el citado EP. En defecto de sede o de EP, la operación se localiza en el lugar en el que el prestador del servicio tenga su domicilio o residencia habitual.

Atendiendo a la importancia de los conceptos de sede de actividad económica, EP, domicilio y residencia, el Reglamento a los efectos de localizar las prestaciones de servicios aclara qué debe entenderse por cada uno de ellos.

Sede de actividad económica.

La sede de la actividad económica se define, en el artículo 10 del Reglamento, como el lugar en el que se ejercen las **funciones de administración central de la empresa**, para lo que se atenderá al (i) lugar en el que se tomen las decisiones fundamentales relacionadas con la gestión general de la empresa, (ii) el domicilio social y (iii) el lugar en el que se reúna la dirección, prevaleciendo el primer criterio en caso de duda.

Asimismo, se aclara en el Reglamento que una simple dirección postal no puede considerarse sede de la actividad económica de un sujeto pasivo.

Establecimiento permanente (EP).

Por primera vez el legislador comunitario proporciona en el ámbito del IVA una definición de EP, definición que asume los criterios que ya habían sido expuestos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en diferentes sentencias

En el artículo 11 del Reglamento se define como EP cualquier establecimiento, distinto de la sede, en el que concurren dos elementos: (i) **la existencia de un grado suficiente de permanencia y (ii) la existencia de una estructura adecuada de medios humanos y técnicos que permitan al EP recibir y utilizar los servicios que se le presten** (operaciones B2B) **o prestar los servicios que suministre** (en general, operaciones B2C).

Asimismo, se aclara en el Reglamento que el hecho de disponer de un número de identificación a efectos del IVA no es suficiente para considerar que un sujeto pasivo tiene un EP. Esta definición del concepto EP no coincide con la contenida en la normativa española la cual considera como tal cualquier lugar fijo de negocios en el que los empresarios o profesionales realicen actividades empresariales o profesionales y, en particular, con la interpretación que de la misma había realizado en el pasado la administración tributaria. **No obstante, debe destacarse que en fechas relativamente recientes, la administración española ha asumido los criterios del TJUE y, con ello, la definición de EP contenida ahora en el Reglamento.**

Domicilio y residencia habitual.

Por último, los artículos 12 y 13 del Reglamento contienen una definición de domicilio y residencia habitual de una persona física. Por domicilio de una persona física, sea sujeto pasivo o no, se considera la dirección que consta en el censo administrativo o la indicada a las autoridades fiscales.

Por residencia habitual de una persona física se considera el lugar en el que dicha persona física vive habitualmente debido a vínculos personales o profesionales, prevaleciendo, en su caso, los vínculos personales.

Establecimientos Permanentes sujetos pasivos.

La introducción en la normativa española, con efectos 1 de enero de 2010, del llamado Paquete IVA, supuso la derogación de la llamada "*vis atractiva*" del EP.

Recordemos que hasta 31 de diciembre de 2009 se consideraba establecido en España a un empresario que tuviese un EP en dicho país, aunque no realizase las operaciones sujetas al impuesto desde dicho EP. A partir de 1 de enero de 2010, y de conformidad con lo establecido en el art. 192 bis de la Directiva 2006/112/CE11, sólo se considera establecido en España a efectos de una determinada operación de entrega de bienes o prestación de servicios a ese mismo empresario si el EP interviene en la realización de la misma.

De acuerdo con ello, resultaba conveniente precisar el alcance del concepto "*intervenir*" puesto que ello, como hemos visto, determina qué operaciones son atribuibles a un determinado EP y, por tanto, respecto de las cuáles dicho sujeto pasivo tiene la condición de establecido.

A tales efectos, el Reglamento precisa en su artículo 53 que se considerará que el EP interviene en la entrega de bienes o prestación de servicios de que se trate si se utilizan los medios técnicos y humanos del EP para las operaciones inherentes a la realización de aquélla, ya sea con carácter previo o simultáneo a la entrega o prestación.

Por otra parte, se aclara en el Reglamento que la utilización de los medios humanos y técnicos del EP para llevar a cabo, exclusivamente, tareas administrativas auxiliares (contabilidad, facturación, cobro de créditos), no determinará la intervención del EP en relación con la operación de que se trate.

No obstante, se establece la presunción -susceptible de prueba en contrario- de que el EP ha intervenido en una determinada operación cuando se expida factura con el número de identificación a efectos del IVA asignado por el Estado miembro del EP.

Por último, precisa el Reglamento –en su artículo 54- que lo previsto en el artículo 192 bis de la Directiva (supresión de la vis atractiva) no entrará en juego en aquellos supuestos en que el sujeto pasivo haya establecido la sede de su actividad económica en el Estado miembro en que se adeude el IVA. Por tanto, en estos supuestos aunque la sede de la actividad económica no intervenga en la realización de la operación y esta se realice desde un EP ubicado fuera de dicho Estado miembro, se debe considerar que el sujeto pasivo está establecido en el Estado miembro en que se adeuda el IVA, a los efectos de la repercusión del impuesto.

LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS: CONDICIÓN, CALIDAD DEL CLIENTE Y LUGAR DE ESTABLECIMIENTO DEL CLIENTE.

A los efectos de determinar el lugar de realización de las prestaciones de servicios la Directiva 2006/112/CEE establece en sus artículos 44 y 45 unas reglas generales (en nuestro ordenamiento jurídico, artículo 69 de la Ley del IVA) y unas reglas especiales para determinados servicios en sus artículos 46 a 59 (artículo 70 de la Ley del IVA). Como es sabido, tanto las reglas generales como las reglas especiales citadas toman en consideración **la condición del destinatario**, sujeto pasivo o no, **así como el lugar en el que está establecido**, para determinar el lugar de realización de las prestaciones. De ello dependerá que nazca la obligación del prestador de repercutir el impuesto.

