

NEWSLETTER Nº 2

NOVEDADES FISCALES: FEBRERO-ABRIL 2009

Junio 2009

SUMARIO

I.- **NORMATIVA (página 2 a 3)**

II.- **RESEÑA DE JURISPRUDENCIA (páginas 3 a 5)**

- **Sentencia del Tribunal Supremo de 12 enero de 2008:** IIVTNU. Imposibilidad de tomar en consideración un nuevo valor catastral para liquidar el Impuesto, antes de que sea notificado al interesado.
- **Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de junio de 2008:** IRNR. Cantidades abonadas por una sociedad española a otra holandesa, titular de los derechos de imagen de un artista, en concepto de cesión de uso de los derechos de imagen y difusión publicitaria del nombre e imagen de un artista musical.
- **Sentencia del Tribunal Supremo de 13 noviembre de 2008:** IS. No deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las retribuciones a los administradores de sociedades mercantiles por incumplimiento de los requisitos mercantiles.
- **Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 27 de noviembre de 2008:** IS. Libertad de establecimiento y consolidación fiscal en la UE.

III.- **CONSULTAS (páginas 5 a 7)**

- **Consulta de la DGT de 16 de septiembre de 2008:** IRPF. Propietarios de una plaza de garaje que reciben una indemnización por la expropiación temporal de la misma.
- **Consulta de la DGT de 16 de septiembre de 2008:** IRPF. Sustitución de retribuciones dinerarias por retribuciones en especie: retribución en especie; mediación de pago.
- **Consulta de la DGT de 17 de septiembre de 2008:** IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.
- **Consulta de la DGT de 19 de septiembre de 2008:** IRPF. Hipoteca inversa.
- **Consulta de la DGT de 6 de octubre de 2008:** IS. Deducción fiscal del valor contable del fondo de comercio.
- **Consulta de la DGT de 30 de marzo de 2009:** IS. Efecto fiscal de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad.

I.- NORMATIVA

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

- **Real Decreto 2062/2008, de 12 de diciembre (BOE de 12 de enero de 2009)**, por el que se desarrolla la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine. Se regulan, entre otros aspectos, los requisitos a efectos del acceso a las ayudas e incentivos fiscales en el marco de las medidas de fomento establecidas en la citada Ley.
- **Informe de 12 de marzo de 2009, de la Dirección General de Tributos (DGT)**, sobre la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las retribuciones a los administradores de sociedades mercantiles. (*ver Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 13 de noviembre de 2008 reseñada en el apartado de Jurisprudencia*)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

- **Resolución de 24 de marzo de 2009 (BOE de 1 de abril de 2009)**, de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera por la que se hace público el tipo de interés efectivo anual para el segundo trimestre natural del año 2009, a efectos de calificar tributariamente determinados activos financieros.
- **Orden EHA/1039/2009 (BOE de 1 de mayo de 2009)**, por la que se reducen para 2008 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del IRPF para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales y se modifican para 2009 los módulos aprobados para las actividades de transporte de mensajería y recadería a efectos de IRPF e IVA.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y LEGISLACIÓN ADUANERA

- **Resolución de 12 de diciembre de 2008 (BOE de 20 de enero de 2009)**, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se establecen los códigos estadísticos en la nomenclatura combinada por razón de interés nacional.

OTRAS DISPOSICIONES TRIBUTARIAS

- **Ley 1/2009, de 25 de marzo (BOE de 26 de marzo de 2009)**, de reforma de la Ley de 8 de junio de 1957, sobre el Registro Civil en materia de incapacitaciones, cargos tutelares y administradores de patrimonios protegidos, y de la Ley 41/2003 de 18 de noviembre, sobre protección patrimonial de las personas con discapacidad y de modificación del Código Civil, de la Ley de Enjuiciamiento Civil de la normativa tributaria con esta finalidad.
- **Real Decreto-Ley 3/2009, de 27 de marzo (BOE de 31 de marzo de 2009)**, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica.

