



# QUATRO

Boletín trimestral legal y tributario

Nº 3 – 2010

---

<b>Índice:</b>	<b>Páginas</b>
I. Norma del trimestre: Ley de Sociedades de Capital	1-4
II. Novedades legislativas julio-agosto	5-9
III. Apuntes Prácticos	10-13



# I. Norma del trimestre: Ley de Sociedades de Capital

## **REAL DECRETO LEGISLATIVO 1/2010, DE 2 DE JULIO, POR EL QUE SE APRUEBA EL TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DE SOCIEDADES DE CAPITAL (BOE DE 3 DE JULIO)**

### **INTRODCCIÓN**

El Real Decreto Legislativo, que entró en vigor el 1 de septiembre, deroga, entre otras, las hasta esa fecha vigentes Ley de Sociedades Anónimas y Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, refundiendo la normativa de dichas entidades así como la de las sociedades comanditarias por acciones (anteriormente recogida en el Código de Comercio, también derogada) y de las sociedades anónimas cotizadas (anteriormente recogida en el título X de la Ley del Mercado de Valores, también derogada).

La norma surge a raíz del mandato y de la habilitación al Gobierno en tal sentido contenida en la Ley 3/2009, sobre Modificaciones Estructurales de las Sociedades Mercantiles. Aunque, dado el alcance de dicha habilitación, la norma refunde, sin alterar en esencia, la anterior regulación, sí introduce pequeñas novedades lo que, en muchos casos, puede significar que el Gobierno se haya excedido respecto de lo permitido por dicha habilitación legal.

Se mantienen en vigor tanto la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, como norma específica para este tipo de operaciones (fusiones, escisiones, canjes de valores, cesiones globales de activos y pasivos, etc), como el Real Decreto 1784/96, de 19 de Julio, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil, que contiene en algunos aspectos un desarrollo reglamentario de este tipo de sociedades, al margen de la propia regulación del tratamiento registral de las mismas.

Por tanto, **la actual normativa reguladora de las Sociedades Anónimas y de las Sociedades Limitadas se encuentra en este Real Decreto Legislativo y en el Reglamento del Registro Mercantil, así como en la Ley 3/2009 respecto de las operaciones especiales en ella reguladas.**

### **RAZÓN DE SER Y PERMANENCIA**

La refundición, al margen de agrupar la regulación en una sola norma, pretende sustituir la anterior estanqueidad de cada tipo social respecto de la aplicación de la normativa de los otros tipos (salvo remisiones expresas), dotando a las sociedades de capital (Sociedades Anónimas, Sociedades Limitadas y Sociedades Comanditarias por Acciones) de una normativa básica unitaria.



## I. Norma del trimestre: Ley de Sociedades de Capital

Así, mientras hasta ahora cada tipo social tenía su norma exclusiva, no siendo posible la analogía, y sólo pudiéndose aplicar las soluciones de un tipo social a otro cuando se establecía expresamente (por ejemplo, artículo 20.2 ó párrafo segundo del artículo 57 de la antigua Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, respecto de las aportaciones no dinerarias o delegación de facultades en los administradores, respectivamente), la actual norma establece un régimen común, haciéndose constar las diferencias o soluciones distintas de manera expresa. En este sentido, a lo largo de sus catorce títulos, cada uno de los cuales corresponde a un aspecto societario general (constitución, aportaciones, Junta General, administradores, etc), regula las condiciones comunes a cada tipo social para, a continuación, establecer las especificidades de cada sociedad capitalista.

Debe hacerse notar que, de acuerdo con su Exposición de Motivos, **el Texto Refundido nace con decidida voluntad de provisionalidad**, afirmándose que se deben afrontar importantes reformas, especialmente en materia de representación de los administradores, en una más detallada regulación de las sociedades cotizadas y en la creación de un derecho sustantivo de los grupos de sociedades.

### **NOVEDADES**

Procedemos a continuación a resaltar algunas de las novedades introducidas, advirtiendo que no señalamos todas y que tampoco entramos en las que se señalan de una manera extensa, pues son de un perfil excesivamente técnico que excedería del objetivo del presente y lo convertiría en un documento farragoso para no profesionales en la materia.

En cualquier caso, repetimos, **esas novedades no alteraran, en esencia**, como no podía ser de otra forma, dada la técnica legislativa empleada (Real Decreto Legislativo), **la anterior normativa**.