Atendiendo a la importancia de la condición del cliente destinatario de la prestación del servicio, el Reglamento 282/2011 determina en sus artículos 18 a 24 ante qué situaciones el prestador del servicio puede considerar que su cliente, destinatario de la operación, es sujeto pasivo del impuesto y no destina los citados servicios para fines exclusivamente privados.

Asimismo, en los citados artículos también se fijan los criterios que debe seguir el prestador del servicio para determinar el lugar de establecimiento del destinatario, sujeto pasivo del IVA.

En primer lugar, **en cuanto a la condición del cliente precisa el Reglamento** que el prestador del servicio puede considerar, salvo que disponga de información que indique lo contrario, que el cliente es sujeto pasivo del impuesto cuando le haya comunicado su número de identificación fiscal a

efectos de IVA y confirme su validez, así como el nombre y dirección correspondiente. (CONSULTAR el Censo intracomunitario en la página web de la UE. http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vieshome.do?selectedLanguage=EN).

Igualmente, el prestador podrá también considerar que el cliente es sujeto pasivo del impuesto, en aquellos casos en que a pesar de no haber recibido un número de identificación a efectos del IVA del cliente, éste le haya informado que lo ha solicitado, el prestador obtenga cualquier otro medio de prueba que lleve a considerar al cliente sujeto pasivo del impuesto y compruebe *“de manera razonable la exactitud de la información facilitada por el cliente a través de medidas normales de seguridad comercial, como las relativas a los controles de identidad o de pago”*.

Salvo el caso comentado o que se disponga de información que indique lo contrario, **el prestador podrá considerar que el cliente no es sujeto pasivo si puede demostrar que no le ha suministrado un número de identificación a efectos de IVA.**

Si el destinatario está establecido fuera de la Comunidad, el prestador del servicio únicamente podrá considerar que el mismo es empresario si obtiene de aquel un certificado, expedido por las autoridades fiscales competentes que lo acredite, o un número de identificación fiscal atribuido por las autoridades competentes o cualquier otro medio de prueba que demuestre que el cliente es empresario. Exige además el Reglamento que en cualquier caso el prestador debe comprobar *“de manera razonable la exactitud de la información facilitada por el cliente, a través de medidas normales de seguridad comercial, como las relativas a los controles de identidad o pago”*.

En cuanto a la calidad del cliente, determinada la condición de sujeto pasivo o empresario del mismo, resulta también relevante determinar si los servicios prestados se destinan a sus actividades económicas o, por el contrario, a fines privados. Sobre esta cuestión, el Reglamento precisa que el prestador puede considerar que el cliente, sujeto pasivo, destina los servicios a su actividad económica cuando este le haya facilitado su número de identificación fiscal a efectos de IVA para la citada operación, salvo que el prestador disponga de otra información que indique lo contrario o la naturaleza de los servicios prestados lleve a concluir lo contrario.

Por último, el Reglamento **matiza que si un mismo servicio se destina simultáneamente a fines privados y empresariales**, podrá considerarse a los efectos de la aplicación de la regla general de localización de las prestaciones de servicios que el uso es exclusivamente empresarial (artículo 44 de la Directiva), siempre que no medie ninguna práctica abusiva.

Por último, el Reglamento en sus artículos 20 a 24 también desarrolla **el lugar de establecimiento del cliente**.

En concreto, establece que en aquellos supuestos en que resulte de aplicación la regla general de localización del artículo 44 de la Directiva (B2B) y el destinatario sujeto pasivo esté establecido en un único país o, a falta de sede de actividad económica o de EP, tenga su domicilio y residencia habitual en un único país, se entenderá localizada la prestación de servicios en dicho país. El prestador deberá comprobar la exactitud de la información facilitada por el destinatario en relación con esta materia a través de las medidas normales de seguridad comercial, como las relativas a los controles de identidad o de pago.

Si, por el contrario, **el destinatario sujeto pasivo se encuentra establecido en varios países**, la prestación deberá gravarse en el país donde esté situada su sede de actividad. Sin embargo, si la prestación se realiza a favor de un EP, que la utiliza para sus propias necesidades, y dicho EP está ubicado en un lugar distinto a la sede de actividad, la prestación de servicio debe gravarse en el Estado miembro del EP. El Reglamento también precisa qué criterios debe seguir el prestador para identificar el EP del cliente al que presta el servicio. En concreto, deberá examinar la naturaleza y la utilización del servicio prestado y, si de ello no puede identificarse al EP del cliente, examinará el contrato, la hoja de pedido y el número de identificación a efectos de IVA que le haya comunicado el cliente.

Por último, el Reglamento establece que **para determinar la condición del cliente, la calidad y su ubicación deberá atenderse a las circunstancias que concurran en el momento del devengo del impuesto**. Las modificaciones posteriores de las mismas no afectará a la determinación del lugar de realización de la operación, salvo que existan prácticas abusivas.

OTRAS CUESTIONES REGULADAS EN EL REGLAMENTO.

Adquisición intracomunitaria de medios de transportes nuevos.

El artículo 2 del Reglamento constituye una disposición relativa a las operaciones intracomunitarias de medios de transporte nuevos. Como es conocido, la normativa europea, en el marco del régimen transitorio de las operaciones intracomunitarias, somete a tributación la adquisición de medios de transporte nuevos en el Estado miembro de destino con independencia de quién ocupe (ya sea sujeto pasivo o no del impuesto) la posición de sujeto transmitente y adquirente del medio de transporte, y declara, asimismo, exenta, la entrega de dichos medios de transporte en el Estado miembro de origen (artículos 2, 9.2 y 138 de la Directiva12).