- **Orden EHA/823/2009, de 31 de marzo (BOE de 3 de abril de 2009)**, por la que se reconoce la procedencia de la devolución extraordinaria de de las cuotas de Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasoleo en el período 2007-2008 y se regula su tramitación.
- **Convenio entre el Reino de España y la República de Moldavia (BOE 11 de abril de 2009)**, para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

PROCEDIMIENTO Y CONTROL TRIBUTARIO

- **Resolución de 21 de enero de 2009**, de la Dirección General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan General de Control Tributario 2009.
- **Orden EHA/1030/2009, de 23 de abril (BOE de 30 de abril de 2009)**, por la que se eleva el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a 18.000 Euros.

II.- RESEÑA DE JURISPRUDENCIA

- **Sentencia del Tribunal Supremo de 12 enero de 2008**

IIVTNU. Imposibilidad de tomar en consideración un nuevo valor catastral para liquidar el Impuesto, antes de que sea notificado al interesado.

En el presente caso, el Ayuntamiento recurre la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo que declaraba la nulidad de las liquidaciones, derivadas de una base imponible con apoyo en el valor de la ponencia de valores aprobada con posterioridad al devengo del tributo, y giradas a la entidad recurrente en aquella instancia en concepto de Impuesto sobre el Incremento de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

Ante los argumentos esgrimidos, el Alto Tribunal entiende que la Ley posibilita la práctica excepcional de fijar las liquidaciones cuando se determina posteriormente el valor catastral y refiriéndose al valor del momento del devengo.

No obstante, dado que no se ha acreditado por la Administración la notificación del nuevo valor catastral a la empresa, el Tribunal Supremo confirma la nulidad de las liquidaciones impugnadas.

- **Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de junio de 2008**

IRNR. Cantidades abonadas por una sociedad española a otra holandesa, titular de los derechos de imagen de un artista, en concepto de cesión de uso de los derechos de imagen y difusión publicitaria del nombre e imagen de un artista musical.

En el presente caso, la Administración recurre el tratamiento fiscal de los rendimientos percibidos en concepto de cesión de uso de derechos de imagen a través de una sociedad holandesa para la evitación de la elusión fiscal por vía de la interposición de entidades no residentes. Para ello, esgrimen la aplicación del art. 18 del Convenio entre España y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta que especifica que las rentas obtenidas por los profesionales del espectáculo, tales como los artistas de teatro, cine, radiodifusión o televisión y los músicos, así como los deportistas, por sus actividades personales en este concepto, pueden someterse a imposición en el Estado donde actúen.

Aunque formal y materialmente se firmaron dos contratos distintos: uno con la persona física, y otro con la entidad titular de los derechos de imagen sita en Holanda, se acepta la presunción de que todos los rendimientos obtenidos por la sociedad holandesa derivan de la actuación de la persona física en España y les resulta de aplicación el citado artículo 18 del Convenio, considerándose rendimientos de actividades artísticas a los efectos del Impuesto sobre la Renta de los No Residentes (IRNR)

➤ **Sentencia del Tribunal Supremo de 13 noviembre de 2008**

IS. No deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las retribuciones a los administradores de sociedades mercantiles por incumplimiento de los requisitos mercantiles

Se establece que para que sean deducibles las retribuciones a los miembros del Consejo de Administración deben estar fijadas en los estatutos, no cabe que lo sean por acuerdo de la Junta General. Si el sistema es variable no basta establecer un límite máximo, sino el porcentaje que corresponda. Si la asignación fija no basta que se prevea su existencia, sino que debe determinar el quantum o los criterios que sirven para su fijación.

Asimismo se restringe la deducibilidad para retribuciones satisfechas a miembros del consejo en virtud de una relación laboral.

Es en primer lugar importante destacar que los criterios indicados resultan de la aplicación de la anterior Ley del IS (en vigor hasta el ejercicio 1995) y, en segundo lugar, que la aplicación de los citados criterios ha sido matizada en el Informe de 12 de marzo de 2009, de la DGT (citado en el apartado de normativa).