Así, por ejemplo,

- Se redondean las **cifras mínimas de capital social** para las Sociedades Anónimas (60.000 euros) y para las Sociedades Limitadas (3.000 euros), que hasta ahora se establecían en unas cifras extrañas debido a la introducción del Euro.
- Se incorpora una definición expresa de los **grupos de sociedades** (recordemos lo apuntado de la decidida intención de abordar una regulación en la materia), por remisión al artículo 42 del Código de Comercio, definiéndose “sociedad dominante” como aquella que ostenta o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras.



## I. Norma del trimestre: Ley de Sociedades de Capital

- La regulación de la **Junta de Socios** es uno de los apartados donde se ha puesto más énfasis en armonizar las disposiciones hasta ahora aplicables. Así,
  - se extiende a las Sociedades Limitadas las clases de juntas (ordinarias/extraordinarias);
  - se permite a las Sociedades Anónimas convocar y celebrar las juntas en un lugar distinto del municipio donde se sitúe el domicilio social, si así lo prevén sus estatutos;
  - se aplica a las Sociedades Anónimas el régimen de convocatoria judicial previsto anteriormente para las Sociedades Limitadas;
  - se enumeran los asuntos competencia de la junta general para las Sociedades Anónimas;
  - se extienden a las Sociedades Limitadas las reglas de las Sociedades Anónimas sobre asistencia de los administradores a las juntas, revocación de la representación y prórroga de las sesiones.
- Respecto de los **administradores**,
  - se amplían a las Sociedades Limitadas deberes hasta ahora sólo regulados para las Sociedades Anónimas;
  - desaparece la referencia al deber de fidelidad, que se subsume en el deber de lealtad, y se refunden en un mismo concepto de situaciones de conflicto de interés los supuestos de conflictos de interés y participación y cargos en entidades con objeto análogo o complementario;
  - se extiende a los administradores de las Sociedades Anónimas la regla de las Sociedades Limitadas que les prohibía dedicarse, por cuenta propia o ajena, al mismo, análogo o complementario género de actividad que constituya el objeto social, salvo autorización expresa de la sociedad;
  - se precisa la información que la memoria debe contener acerca de la participación de los administradores en sociedades con el mismo, análogo o complementario género de actividad, y que se refiere también a participaciones indirectas o a través de personas vinculadas;



## I. Norma del trimestre: Ley de Sociedades de Capital

- Se extienden a las Sociedades Limitadas algunas previsiones de las Sociedades Anónimas sobre derecho de información, balance auditado en aumentos liberados, reducción para incremento de reserva legal o voluntaria o limitaciones al reparto de dividendos tras reducciones de capital, entre otras.
- Se suprime el derecho de asunción preferente en aumentos de capital con aportaciones no dinerarias en Sociedades Limitadas, equiparándose así el régimen existente en sociedades anónimas tras la Ley 3/2009.
- Se admite la previsión en estatutos de supuestos adicionales de **causas legales de separación o de exclusión** del socio que incumple por causas involuntarias las prestaciones accesorias, lo que constituye una novedad para las Sociedades Anónimas.

### CORRECCIÓN DE ERRORES

El 30 agosto de 2010 se publicó la Corrección de Errores del Real Decreto Legislativo, conteniendo bastantes más de los deseables y, en algún caso, de bastante enjundia (así, por ejemplo, se produjo un gran debate cuando el artículo 263 establecía la obligación de someter a revisión de auditor *“las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión”*, sin más, lo que se salvó vía esta Corrección de Errores añadiéndose como tal la leve falta de la mención *“se exceptúa de esta obligación a las sociedades que puedan presentar balance abreviado”*).

Por ello recomendamos la utilización de un texto consolidado de la norma.



## II. Novedades legislativas julio-agosto 2010

- **AUDITORÍA.** Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas para su adaptación a la normativa comunitaria (BOE de 1 de julio).

La ley tiene por objetivo la adaptación de la normativa sobre auditoría de cuentas a la **Directiva 2006/43/CE**.

Se regula un nuevo **contenido mínimo del informe de auditoría**, más acorde con el modelo de informe que adoptará la Unión Europea al amparo de la mencionada Directiva, favoreciéndose así la comparabilidad en el entorno económico internacional.

Se establece la plena **responsabilidad del auditor que realice la auditoría de cuentas consolidadas** sobre el informe de auditoría emitido, aún cuando la auditoría de las cuentas anuales de las sociedades participadas haya sido realizada por otros auditores.

Se regula minuciosamente el **deber de independencia** que han de observar los auditores de cuentas en el ejercicio de su actividad, regulándose, entre otros aspectos, honorarios y prohibiciones.