El Reglamento en su artículo 2 precisa, en relación con el régimen de tributación de los medios de transporte nuevos, que no tendrán la consideración de transferencias intracomunitarias sujetas en el Estado miembro de destino dos tipos de operaciones:

- El traslado de un medio de transporte nuevo de un Estado miembro a otro con motivo de un cambio de residencia de una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo del impuesto, si no puede aplicarse la exención de las entregas de medios de transporte nuevos en el país de origen (recogida en el artículo 138, apartado 2, letra a), de la Directiva).
- La devolución de un medio de transporte nuevo por parte de una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo al Estado miembro desde el que inicialmente se le suministró ese medio de transporte al amparo de la exención del mencionado artículo 138, apartado 2, letra a) de la Directiva.

En relación con este artículo el considerando (6) del Reglamento establece *“si una persona que no es sujeto pasivo cambia de residencia y traslada un medio de transporte nuevo, o si un medio de transporte nuevo es devuelto al Estado miembro desde el que fue entregado inicialmente exento del IVA a la persona que no es sujeto pasivo que lo devuelve, resulta conveniente aclarar que no se trata de adquisición intracomunitaria de un medio de transporte nuevo”*.

Exenciones.

El art. 86.1.b) de la Directiva de IVA prevé que **en las importaciones de bienes se incluirán en la base imponible los gastos accesorios a las mismas**, como comisiones, embalaje, transporte, etc., que se realicen hasta el primer lugar de destino de los bienes en el Estado miembro de importación. Por su parte el art. 144, también de la Directiva de IVA prevé que estos servicios relacionados con importaciones que se hayan incluido en la base imponible de las mismas por aplicación del art. 86, quedarán exentos del impuesto. En relación con lo anterior, el Reglamento 282/2011 en su artículo 46 establece que también estarán exentos, los servicios de transportes vinculados a la importación de bienes muebles motivada por un cambio de residencia.

Por otra parte, el artículo 151 de la Directiva de IVA recoge determinadas exenciones relativas a operaciones asimiladas a exportaciones relacionadas con entregas de bienes y prestaciones de servicios a organismos internacionales, embajadas, consulados, etc. Además, los artículos 359 a 367 de la Directiva de IVA prevén el régimen especial de servicios prestados por vía electrónica. El Reglamento viene a establecer que los servicios prestados por vía electrónica acogidos al régimen especial y prestados en el ámbito de las operaciones descritas en el artículo 151 de la Directiva de IVA realizadas para los organismos internacionales, quedarán exentos del impuesto.

Tipo Impositivo reducido.

Según el 98 de la Directiva y el anexo III de la **misma los Estados miembros pueden aplicar tipos reducidos para determinados servicios** entre los que se incluye *“el alojamiento facilitado por hoteles y establecimientos afines, incluido el alojamiento para vacaciones y el arrendamiento de emplazamientos en terrenos para campings y espacios de estacionamiento de caravanas”*. En relación con esta materia, el Reglamento precisa que por *“alojamiento para vacaciones”* se incluirá el arrendamiento de tiendas de campaña, caravanas o viviendas móviles instaladas en campings y utilizadas a modo de alojamiento.

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

2.1 Sentencias y Resoluciones de los Tribunales. Síntesis.

Fecha	Impuesto y/o Procedimiento	Síntesis de su contenido
Audiencia Nacional 15.07.2002	Tributos-Inspección	Actas de conformidad. Recursos y reclamaciones frente al acto de liquidación derivado de las actas de inspección. En las Actas de conformidad, los hechos aceptados se presumen ciertos y solo pueden ser rectificadas mediante la prueba de que se incurrió en error de hecho (art. 62.2 RGIT). Ahora bien, ello no significa que dicha presunción pueda extenderse a cuestiones jurídicas, pues las opiniones, presunciones o calificaciones jurídicas contenidas en las Actas de conformidad escapan de las cuestiones de hecho y pueden ser discutidas sin limitación alguna por el sujeto pasivo, puesto que dicha conformidad no sana la aplicación errónea de una norma jurídica, ni priva al interesado de la acción para restablecer el derecho, ya que nadie puede convertir en ajustado a derecho lo que no lo sea; lo cual supone, en definitiva, que las Actas de conformidad son atacables por el contribuyente en todo lo relativo a la interpretación y aplicación de las normas jurídicas, las cuales quedan fuera del alcance de la presunción de certeza referida, ya que es ésta una materia que en virtud del derecho constitucional a la tutela judicial efectiva (art. 24 C.E.) corresponde en última instancia decidir a los Tribunales de Justicia. (www.westlaw.es).
TSJ País Vasco IS 11.10.2010		Régimen especial de Fusiones y Escisiones. Motivo económico válido. Absorción de sociedad inactiva titular de inmuebles. Inversión de la carga de la prueba. La Administración ha liquidado el Impuesto de Sociedades aplicando el régimen ordinario al considerar que la absorción no se encontraba sujeta el régimen especial previsto, por carecer de razón económica válida ya que, la transmisión de los inmuebles se pudo haber efectuado a través de una sencilla compraventa en lugar de la fusión por absorción, y viene a mantener que la compraventa es el título razonable para el caso y que, por lo tanto, la operación societaria únicamente ha tenido por finalidad beneficiarse de un régimen fiscal más favorable. Habrá de valorarse, por tanto, el razonamiento que se aporte para justificar la absorción. En el caso, estimamos, existe y es lógico. Nos encontramos ante una sociedad carente de actividad desde bastantes años atrás, su única razón de ser parece el servir de mero reservorio de bienes inmuebles, de limitación de responsabilidad, porque de no ser así no parece lógico que en los años de los que estamos tratando, de plenitud de actuaciones urbanísticas, tal y como ofrece el conocimiento común, se mantenga una sociedad promotora sin actividad ni medios, tan sólo como titular de inmuebles y participada en su totalidad bien por una o por dos sociedades. Siendo esto así, y ya en los albores de la crisis inmobiliaria, es razonable estima que se imponga para la venta de los inmuebles no un mero contrato de compraventa sino un contrato a través del cual puedan los socios desembarazarse de una compañía que no iba a servir a objeto alguno, el mantenerla únicamente implicaría gastos y obligaciones diversas, incluso responsabilidades varias. Lo lógico, si no se pretende desarrollar actividad alguna, es aprovechar la venta inmobiliaria para poner fin a la sociedad a través de su cesión a la adquirente y para ella, es también razonable, absorberla antes que disolverla, liquidarla y adjudicarse los bienes, es, desde luego, la solución más cómoda, organizativamente, al menos en supuestos de este tipo en los que las transmisiones son de reducido objeto. El resto de los argumentos que ofrece la demandante es igualmente razonable ya que es de general conocimiento el que se erijan sociedades para cada promoción o para varias limitando su funcionamiento a determinado territorio. En suma, el proceder de la actora aparece como razonablemente fundado en motivos que van más allá de la mera sujeción a un régimen tributario privilegiado. La Norma Foral, por lo demás, no impone la utilización de uno u otro negocio jurídico en las

