

CONSULTAS ACERCA DEL PLAZO DE COMPENSACIÓN DE LAS BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES Y OTRAS NOVEDADES RECIENTES

Como viene siendo habitual, tratamos en esta circular novedades de índole diversa en materia normativa, jurisprudencial y doctrinal.

En materia normativa, destaca la publicación del Real Decreto 520/2005 que aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa. Esta norma regula pues el procedimiento de revisión de actos administrativos por parte de la propia Administración tributaria.

La importancia de esta norma viene dada porque el procedimiento administrativo es requisito ineludible para la posterior revisión de las actuaciones por parte de los tribunales. No por endémico resulta menos preocupante el efecto de la demora que suele acumularse en los procedimientos económico administrativos, por lo que sería una buena noticia que esta nueva norma ayudase a agilizar los procesos de revisión.

Dentro de la normativa autonómica, la Ley 1/2005, de 16 de mayo de Parejas de Hecho de la Comunidad Autónoma de Cantabria, establece que a los solos efectos de reducciones de la base imponible se asimilan a los cónyuges los componentes de las parejas de hecho inscritas conforme a lo establecido en la Ley de Cantabria de parejas de hecho.

En cuanto a la normativa comunitaria el Reglamento (CE) n.º 648/2005 del Parlamento Europeo y del Consejo, modifica determinados aspectos del código aduanero comunitario.

Respecto a la doctrina administrativa publicada, una consulta a la DGT resuelta el 3.3.05 aborda la compensación de bases imponibles negativas generadas en régimen general cuando una sociedad entra en el régimen de patrimoniales. Interpreta la consulta que el plazo de compensación es de cuatro años, pudiendo compensarse tanto en la base general como en la especial, pero que si la sociedad vuelve a tributar en el futuro por el régimen general el plazo pasa a ser de nuevo de quince años. Es especialmente interesante destacar que, de acuerdo con el texto de la consulta si el cambio del régimen de patrimoniales al régimen general tiene lugar transcurridos cuatro años (y, por tanto, podría pensarse que las bases han prescrito), no se produce limitación alguna.



Una consulta de 1.3.05 aborda la provisión por depreciación de la cartera de valores en el caso de participadas extranjeras.

Un primer aspecto es la deducibilidad de la provisión cuando la filial no ha generado pérdidas contables pero la divisa del país es diferente al euro. La consulta reconoce la deducción en la medida en que no exceda de la diferencia entre los valores contables al inicio y al cierre del ejercicio determinados según el tipo de cambio vigente en cada fecha.

También menciona un requisito que según nuestro criterio resulta difícil de articular, ya que deberá calcularse el valor contable con arreglo a las normas de valoración vigentes en España. Si, como podría ser el caso de la consulta (se refiere a una filial en Brasil) el plan contable doméstico no es idéntico al español es fácil imaginar las dificultades con que tropezará la entidad (o la Inspección) para demostrar que si las cuentas anuales se hubiesen elaborado con los criterios vigentes en España el valor contable hubiese sido el mismo.

Finalmente la consulta se refiere al caso en que los dividendos percibidos de la filial se hayan beneficiado de la exención prevista en el artículo 21 de la LIS o de una disposición paralela contenida en el Convenio para evitar la doble imposición, estableciendo que en tal caso la provisión por depreciación de la cartera que corresponda no será fiscalmente deducible. Esta interpretación es coherente con el citado artículo y con el principio de neutralidad pero su aplicación práctica no siempre será pacífica.

La consulta de 22 de febrero de 2005, en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido, aborda diversos aspectos relativos a la rectificación de facturas. Entre otros, es interesante destacar que si se devuelven envases y embalajes no es necesaria la expedición de una factura o documento sustitutivo rectificativo, sino que se puede practicar la rectificación en la factura o documento sustitutivo que se expida por un suministro posterior, siempre que dicho suministro tenga el mismo destinatario y en la operación en la que se entregaron los envases o embalajes objeto de devolución se hubiera expedido factura. La rectificación se puede realizar restando el importe de los envases o embalajes devueltos del importe objeto del nuevo suministro, siempre que el tipo impositivo aplicable a todas las operaciones sea el mismo, con independencia de que su resultado sea positivo o negativo.

Finalmente, en la consulta de 18 de marzo de 2005 se analiza la responsabilidad subsidiaria de los contratistas o subcontratistas. La DGT señala que a las actuaciones de contratación o subcontratación de obras y servicios de las entidades públicas en el marco de las competencias ejercidas directamente en el ámbito de Derecho Público no les es aplicable este supuesto de responsabilidad, ya que en las actuaciones realizadas por cualquier ente público en el ejercicio de potestades administrativas, el elemento determinante de la actuación no es el económico sino la consecución de finalidades de interés público.



Entre la jurisprudencia publicada destacamos en primer lugar una sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 26.4.95, sobre la retroactividad de las normas fiscales.

El tema que se debatía se suscitó en los Países Bajos como consecuencia de un cambio normativo que declaraba exentas determinadas operaciones. Ello conllevaba la pérdida del derecho a la deducción de determinadas inversiones inmobiliarias que, entre otros efectos, podría implicar modificaciones en la regularización de los bienes de inversión.

La norma previó la retroactividad de su aplicación al efecto de evitar transacciones cuya única finalidad fuese beneficiarse de la norma vigente en aquel momento. Un contribuyente consideró no ajustada a Derecho la retroactividad prevista, e impugnó la norma llegando al Tribunal comunitario. Éste ha resuelto que en casos como el debatido debe permitirse la retroactividad de las normas fiscales.

También es destacable una Sentencia del Tribunal Supremo en la que reconoce a la Administración Municipal capacidad de dictar actos de derivación de responsabilidad en los casos de administradores de personas jurídicas que hayan cesado sus actividades.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en sentencia de 10.3.2005 interpreta de manera sorprendente, y muy favorable para el contribuyente la aplicación del plazo para la compensación de bases imponibles negativas en régimen transitorio.

La cuestión se suscitó porque hasta 1995 el plazo de compensación era de cinco años. En 1996 el plazo se amplía a siete años. Las pérdidas de los años 1989 y 1990 estaban prescritas al tiempo de entrar en vigor la nueva norma, por lo que en principio cabía interpretar que el plazo de siete años previsto a partir de aquella fecha no les era aplicable.

Sin embargo, el Tribunal interpreta lo contrario basándose más en la aplicación de los principios de justicia tributaria y equidad que en la redacción literal de los preceptos.

Finalmente, cabe destacar una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de 8 de febrero de 2005 en la que se aborda, entre otros, la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones en el caso de una renuncia a favor de persona determinada. Establece la Ley que en estos casos se produce una doble tributación: por el concepto sucesiones en sede del renunciante y por el concepto de donación en sede del beneficiario. Sin embargo, el Tribunal interpreta que cuando las personas a favor de las que se renuncia son las mismas que hubiesen sido beneficiarias en caso de renuncia pura y simple no debe gravarse al renunciante.



Barcelona, 1 de septiembre de 2005

MILINERS ABOGADOS Y ASESORES TRIBUTARIOS
DEPARTAMENTO FISCAL

Este documento es un resumen comentado de la normativa, la doctrina y la jurisprudencia publicadas y no constituye opinión profesional de MILINERS Abogados y Asesores Tributarios ni de ninguno de sus miembros y colaboradores. Para la aplicación de la información reseñada a casos concretos es preciso el análisis de las circunstancias particulares.