Se mantiene el **plazo de duración del nombramiento**, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados por periodos máximos sucesivos de tres años una vez que haya finalizado el periodo inicial.

Finalmente, es llamativo que se modifique el apartado 2 del artículo 105 de la Ley de Sociedades Anónimas, que resulta derogado antes de su entrada en vigor de acuerdo con lo establecido en el Real Decreto Legislativo 1/2010 que, a su vez, incorpora como artículo 515 la normativa derogada, relativa a la nulidad de las cláusulas limitativas del derecho de voto en las sociedades cotizadas.

- **SOCIETARIO.** Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (BOE de 3 de julio).

***Por su importancia, se comenta en el apartado “La Norma del Trimestre” de este Boletín.***



## II. Novedades legislativas julio-agosto 2010

- **MOROSIDAD.** Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales y de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público. (BOE de 6 de julio).

En el ámbito del sector público, se establece un calendario progresivo y transitorio que culmina en que, a partir del 1 de enero de 2013, el **plazo máximo de pago por las administraciones a los contratistas** es de 30 días a partir de la expedición de las certificaciones de obras o de los correspondientes documentos que acrediten la realización total o parcial del contrato, así como un **procedimiento más ágil para reclamar judicialmente el pago (incluso cautelar y anticipadamente)**.

Asimismo, se establece la obligatoriedad de de llevar a cabo un **registro de facturas en las Administraciones Locales** a efectos de agilización del pago de las mismas.

En cuanto a los plazos de pago en el ámbito privado, y con otro calendario transitorio que también culmina el 1 de enero de 2013, se amplía de 30 a 60 días desde la recepción de la mercancía el **plazo máximo de pago por parte de empresas a proveedores**, sin que dicho plazo, a diferencia de la derogada regulación, pueda ser ampliado por acuerdo entre las partes.

- **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** Real Decreto 897/2010, de 9 de julio, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas (BOE de 10 de julio).

Al objeto de reducir las cargas formales de las empresas en materia de operaciones vinculadas, en el Real Decreto se amplían de forma muy significativa los supuestos en los que se exime a los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades de sus obligaciones de documentación.

El supuesto de simplificación subjetiva de las obligaciones de documentación de operaciones vinculadas, que se venía aplicando exclusivamente a personas o entidades vinculadas cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a ocho millones de Euros cuando el total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 Euros de valor de mercado (siempre que no se realicen con entidades residentes en territorios calificados como paraísos fiscales), se ve ampliado con un nuevo supuesto de simplificación objetivo que resulta aplicable a cualquier persona o entidad.



### III. Novedades legislativas julio-agosto 2010

Con esta medida, quedan excluidas de las obligaciones de documentación las operaciones cuyo valor de mercado, en su conjunto, no exceda de 250.000 Euros y se realicen en un ejercicio con la misma persona o entidad vinculada, cualquiera que sea el tamaño de la empresa y el carácter interno o internacional de las operaciones.

No obstante, no se exoneran de las obligaciones de documentación las operaciones realizadas con paraísos fiscales, las realizadas con personas físicas a las que resulte de aplicación el método de estimación objetiva o cuando se trate de la transmisión de determinados activos o derechos (transmisiones de negocio, de acciones o participaciones, de inmuebles o de activos intangibles).

- **DESEMPLEO.** Ley 32/2010, de 5 de agosto, por la que se establece un sistema específico de protección por cese de actividad de los trabajadores autónomos (BOE de 6 de agosto).

Por su contenido práctico bien podría haber sido considerada la Norma del Trimestre de este Boletín, pues regula el **sistema de protección** para los trabajadores autónomos que hubieren cesado involuntaria y totalmente (de manera definitiva o temporal), en la actividad que, de forma habitual, personal y directa vinieren desempeñando.

Por **cese de actividad se entiende** la concurrencia de motivos económicos, técnicos, productivos u organizativos determinantes de la inviabilidad de proseguir la actividad económica o profesional, la fuerza mayor determinante del cese, la pérdida de la licencia administrativa necesaria para el ejercicio de la actividad económica o profesional, o el divorcio o acuerdo de separación matrimonial en los supuestos en que el autónomo divorciado o separado ejerciera funciones de ayuda familiar en el negocio de su excónyuge o de la persona de la que se ha separado. En ningún caso se considera cese de actividad a estos efectos el cese voluntario.

La **protección comprende** una prestación económica y el abono de la cotización de Seguridad Social del trabajador autónomo por contingencias comunes, así como medidas de formación, orientación profesional y promoción de la actividad emprendedora.