En dicho informe, la DGT a solicitud del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria aclara los requisitos para admitir la deducibilidad del gasto en concepto de retribuciones a los administradores de sociedades mercantiles con la Ley del IS vigente. Se acepta la deducibilidad de las retribuciones satisfechas cuando, previéndose estatutariamente el carácter remunerado del cargo, no se cumpla de forma “*escrupulosa*” (término utilizado en el informe) con todos y cada uno de los requisitos que, para cada tipo de retribución, establece la normativa mercantil.

- **Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 27 de noviembre de 2008 (Asunto nº C 418/07)**

IS. Libertad de establecimiento y consolidación fiscal en la UE

El art. 52 del Tratado CE (actual art. 43) debe interpretarse en el sentido de que se opone a la normativa de un Estado miembro en virtud de la cual se concede un régimen de imposición de grupo a una sociedad matriz residente en ese Estado miembro que controla filiales y subfiliales igualmente en dicho Estado, pero se excluye para tal sociedad matriz si sus subfiliales residentes son controladas por medio de una filial residente en otro estado miembro.

No obstante, cuando las sociedades matrices residentes en un Estado miembro soliciten acogerse al régimen de consolidación fiscal con subfiliales residentes controladas a través de filiales residentes en otro Estado miembro, como en el presente caso, las autoridades fiscales pueden exigir que dichas filiales aporten los elementos probatorios que consideren necesarios para acreditar que la inexistencia de doble imputación de pérdidas en el marco del régimen de consolidación fiscal.

III.- CONSULTAS

- **Consulta de la DGT de 16 de septiembre de 2008**

IRPF. Propietarios de una plaza de garaje que reciben una indemnización por la expropiación temporal de la misma.

La indemnización percibida por los consultantes por la expropiación temporal de la plaza de parking, al no haber transmisión de la propiedad sino una ocupación o desalojo temporal de la misma, tendrá la calificación de rendimiento del capital inmobiliario, sin que resulte amparada por ninguno de los supuestos de no sujeción o exención contemplados en la Ley del Impuesto.

- **Consulta de la DGT de 16 de septiembre de 2008**

IRPF. Sustitución de retribuciones dinerarias por retribuciones en especie: retribución en especie; mediación de pago.

Una entidad desea ofrecer a sus empleados, de acuerdo con lo dispuesto en el Convenio Colectivo suscrito, la posibilidad de sustituir retribuciones dinerarias por retribuciones en especie concretadas mediante la entrega de "Vales guardería" Las rentas que deriven de las relaciones laborales entre la entidad consultante y sus empleados, consistentes en la utilización, consumo u obtención por éstos y para fines particulares de determinados bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, en principio constituyen para aquellos rendimientos del trabajo en especie.

Los referidos rendimientos del trabajo en especie deben distinguirse de aquellos otros supuestos, en los que se produce una simple mediación de pago por parte de la empresa respecto de gastos efectuados por el empleado; es decir, supuestos en que la empresa se limita a abonar una cantidad por cuenta y orden del empleado. En estos casos, la contraprestación exigible por el trabajador a la empresa no consiste en la utilización, consumo u obtención de bienes, derechos o servicios, sino que se trata de una contraprestación que la empresa tiene la obligación de satisfacer de forma dineraria, si bien en virtud del mandato realizado por el empleado, el pago se realiza a un tercero señalado por éste. Es decir, que el trabajador destina parte de sus retribuciones dinerarias a la adquisición de determinados bienes, derechos o servicios, pero el pago de los mismos se realiza directamente por el empleador

En consecuencia, tratándose de simples mediaciones de pago realizadas en los términos descritos, no cabe entender que las cantidades abonadas por la empresa a un tercero se califiquen como rendimientos del trabajo en especie para el trabajador, sino que se tratará de una aplicación de los rendimientos del trabajo dinerarios.

Para que se consideren retribuciones en especie sería necesario que la empresa esté obligada por convenio o contrato de trabajo a suministrar el bien derecho o servicio correspondiente, o que, empresa y trabajador, acuerden, modificando o novando el contrato de trabajo, un cambio en la composición del sistema retributivo, sustituyendo retribuciones dinerarias por vales guardería. En tal supuesto ya no existirían esas retribuciones dinerarias, sino el concepto retributivo vales guardería, concepto que en cuanto se correspondiera con lo establecido en el mencionado artículo comportaría su no consideración como rendimiento del trabajo en especie.