operaciones societarias sino que de su texto lo que se infiere es que se trate de instrumentos razonables, adecuados, y no meramente artificiosos para beneficiarse del régimen tributario en cuestión. Por último, no es necesario exigir una prueba especial de estas conclusiones pues se infieren por la mera razón, pero es más, este primer indicio debía ser desentrañado por la propia Administración conforme a la distribución de la carga de la prueba antes examinada. (Forum Fiscal Bizkaia Mayo 2011).

STS 25.11.10

IVA

Deducciones. Regla de prorrata. Sectores diferenciados. Operaciones accesorias. Al respecto del carácter accesorio de una determinada actividad hay que seguir la jurisprudencia comunitaria, que realiza la calificación de accesorio atendiendo, fundamentalmente, a que la actividad contribuya a la correcta realización de la actividad principal y a que se busque por los clientes no por sí misma, sino como medio o instrumento para lograr la prestación del servicio. Así, la sentencia de instancia no incumple esta doctrina, en tanto que valora los datos ofrecidos por la Administración como determinantes de la accesividad -la guía de la Universidad hace referencia a la residencia de estudiantes y a que en su reglamento interno figura como integrada en la misma-, tanto más cuanto contrapone a ello la actitud omisiva del recurrente en materia probatoria -hubiera bastado una prueba relativa a que el alojamiento lo es de personas en absoluto relacionadas con su actividad de enseñanza para entender acreditada la falta de relación, prueba que no se ha practicado-.

IVA. Deducciones. Regla de prorrata. Prorrata especial. Opción por la prorrata especial. La entidad tenía pleno conocimiento de las circunstancias concurrentes en sus actividades antes de que acabara el plazo para solicitar la aplicación de la prorrata especial, sin que la alegación de buena fe permita una rehabilitación del plazo. (Ref. RCT Marzo/2011. Nº 336).

STS 7.12.10

IRPF

Rentas exentas. Indemnizaciones por despido o cese. Trabajadores contratados nuevamente. Presunción *iuris tantum* de vinculación del trabajador con la nueva empresa. Inexistencia de vinculación entre la empresa originaria y final a pesar de formar parte del mismo grupo empresarial y tener la segunda una participación casi total en la primera. Sometimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa a la doctrina del orden jurisdiccional social respecto del concepto de vinculación entre empresas. Recurso de casación para la unificación de doctrina. Es cierto, como se expresa en la sentencia recurrida, que la STS, de 27 de noviembre de 2000, recurso nº 2013/2000 (NFJ041431), de la Sala 4ª, establece las consecuencias que en el orden laboral hay que extraer del Acuerdo al que dio lugar el expediente de regulación de empleo, que son distintas de las que operan en el ámbito tributario. No obstante, no es posible desconocer los datos que llevaron a la Sala de lo Social a establecer la no existencia de una empresa única, y que permiten incluso llegar aún más allá, es decir, que, aunque pudiera existir una vinculación entre ambas empresas, en razón de la participación de una de ellas en el capital de la otra en cuantía superior a los porcentajes a que se refiere el artº 16 Ley IS, ello impida que pueda llegarse a demostrar que entre las dos empresas para las que el trabajador prestó servicios existía una efectiva desvinculación. Tal desvinculación hay que extraerla, no solo del hecho de que se trate de compañías independientes, sino de los propios términos del Anexo que se acompaña al acta del Acuerdo citado, del cual se puede deducir sin mayores esfuerzos que los trabajadores de la primera empresa no tenían ninguna relación con aquella en la que terminaron prestando servicios, siendo sus contratos totalmente independientes, de tal forma que solo a partir de que causasen alta en esta última compañía, no antes, se registrarán por la normativa aplicable al resto de la plantilla pero no manteniendo las categorías que ostentaban en la inicial empresa sino en otras más desventajosas. Debe aplicarse por tanto la exención a las cantidades

percibidas con ocasión del cese de la relación laboral con la primera empresa en la que el contribuyente prestó servicios. [Vid., en sentido contrario, STSJ de Madrid, de 29 de junio de 2006, recurso nº 688/2003 (NFJ041434), que se recurre en esta sentencia y, en el mismo sentido STSJ de Andalucía, de 12 de junio de 2005, recurso nº 323/2003 (NFJ041435), que se utiliza de contraste]. (Ref. RCT Marzo/2011. Nº 336).