El **beneficiario debe** haber cotizado durante los doce meses anteriores a la situación, no debe haber cumplido la edad para causar derecho a la pensión de jubilación y debe estar al corriente en el pago de las cuotas a la Seguridad Social.





## II. Novedades legislativas julio-agosto 2010

La **duración de la prestación** estará en función de los períodos de cotización efectuados dentro de los cuarenta y ocho meses anteriores a la situación y su **cuantía** será el 70 por ciento del promedio de las bases por las que se hubiere cotizado durante los doce meses continuados e inmediatamente anteriores a la situación.

La percepción de la prestación es **incompatible** con el trabajo por cuenta propia o ajena.

La protección alcanza también a los **trabajadores autónomos que ejerzan su actividad profesional conjuntamente con otros en régimen societario**.

▪ **COLEGIOS PROFESIONALES.** Real Decreto 1000/2010, de 5 de agosto, sobre visado colegial obligatorio (BOE de 6 de agosto).

Si bien desde la Ley 25/2009, de 22 de diciembre (*Ley Omnibus*, ver nuestro Boletín nº 1) los visados profesionales se configuran como un instrumento voluntario, se otorgó al Gobierno la potestad de establecer determinados trabajos profesionales que sí exigirían ese **visado obligatorio**. Por medio de este Real Decreto se determinan esos trabajos profesionales, entre los que se encuentran los proyectos de ejecución de edificación, el certificado de final de obra de edificación, los proyectos de demolición de edificaciones etc.

▪ **DESEMPLEO.** Real Decreto-ley 12/2010, de 20 de agosto, por el que se proroga el programa temporal de protección por desempleo e inserción, regulado en la Ley 14/2009, de 11 de noviembre (BOE de 23 de agosto).

Se proroga hasta el 15 de febrero de 2011 el programa temporal de protección por desempleo e inserción para los trabajadores en situación de desempleo que cumplan las condiciones y requisitos establecidos en la Ley 14 /2009, siempre que, en la fecha de la solicitud de incorporación al programa, sean personas menores de 30 años o mayores de 45 o con una edad comprendida entre los 30 y 45 años, siempre que, en este último caso, tengan responsabilidades familiares, en los términos establecidos en el artículo 215.2 de la Ley General de la Seguridad Social.

▪ **EMPLEO.** Ley 35/2010, de 17 de septiembre, de medidas urgentes para la reforma del mercado de trabajo (BOE de 20 de agosto).



## II. Novedades legislativas julio-agosto 2010

La ley **sustituye al Real Decreto-ley 10/2010**, de 16 de junio, de medidas urgentes para la reforma del mercado de trabajo (ver Norma del Trimestres de nuestro segundo Boletín anual), sobre el que el Parlamento había acordado el que se tramitase como proyecto de ley por el procedimiento de urgencia y recoge las correspondientes **enmiendas parlamentarias**.

Con carácter general no se producen cambios remarcables, pero debe señalarse que ésta es la norma que recoge y regula definitivamente la **Reforma Laboral de 2010**.

• **CONTABILIDAD.** Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre (BOE de 24 de septiembre).

Tiene por objeto recoger, en el marco de las normas contables españolas, los aspectos específicos de la consolidación de cuentas regulados en el Código de Comercio.

Se regulan los tipos de **entidades y supuestos de hecho** desencadenantes de la obligación de consolidar, los de dispensa por razón de tamaño y subgrupo y los diferentes **métodos de integración** de las partidas de las sociedades incluidas en la consolidación.

Se regula también el tratamiento contable de la conversión de cuentas anuales en moneda extranjera y del gasto por impuesto sobre beneficios.

Por último se modifican los Planes Generales de Contabilidad Ordinario y el de Pequeñas y Medianas Empresas, especialmente en materia de **normas de registro y valoración** (Instrumentos financieros, Impuestos sobre beneficios, Operaciones entre empresas del grupo y, especialmente, la relativa a Combinaciones de negocios).

Finalmente, indicar que se deroga el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las Normas para Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y que esta norma será de aplicación a las **cuentas anuales individuales y consolidadas de los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 2010**.



### III. Apuntes Prácticos

#### **Las ventajas de la cláusula penal en lo contratos**

Los artículos 1.152 a 1.155 del Código Civil recogen expresamente la posibilidad de que se pacten cláusulas penales en los contratos. Aún cuando no se hubiese recogido la posibilidad, tal pacto sería posible en virtud del principio de autonomía de la voluntad que rige nuestro derecho contractual.