➤ **Consulta de la DGT de 17 de septiembre de 2008**

IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios.

Una entidad adquirió una vivienda para ubicar sus oficinas, vendiéndolo un año después y reinvertiendo el importe obtenido en la construcción en el interior de la nave de nuevas oficinas, sala de reuniones, comedor y vestuarios. Consideración de las obras como aptas para la reinversión en beneficios extraordinarios.

El elemento objeto de la reinversión debe tener la calificación de inmovilizado. En concreto, es necesario que la construcción en el interior de la nave de unas nuevas oficinas, sala de reuniones, comedor y nuevos vestuarios cumpla los requisitos señalados para ser considerados como una mejora del inmovilizado material, en la medida que permiten a la entidad consultante un aumento de la eficiencia productiva de su nave y oficinas. En tal caso, los importes invertidos serían computados como un mayor valor del inmueble y, por tanto, serían aptos para considerar realizada la reinversión.

➤ **Consulta de la DGT de 19 de septiembre de 2008**

IRPF. Hipoteca inversa.

La constitución de una hipoteca inversa conforme a los términos establecidos en las normativas del IRPF, conllevará que la percepción del importe del préstamo o crédito derivado de la misma no generará rentas sujetas al Impuesto.

➤ **Consulta de la DGT de 6 de octubre de 2008**

IS. Deducción fiscal del valor contable del fondo de comercio.

Se consulta sobre la correlación entre la dotación a la reserva indisponible asociada a un fondo de comercio establecida en la normativa mercantil y el requisito de dotación de dicha reserva para la deducción fiscal contemplada en la normativa del IS.

La normativa mercantil establece una dotación mínima y la norma fiscal establece un importe máximo deducible que, en determinados casos, puede ser superior a la dotación mercantil obligatoria.

Para maximizar la deducción fiscal hay que dotar una reserva indisponible por un importe igual al fiscalmente deducido (criterio que permite la normativa mercantil).

La reserva indisponible asociada al fondo de comercio puede ser liberada conforme a criterios mercantiles dado que la normativa del IS nada establece al respecto.

➤ **Consulta de la DGT de 30 de marzo de 2009**

IS. Efecto fiscal de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad.

Se plantean diversas cuestiones en relación con el efecto fiscal de la primera aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007 y de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre.

En concreto se abordan aspectos relativos a:

- (a) la deducción en concepto de pérdidas por deterioro de la participación en el capital de entidades no cotizadas y la transición con la normativa vigente anteriormente (Disposición Transitoria Vigésimo Sexta del Texto refundido de la Ley del IS –DT 26ª LIS-).
- (b) el tratamiento fiscal de la aplicación contra reservas del ajuste de primera aplicación en concepto de gastos de constitución, de primer establecimiento y de gastos de investigación (DT 26ª LIS) y
- (c) la opción por el diferimiento fiscal en tres años (en tres partes iguales) de las diferencias de primera aplicación gasto y su aplicación en el régimen de consolidación fiscal y respecto de los pagos fraccionados del IS (DT 28ª LIS).

El formato del presente “Newsletter” impide entrar a analizar en detalle las cuestiones desarrolladas en la presente consulta. No obstante, no podemos dejar de destacar las cuestiones relativas al punto (a) anterior, dado que, según el criterio de la DGT, la regulación de la deducción en concepto de pérdidas por deterioro de la participación en el capital de entidades no cotizadas en el IS se establece como un régimen especial separado de la regulación contable de las correcciones de valor por el mismo concepto, que exige un análisis de los ajustes fiscales practicados por este concepto en ejercicios anteriores y en el propio ejercicio (en cierto modo continuista del anterior régimen), con la particularidad de que, para los ejercicios iniciados a partir de enero de 2008, los gastos no deducibles en sociedades participadas no supondrán una corrección de valor deducible fiscalmente en el accionista.

En caso de precisar información adicional, por favor contacten con:

Carlos Pérez Medina – E: carlos.perez@summa4.es

Gonzalo de Montis Kramer – E: gonzalo.montis@summa4.es