AN 9.12.10

IVA

El obligado tributario. Sujeto pasivo. Contribuyente. Infracciones y sanciones. Culpabilidad. La Administración apunta con acierto que la responsabilidad que puedan generar, en su caso, las relaciones profesionales entre asesores y obligados, derivadas de un arrendamiento de servicios, no empañan la responsabilidad que incumbe al sujeto pasivo en virtud de las disposiciones establecidas en la Ley General Tributaria. De este modo, el contribuyente era el responsable de las declaraciones y del cumplimiento de las obligaciones formales, incluso la de conservar las facturas correspondientes que permitían justificar los gastos, en caso de comprobación.

Era el gestor el que se encargaba de la confección de la declaración y que incurrió en error con grave perjuicio para el demandante, a quien ahora se imputa la responsabilidad; sin embargo, la resolución impugnada confunde la responsabilidad tributaria con la intencionalidad de la infracción. Está claro que el demandante resultaba responsable de las obligaciones tributarias en su condición de sujeto pasivo, lo que es extensible a las obligaciones formales, pero ello no puede equipararse con la culpabilidad que debe vertebrar la acción. Una cosa es que el sujeto pasivo sea responsable de sus deberes tributarios, y otra que la falta de cumplimiento de los mismos sea imputable a dolo o negligencia que es lo que da a entender el TEAC, confundiendo e identificando ambos conceptos. Tal identificación no se jurídicamente posible, porque se proyecta en ámbitos distintos, y desde luego no permite presuponer la existencia de culpabilidad, máxime cuando al interesado le asiste la presunción de buena fe establecida en el artículo 33 de la Ley 1/1998 (LDGC). (Ref. RCT Marzo/2011. Nº 336).

TEAF 17.12.2010

IRPF

Exención por trabajos en el extranjero. La cuantía máxima de la exención, fijada actualmente en 60.100 euros, tiene carácter de límite absoluto aplicable a las retribuciones que, en aplicación del prorrateo reglamentariamente previsto, sean consideradas como efectivamente obtenidas por labores realizadas en el extranjero, de tal manera que si éstas superan tal importe, únicamente quedarán exentas en dicha cuantía, debiendo el perceptor tributar por el resto. Es decir, no nos hallamos ante un límite relativo que quepa ser minorado en razón del período de permanencia de la persona trabajadora en el extranjero, de tal manera que incluso retribuciones de escaso importe obtenidas en el extranjero debieran tributar en el supuesto de que su período de obtención hubiera sido lo suficientemente corto. Cabe añadir que tal consideración nos llevaría al absurdo de que un mismo importe retributivo derivado de labores efectuadas en el extranjero pudiera quedar o no totalmente exento en función de la duración del período temporal, siempre menor a un año, en el que hubiese sido logrado, previsión que en modo alguno recoge la normativa, ni parece que pudiera haber estado en el ánimo del legislador. Por todo lo expuesto, cabe concluir la procedencia de acceder a las pretensiones aducidas por la parte actora en la presente instancia, debiéndose practicar por parte de la Administración tributaria una nueva liquidación provisional en la que sea considerada exenta la totalidad de los rendimientos dinerarios derivados del trabajo obtenido en el extranjero, calculados en 55.597,14 euros en razón de las retribuciones totales y el número de días de desplazamiento, al no superar el límite máximo de la exención, normativamente fijado en 60.100 euros. (www.bizkaia.net).

STS 23.12.10	IVA	<p>Deducciones. Caducidad del derecho a la deducción. Carácter no excluyente de los medios de recuperación del IVA soportado: compensación y devolución. Recurso de casación para la unificación de doctrina. Se estima el recurso, declarando en consecuencia la nulidad del acto recurrido por ser contrario a Derecho y reconociendo el derecho del recurrente a la devolución del IVA soportado pendiente de compensar, a pesar de que haya caducado su derecho a compensar, fundamentándose para ello el Tribunal en su reciente Sentencia de 24 de noviembre de 2010, recurso nº 546/2006 (NFJ041246), e ignorando el contenido del voto particular que lleva anexo, manteniéndose firme en la doctrina que había fijado en su Sentencia de 4 de julio de 2007, recurso nº 96/2002 (NFJ027587). Ref. RCT Marzo/2011. Nº 336).</p>
TEAC 07.04.2011	IS	<p>Partidas deducibles. Gastos en concepto de servicios de apoyo a la gestión prestados entre entidades vinculadas. En efecto existe un contrato que prevé unos servicios y que establece un método de distribución de los gastos. Ahora bien, de la genérica enunciación de áreas de servicios que se contiene en el contrato no existe en el expediente justificación alguna de la efectiva prestación de servicios concretos ni datos que permitan evaluar la eventual utilidad que para la reclamante tendrían. Las facturas tampoco identifican servicios concretos y menos aún duración, condiciones y objeto de los mismos que permitan la cuantificación de los servicios. En este contexto, parece razonable exigir de los servicios intragrupo que, además de cumplir los requisitos generales que les son exigibles, respondan a un sistema de facturación que refleje la realidad o efectividad del servicio y particularmente su conexión con los costes incurridos en su prestación. Esa ausencia de cuantificación del coste del servicio imposibilita verificar el cumplimiento de la valoración del servicio a precio de mercado y racionalidad del método de distribución. Todo lo cual, unido a la circunstancia anteriormente expuesta de que es la totalidad de los gastos lo que se traslada a las filiales y entre ellas la aquí reclamante, autoriza a concluir, como en magistral sinopsis hace la Audiencia Nacional en la sentencia referida de 15.02.2010, que lo que se refleja es un reparto de costes estructurales que debe soportar la matriz con el fin de sostener su eficacia empresarial y organizativa; es decir, se trata del sostenimiento de la estructura empresarial a nivel mundial, sin que suponga un beneficio económico para las empresas, sino para el Grupo de forma global. (Actualidad AEDAF 20/06/2011).</p>