La cláusula penal se configura como una prestación (pena) que debe cumplir quien incumple o cumple defectuosamente una obligación y suele concretarse en una determinada, o fácilmente determinable, suma de dinero. Puede establecerse en el contrato en el que se constituye la obligación principal, cuyo incumplimiento o defectuoso cumplimiento sanciona, o en otro distinto.

El principal beneficio del establecimiento de cláusulas penales contractuales radica en que, ante una situación de incumplimiento o de defectuoso cumplimiento por el deudor, se sustituye la necesidad de tener que cuantificar de manera exacta los daños y perjuicios causados al acreedor. Esto, que puede no resultar tan relevante en aquellos casos en los que la prestación del deudor consista en la entrega de una determinada cantidad de dinero, pues los daños y perjuicios causados serían los intereses legales equivalentes adicionados al principal (artículos 1.108 del Código Civil y 50 del Código de Comercio), sí lo resulta cuando se quiere establecer una cantidad superior a esos intereses, conceptos penalizadores distintos o, sobre todo, cuando esos daños y perjuicios son de difícil justificación en cuanto a su cuantificación o a su propia existencia, por tratarse la del deudor de una prestación de hacer o de dar (piénsense en supuestos de retrasos en entrega de obras o prestación de servicios, supuestos de incumplimiento de cláusulas de exclusividad, de no competencia, de no concurrencia, etc). En estos casos, demostrado el incumplimiento o defectuoso cumplimiento, la cláusula opera automáticamente, sin que sea necesario probar el monto de los perjuicios causados (lo que, en muchas ocasiones, termina incluso por disuadir al acreedor de reclamar judicialmente la prestación del deudor).

Debe señalarse que el pacto de una cláusula penal adicional a los perjuicios que se demuestren (o al cobro de los intereses legales) es también admisible.

La cláusula penal no autoriza al deudor a optar por su pago a cambio de no cumplir lo que contractualmente le incumbe. El acreedor puede compelerle al cumplimiento de la obligación (lo cual dependerá de la practicidad de la medida) e, incluso, siempre que se haya establecido expresamente, a exigir el cumplimiento y el pago de la pena.



### III. Apuntes Prácticos

Por último, indicar que al juez le compete moderar a la baja la pena en que la cláusula consiste si el cumplimiento de la obligación hubiese sido parcial o irregularmente cumplida por el deudor.

#### **Las operaciones de compra apalancadas entre partes vinculadas en el punto de mira**

Las operaciones de compra apalancada entre partes vinculadas han venido siendo objeto de controversia recurrente con la Administración Tributaria en los últimos años, por considerar ésta que, en determinados supuestos, se trata de *“planificaciones tributarias abusivas”*.

Las actuaciones de inspección realizadas tienen su cobertura en el Plan general de control tributario del ejercicio 2010 (en línea con anteriores planes) cuando dentro de lo que denomina *“Investigación de operaciones de ingeniería fiscal”*, afirma que *“se realizarán actuaciones de control sobre la deducibilidad de gastos financieros, provisiones de cartera y deducciones fiscales que pongan de manifiesto un vaciamiento de los resultados contables o bases imponibles de los obligados tributarios”*.

En los diversos pronunciamientos de los Tribunales Administrativos (y en algún caso de la Audiencia Nacional) ante las reclamaciones interpuestas por los contribuyentes afectados, es posible identificar los supuestos combatidos en las Actas de Inspección levantadas.

Se han venido discutiendo transacciones en los que una entidad española, adquiría a otra entidad del mismo grupo multinacional, una filial no residente y obtenía para ello un préstamo de otra entidad del grupo.

En dicho caso, como resultado de la aplicación del régimen general del Impuesto sobre Sociedades o del régimen de Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros, los dividendos o plusvalías derivados de la filial adquirida no tributan en España.

Simultáneamente la entidad española accionista se deduce el coste de financiación sin una limitación específica (existen limitaciones generales como la norma de subcapitalización o de operaciones vinculadas) y lo compensa con otros resultados fiscales positivos obtenidos en la propia entidad o en el mismo grupo consolidado fiscal.

Ése es el supuesto de hecho que se contempla en las resoluciones del TEAC de fecha 17 de Mayo de 2007, 25 de junio y 8 de octubre de 2009, y en todos los casos se argumenta



### III. Apuntes Prácticos

que estamos ante supuestos de fraude de ley de los contemplados en el art. 24 de la Ley 230/1963 (norma que antecede a la actual Ley 58/2003 General Tributaria que lo denomina como “conflicto en la aplicación de la norma”) basándose en una pretendida finalidad meramente elusiva de la operación (sin otro objetivo económico o de negocio que no sea la reducción de la carga impositiva en España) y en la artificiosa estructura societaria utilizada.

En otros casos las operaciones objeto de controversia se combaten en aplicación del artículo 9 (que regula el tratamiento de operaciones entre entidades vinculadas) de los convenios de doble imposición suscritos por España con terceros países (vía utilizada por las sentencias de la Audiencia Nacional de 21 de mayo y 21 de septiembre de 2009) argumentando que las condiciones pactadas no son las que acordarían partes independientes en condiciones de libre competencia.

Por otro lado, similares argumentaciones son perfectamente trasladables a otras operaciones entre partes vinculadas de ámbito nacional cuando, por la estructura del negocio utilizado, las condiciones pactadas o las circunstancias de las entidades participantes, el resultado sea asimilable a los escenarios anteriormente descritos.

Con lo anterior no queremos sugerir que dichas operaciones no se puedan o deban realizar, pero, según nuestro criterio, su realización exige analizar y justificar cual es la realidad económica de la operación, la idoneidad de la estructura societaria utilizada y si partes independientes acometerían una transacción similar (en términos de negocio jurídico y de valoración).

El alcance del presente boletín no nos permite desarrollar una cuestión tan compleja y controvertida desde un punto de vista técnico tributario, pero hemos creído conveniente incluir este apunte práctico como una llamada de atención sobre la necesaria planificación y valoración de los riesgos tributarios a la hora de acometer este tipo de operaciones.

#### **Nulidad de liquidaciones de IVA con cómputo anual**

El Tribunal Económico-Administrativo Central mediante la resolución de 29 de junio de 2010 confirma la postura adoptada por el Tribunal Económico-Administrativo de Cataluña y anula las liquidaciones de IVA practicadas tomando en consideración como período de liquidación el año natural, en lugar de considerar como período de liquidación un trimestre o mes en línea con lo contemplado en la normativa del IVA.



### III. Apuntes Prácticos

Lo novedoso del asunto no está en que el TEAC confirme la nulidad de las actuaciones, sino en el hecho de que entiende que utilizar el período anual supone un grave defecto sustancial que afecta el esquema liquidatorio del IVA.

Con el agravante de que la práctica de liquidaciones anuales ha sido un criterio habitualmente aplicado en las regularizaciones en materia de IVA y que, según reconoce la propia Agencia Tributaria, afecta a un número de expedientes muy significativo.

Es decir, parece razonable entender que no estamos ante un mero vicio formal o procedimental que permita anular la liquidación (retrotrayendo las actuaciones al momento en que se dictó) y sustituirla sin más por nuevas liquidaciones trimestrales o mensuales. Se requeriría, en principio, un nuevo procedimiento administrativo que soporte las nuevas liquidaciones administrativas si es que la Administración Tributaria no ha perdido ya el derecho a iniciar un nuevo procedimiento.

Son muchas las interrogantes abiertas y es difícil anticipar cual va ser el criterio de la Administración Tributaria (¿Qué ocurre con las liquidaciones que se encuentran recurridas y no resueltas?, ¿Afecta la resolución a las liquidaciones firmes y consentidas que no han sido recurridas?, ¿Que ocurre con la prescripción?, ¿Interrumpen las actuaciones de comprobación previas la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria?) y el posterior criterio de los Tribunales cuando revisen los actos administrativos resultantes.

Por otro lado es previsible y deseable el planteamiento por parte de la Administración Tributaria de un recurso extraordinario para la unificación de doctrina para minimizar la incertidumbre en la materia.

De lo anterior cabe concluir, en primer lugar, que aún es pronto para saber el alcance práctico de la sentencia y, en segundo lugar, que resulta conveniente revisar aquellos expedientes en los que la Inspección Tributaria giró una liquidación de IVA utilizando como período de liquidación el año natural y valorar la conveniencia de utilizar en futuros recursos la resolución del TEAC que hoy reseñamos.

# 4QUATRO

Boletín trimestral legal y tributario

Nº 3 – 2010

---

S · U · M · M · A

4QUATRO

SUMMA 4 ASESORES LEGALES Y TRIBUTARIOS, S.L

Calle Almagro 31, 5º derecha. 28010 Madrid

Teléfono 91 1102100 - Fax 91 3910082 – [www.summa4.es](http://www.summa4.es)