2.2 Criterios de la Dirección General de Tributos. Síntesis.

Fecha	Impuesto y/o Procedimiento	Síntesis de su contenido
HFB 16.10.2008	IRNR	<p>Rescate de EPSV La consultante es una persona física que, en 2006, trasladó su residencia fiscal a Alemania tras contraer matrimonio con un ciudadano de aquel país. Actualmente, tiene intención de percibir en forma de pago único la totalidad de las reservas acumuladas en la misma, al acreditar en ella una antigüedad superior a 10 años. Como consecuencia de todo lo anterior, la percepción por baja voluntaria de la EPSV por la que se pregunta no se encuentra sujeta a retención de conformidad con lo previsto en la normativa del Territorio Histórico de Bizkaia, aun cuando sea abonada por una persona o entidad residente en territorio vizcaíno, o se entienda derivada de un empleo prestado en el mismo, toda vez que, en virtud de lo dispuesto en el Convenio Doble Imposición suscrito con Alemania, se trata de una renta que únicamente puede someterse a gravamen en el Estado de residencia del percceptor. Todo ello, sin perjuicio de la obligación de declarar prevista en los apartados 4 y 5 del artículo 30 de la NFIRPF que deberá cumplir la entidad pagadora. Este tratamiento, lógicamente, queda</p>

condicionado a la acreditación por parte de la socia de su condición de residente fiscal en Alemania. (www.bizkaia.net).

DGT 15.04.2010 IVA

Plazo para la repercusión. Controversia judicial. Efectos de la no emisión de la factura en plazo. El consultante, persona física, fue destinatario de una prestación de servicios de mediación inmobiliaria el 20 de julio de 2007. Como existía una controversia por la prestación recibida, el prestador no expidió factura e interpuso demanda judicial. Transcurridos dos años, el consultante es requerido por el juzgado para pagar la deuda derivada de la referida prestación de servicios. Con independencia de que existiera una controversia entre el prestador del servicio y el consultante en cuanto a la operación de mediación inmobiliaria, y esta derivara en la interposición de una reclamación judicial por el prestador, este último, efectuada la operación objeto de consulta, estaba obligado a expedir la correspondiente factura en la fecha de devengo de la misma. Transcurrido más de un año desde la operación, el prestador del servicio ha perdido el derecho a repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido conforme establece el artículo 88, apartado cuatro de dicha Ley, sin perjuicio de la obligación de declaración e ingreso de la cuota no repercutida en la correspondiente factura. En dichas circunstancias, el consultante no está obligado a soportar la citada repercusión. (Tribuna Fiscal CISS Junio 2011).

HFB 06.10.2010 IRPF-ISD

Pacto sucesorio con eficacia de presente VS Donación. El pacto sucesorio se configura como una disposición de última voluntad que disciplina la designación paccionada de sucesor en bienes (la cual puede, comprender, en su caso, una transmisión de presente de los mismos). Mientras que la donación es un negocio jurídico cuya causa es la transmisión "*inter vivos*" de bienes o derechos sin contraprestación ("*animus donandi*"). De ello deriva que no cabe otorgar la calificación de pacto sucesorio con eficacia de presente a un negocio jurídico en el que lo único que se produzca sea la transmisión a título lucrativo de un bien singular, porque lo que subyace tras la figura del pacto sucesorio (y lo que se pretende con su otorgamiento) es la designación paccionada de sucesor, y no una mera transmisión gratuita *inter vivos* de bienes aislados. De modo que, a estos efectos, únicamente procede considerar pactos sucesorios a las donaciones *inter vivos* de bienes singulares que vayan incorporadas a dichos pactos, participando de su naturaleza. Se considera que una donación va incorporada a un pacto sucesorio cuando tiene lugar por cuenta de una designación sucesoria, y en el marco de la misma. Es decir, cuando junto a la designación sucesoria que instituyente e instituido consensúan a favor de éste tiene lugar dicha atribución patrimonial de presente. Consecuentemente, debe tratarse de escrituras comprensivas de un nombramiento de sucesor. La mera atribución de un bien singular con eficacia actual no es suficiente para poder considerar que existe pacto sucesorio. (www.bizkaia.net).

DGT 15.11.2010 IRPF

Retribuciones en especie. Abono transporte. Exención. El Convenio Colectivo de la entidad consultante, establece como prestación complementaria el abono transporte, repartiéndose su coste entre empresa y trabajador en un porcentaje del 75% y 25% respectivamente. En la entrega del "*abono transporte*" (título de transporte, personal e intransferible, que permite realizar un número ilimitado de viajes dentro de su ámbito de validez espacial y temporal en los servicios de transporte público colectivo concertados con el Consorcio de Transportes de Madrid) a los empleados se entiende cumplida la finalidad de favorecer el desplazamiento de los empleados entre su lugar de residencia y el centro de trabajo. Por tanto, cumplida esa finalidad en los términos señalados y con el límite de los 1.500 euros anuales que establece el precepto, el "*abono transportes*" (en el importe del coste asumido por la empresa) que la consultante entregue a sus empleados estará amparado por la exención. Finalmente,

procede hacer una salvedad respecto a la exención de esta prestación en especie y que no es otra que su operatividad se enmarca exclusivamente en el ámbito de las rentas en especie, circunstancia que no concurre en aquellos supuestos en los que el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que este adquiera el “*abono transportes*”, en cuyo caso se trataría de rentas dinerarias no amparadas por la exención. (Tribuna Fiscal CISS Julio 2011).

DGT 17.11.2010 IRPF

Adjudicación de viviendas por un promotor en dación en pago a un acreedor. El consultante, realiza la actividad de promoción de edificaciones para su venta, y reconoce una deuda con una empresa que financió una obra a la que mediante una dación en pago de su crédito adjudica dos viviendas correspondientes a la promoción desarrollada. Atendiendo a la naturaleza de la actividad desarrollada por el consultante, promoción de edificaciones, la entrega de las viviendas en pago de su deuda determinará un rendimiento de la actividad económica, en el momento de entrega de las viviendas, siendo el importe obtenido por la transmisión de las viviendas el de la deuda cancelada. (Tribuna Fiscal CISS Junio 2011).

DGT 14.12.2010 IS

Régimen especial. Motivos económicos válidos. La sociedad consultante tiene como objeto principal la congelación y el almacenamiento de cualquier producto. A su vez, la consultante cuenta con participaciones minoritarias en otras sociedades y con un inmueble de viviendas. Con el fin de facilitar la entrada de nuevos socios, se está planteando llevar a cabo una operación de escisión total. Tras la operación de escisión planteada, se ofrecería la entrada en el capital de la sociedad beneficiaria de la actividad empresarial a nuevos socios estratégicos dentro del sector, para lo cual todos los socios de la sociedad beneficiaria transmitirían, a prorrata, a los posibles inversores un porcentaje de participación no mayoritario. Por tanto, pese a que el motivo de llevar a cabo la operación de reestructuración planteada, manifestado por la consultante, no es sino garantizar la continuidad del negocio empresarial mediante la entrada de nuevos socios industriales estratégicos, lo cierto es que dicha entrada no se producirá mediante una ampliación de capital que permita inyectar nuevos recursos financieros y permita la entrada de nuevos socios, sino mediante la transmisión parcial de las participaciones de los actuales socios. Con arreglo a lo anterior, la enajenación parcial del negocio principal, a través de la venta, por parte de los socios, de sus participaciones en la sociedad beneficiaria parece ser el verdadero motivo de la operación descrita, por lo que, la consultante no estaría llevando a cabo ninguna operación de reestructuración o racionalización de sus actividades. Al contrario, la operación de escisión total se realizaría en beneficio de los socios dado que posibilitaría el fin perseguido que no es otro más que la transmisión parcial del negocio. (www.aeat.es).

DGT 17.12.10 IVA

Obligaciones formales. Deber de expedir y entregar factura o documento equivalente. Requisitos de la factura completa. Destinatario. Domicilio que debe constar en las facturas. Una entidad, en el desarrollo de su actividad y, en particular en cuanto a la adquisición de servicios del registro mercantil de su provincia, recibe facturas en las que consta como domicilio su domicilio social. Pues bien, el domicilio que se debe consignar en las facturas de las cuales la empresa es el destinatario es el domicilio fiscal que figura como tal a efectos censales, de acuerdo con lo establecido en el RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria). Solamente en el supuesto de que la empresa disponga de varios lugares fijos de negocio, circunstancia que aquí no se aclara, en las facturas deberá indicarse, además, la sede de la actividad o del establecimiento al que se refieran las operaciones que se documenten en la correspondiente factura, en los casos en que dicha referencia sea relevante para la determinación

del régimen de tributación correspondiente a las citadas operaciones.
(Ref. RCT Marzo/2011. Nº 336).

HFB 22.03.2011 IRPF

Seguro gratuito al domiciliar la nómina en una cuenta bancaria. En el presente caso estamos ante el pago por parte del banco de las primas correspondientes a un seguro de accidentes suscrito en favor de los cuentacorrentistas que domicilien su nómina. Esta domiciliación asegura a la entidad financiera un flujo de capital constante. De modo que existe una relación directa entre el pago de la prima del seguro por parte del banco, y la entrada periódica de fondos que obtiene a través de la domiciliación de las nóminas de sus clientes. Por ello, además de otras remuneraciones, como pudieran ser los intereses, dicho banco abona a estos clientes la citada prima (correspondiente a un seguro suscrito en su favor). En consecuencia con todo lo anterior, esta Dirección General entiende que las primas del seguro de accidentes abonadas por la entidad bancaria a favor del consultante, que tiene domiciliada su nómina en una cuenta abierta en dicha entidad, constituyen para él un rendimiento de capital mobiliario en especie, obtenido por la cesión a terceros de capitales propios. (www.bizkaia.net)..

DGT 24.03.2011 IS

Operaciones vinculadas. Préstamo: valoración. Intereses. Documentación. Partiendo de la consideración de que la concesión de dicho préstamo es la única operación realizada entre el mencionado socio y la consultante, ésta quedará eximida de la obligación de documentar dicha operación, en la medida en que el valor de mercado de la contraprestación pactada, es decir, el valor de mercado de los intereses correspondientes a dicho préstamo (100.000 €), no supera el importe de 250.000 euros, dado que, en el supuesto concreto planteado, no resultarán de aplicación ninguna de las exclusiones a la excepción de la letra e) del artículo 18.4 del RIS. A efectos del cómputo de dicho límite, no deben tomarse en consideración el principal del préstamo recibido, ni las cantidades reembolsadas, sino únicamente el valor de mercado de la contraprestación de la operación vinculada. (Tribuna Fiscal CISS Julio 2011).

3. CONVIENE RECORDAR.

3.1 Validez o no de los acuerdos adoptados en Juntas celebradas con carácter universal.

La falta de asistencia de un solo socio a la Junta Universal de una sociedad mercantil invalida su celebración y, por tanto, todos los acuerdos que se adopten en ella.

Los requisitos exigibles por el art. 178 LSC (presencia de todo el capital y aceptación de la celebración de la Junta por unanimidad de los concurrentes) constituyen una alternativa a la correcta convocatoria de los socios cuyo cumplimiento "*afecta a la esencia de la sociedad*".

3.2 Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Se gestiona a partir de la Matrícula del mismo, que estará constituida por todos los **sujetos pasivos que ejerzan actividades económicas y no estén exentos del impuesto.**

Los sujetos pasivos exentos del IAE están obligados a presentar declaración de alta cuando dejen de cumplir las condiciones exigidas para la aplicación de la exención. En este sentido les recordamos que la exención por volumen de operaciones (V.O.), se aplicará para sujetos pasivos que tengan un V.O. inferior a 1.000.000 €.

Los **sujetos pasivos** (no exentos) **incluidos en la Matrícula** del IAE **deberán comunicar las oscilaciones**, en más o en menos, **superiores al 20% de los elementos tributarios**, en el **plazo de un mes**, a contar **desde la fecha en la que se produjo la circunstancia que**

motivó la variación. Es necesario revisar, al menos una vez al año y comparar los elementos tributarios declarados (kw., m²., etc.) y los existentes en el momento de la revisión.

3.3 La devolución del IVA soportado en otros Estados miembros de la UE por empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Canarias, Ceuta y Melilla, se realizará, con carácter general, mediante la presentación (por vía telemática a través de internet) del formulario 360 en la sede electrónica de la AEAT. El **plazo** para presentar la solicitud de devolución del IVA soportado durante el ejercicio 2010 **concluirá el 30 de septiembre de 2011**.

3.4 Insistimos, para evitar confusiones de comentarios en prensa, que en tanto no se modifique la normativa vigente el **IVA se devenga, con carácter general:**

- En las **entregas de bienes**, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

Excepción: contratos de venta con pacto de reserva de dominio (puesta en posesión).

- En las **prestaciones de servicios**, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.
- Cuando se trate de **ejecuciones de obra**, con o sin aportación de materiales, cuyas **destinatarias sean las Administraciones Públicas**, en el momento de su recepción, conforme a lo dispuesto en el artículo 147 del Texto Refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio.

- En los **arrendamientos**, en los suministros y, en general, en las **operaciones de tracto sucesivo o continuado**, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

Excepción: existen reglas que anticipan el devengo cuando éste se difiere más de un año.

- En las operaciones sujetas a gravamen que originen **pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible**, el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos.

Excepción: adquisiciones intracomunitarias de bienes.

3.5 Pagos a no residentes. Los **obligados a retener** respecto a las rentas sujetas al Impuesto sobre la Renta de No Residentes que satisfagan, **deberán conservar** a disposición de la Administración Tributaria, durante el plazo de prescripción del Impuesto, la **documentación que justifique las retenciones practicadas**. A estos efectos **cuando no se practique la retención por razón de la residencia del contribuyente:**

- por aplicación de las exenciones de la **normativa interna española**, se justificará con un **certificado de residencia**, expedido por las autoridades fiscales del país de residencia.
- por aplicación de las exenciones de un **Convenio para evitar la doble imposición** suscrito por España o se practique con los límites de imposición fijados en el mismo, se justificará con un **certificado de residencia fiscal expedido por la autoridad fiscal correspondiente**, en el que **deberá constar expresamente que el contribuyente es residente en el sentido definido en el Convenio**. No obstante, cuando se practique la retención aplicando un límite de imposición fijado en un Convenio desarrollado mediante una Orden en la que se establezca la utilización de un formulario específico, se justificará con el mismo en lugar del certificado.

- Los certificados de residencia a que se refieren los párrafos anteriores, tendrán un plazo de validez de un año a partir de la fecha de su expedición.

3.6 El plazo para regularizar, sin sanción, a los trabajadores sin dar de alta en la empresa finaliza el día 30.07.11. Transcurrido dicho plazo se aplicarán importantes sanciones que serán tanto de tipo económico como de exclusión de aplicación de beneficios en las cotizaciones que establezcan los programas de empleo.

3.7 Flashes tributarios.

- IRPF. Los rendimientos del trabajo en especie consistentes en préstamos con tipos de interés inferiores al legal del dinero, se valorarán por la diferencia entre el interés pagado y el interés legal del dinero vigente en el período. (Ref. GF nº 308 Mayo 2011).
- Con independencia del número de planes de pensiones que tenga suscritos una persona, el tratamiento fiscal de las prestaciones, sólo podrá otorgarse a las cantidades percibidas en forma de capital en un único año, a elección del sujeto pasivo. (Ref. GF nº 308 Mayo 2011).
- Los gastos derivados de los suministros (agua, luz, teléfono, etc.), solamente serán deducibles cuando los mismos se destinen **exclusivamente al ejercicio** de la actividad profesional. (Ref. GF nº 308 Mayo 2011).
- Las cuotas de IVA facturadas solo se entienden soportadas cuando se haya producido el devengo del IVA según las reglas de devengo propias de las operaciones incluidas en la factura. (Ref. GF nº 308 Mayo 2011),
- No resulta esencial que aparezca literalmente en la escritura una renuncia expresa del transmitente a la exención del IVA. (Ref. GF nº 308 Mayo 2011), **pero sí resulta aconsejable que figure.**

<p>ESTA INFORMACIÓN LLEVA INCORPORADA AL SISTEMA FERCom desde el día 29 de Julio de 2011 (http://www.fer.es / Fiscal / circulares)</p>
