

Abdón Pedrajas

ABOGADOS Y ASESORES TRIBUTARIOS

[www.abdonpedrajas.com](http://www.abdonpedrajas.com)

# boletín FISCAL

**Número 25**

**MARZO**

**2009**

**ELABORADO POR:**

**ÁREA FISCAL**

**ABDÓN PEDRAJAS**

**ABOGADOS Y ASESORES TRIBUTARIOS**

boletín FISCAL

Abdón Pedrajas

## INDICE

### I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS

- A. Normativa Estatal
- B. Normativa Autonómica
- C. Normativa del País Vasco
- D. Normativa de Navarra

### II. ANÁLISIS NORMATIVO

- 2.1 Breves Comentarios a la Orden que reconoce la devolución de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos.
- 2.2 Notas al Real Decreto-Ley 3/2009

### III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES

- 3.1. JURISPRUDENCIA
- 3.2. RESOLUCIONES
- 3.3. CONSULTAS

### IV. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE

## I. ÚLTIMAS NORMAS PUBLICADAS

### A) Normativa Estatal

**\* Resolución de 20 de enero de 2009, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.**

Se da publicidad a las cuantías de las indemnizaciones por muerte, lesiones permanentes e incapacidad temporal que resultarán de aplicar durante 2009 el sistema para valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación.

**B.O.E. de 2 de febrero**

**\* Resolución de 30 de enero de 2009, de la Presidencia de la Comisión Nacional de la Competencia.**

Se crea un Registro electrónico y se establecen los requisitos generales para su aplicación a determinados procedimientos.

**B.O.E. de 5 de febrero**

**\* Resolución de 21 de enero de 2009, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.**

Se publica el tipo de interés máximo a utilizar en los planes de pensiones respecto a las contingencias en que esté definida la prestación y para las que se garantice exclusivamente un interés mínimo o determinado en la capitalización de las aportaciones, de aplicación al ejercicio 2009.

**B.O.E. de 11 de febrero**

**\* Orden EHA/396/2009, de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.**

Se aprueba el modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2008, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación del mismo, se establecen los procedimientos de solicitud, remisión, modificación y confirmación o suscripción del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos y se modifican los anexos I y VI de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

**B.O.E. de 25 de febrero**

**\* Orden EHA/580/2009, de aprobación de los modelos 130 y 131.**

Se modifica la Orden EHA/672/2007, de 19 de marzo, por la que se aprueban los modelos 130 y 131 para la autoliquidación de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes, respectivamente, a actividades económicas en estimación directa y a actividades

económicas en estimación objetiva, el modelo 310 de declaración ordinaria para la autoliquidación del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, se determina el lugar y forma de presentación de los mismos y se modifica en materia de domiciliación bancaria la Orden EHA/3398/2006, de 26 de octubre.

#### **B.O.E. de 12 de marzo**

##### **\* Real Decreto-ley 3/2009, de medidas urgentes en materia tributaria y concursal.**

De medidas urgentes en materia tributaria, financiera y concursal ante la evolución de la situación económica.

#### **B.O.E. de 31 de marzo**

##### **B) Normativa Autonómica**

##### **\* Comunidad Autónoma de Asturias**

##### **\* Ley 5/2008, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales.**

Se aprueba la Ley de Presupuestos Generales para 2009.

---

#### **B.O.E. de 20 de marzo**

##### **\* Ley 6/2008, de 30 de diciembre, de Medidas Presupuestarias, Administrativas y Tributarias de acompañamiento a los Presupuestos Generales.**

Se aprueba la Ley de Medidas Presupuestarias, Administrativas y Tributarias de acompañamiento a los presupuestos para 2009.

---

#### **B.O.E. de 20 de marzo**

##### **\* Comunidad Autónoma de Canarias**

##### **\* Ley 5/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias.**

Se aprueba la Ley de Presupuestos Generales para 2009.

---

#### **B.O.E. de 14 de febrero**

\* **Ley 6/2008, de 23 de diciembre, de medidas tributarias incentivadoras de la actividad económica.**

Se aprueba la Ley de medidas tributarias incentivadoras de la actividad económica para 2009.

**B.O.E. de 14 de febrero**

\* **Comunidad Autónoma de Castilla y León**

\* **Ley 18/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales.**

Se aprueba la Ley de Presupuestos Generales para 2009.

**B.O.E. de 12 de febrero**

\* **Comunidad Autónoma de Galicia**

\* **Ley 15/2008, de 19 de diciembre sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada.**

Del impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada.

---

**B.O.E. de 16 de marzo**

**Ley 16/2008, de 23 de diciembre de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de Galicia.**

Se aprueba la Ley de Presupuestos Generales para 2009.

---

**B.O.E. de 16 de marzo**

\* **Comunidad Autónoma de Madrid**

\* **Ley 2/2008, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Madrid.**

Se aprueba la Ley de Presupuestos Generales para 2009.

---

**B.O.E. de 18 de marzo**

\* **Ley 3/2008, de 29 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas.**

Se aprueba la Ley de Medidas Fiscales y Administrativas para 2009.

**B.O.E. de 18 de marzo**

---

**C) Normativa del País Vasco**● **Normativa Foral de Álava****\* Decreto Foral 9/2009, del Consejo de Diputados de 3 de febrero.**

Se modifica y actualiza para 2009 la prestación económica para cuidados en el entorno familiar, aprobada por los Decretos Forales 70/2007, de 23 de octubre, y 115/2008, de 30 de diciembre.

**B.O.T.H.A. de 13 de febrero**

**\* Orden Foral 41/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 28 de enero.**

De aprobación del modelo de solicitud de asignación, modificación o baja del número de identificación fiscal y del documento acreditativo.

**B.O.T.H.A. de 13 de febrero**

**\* Orden Foral 56/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuesto de 4 de febrero.**

De modificación de la Orden Foral por la que se aprueban los signos, índices o módulos, del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aplicables a partir de 1 de enero de 2009.

**B.O.T.H.A. de 13 de febrero**

**\* Decreto Foral 12/2009, del Consejo de Diputados de 10 de febrero.**

Se aprueba la obligación de informar sobre operaciones incluidas en los libros registro y modificación del Decreto Foral 124/1993, de 27 de abril, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**B.O.T.H.A. de 16 de febrero**

**\* Orden Foral 46/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 2 de febrero.**

Se aprueban los modelos del Impuesto sobre el Valor Añadido, 303 Autoliquidación, 308 Solicitud de devolución. Recargo de Equivalencia, artículo 30 bis del Reglamento del IVA y sujetos pasivos ocasionales, 353 de autoliquidación anual modelo agregado y 034 de Registro de Operadores Intracomunitarios.

**B.O.T.H.A. de 16 de febrero**

**\* Acuerdo de convalidación del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 1/2009, del Consejo de Diputados de 27 de enero.**

De generalización del sistema de devolución mensual en el Impuesto sobre el Valor Añadido, e introducción de modificaciones en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuestos Especiales, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto sobre las Primas de Seguros.

---

**B.O.T.H.A. de 18 de febrero**

**\* Orden Foral 84/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 16 de febrero.**

Se aprueba el modelo 340 de declaración informativa sobre las operaciones incluidas en los libros registro.

**B.O.T.H.A. de 27 de febrero**

**\* Resolución 231/2009, del Director de Hacienda, de 17 de febrero.**

Se aprueban las condiciones técnicas y diseño de los soportes magnéticos válidos para sustituir los modelos en papel correspondientes a las declaraciones-liquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido modelos 303 y 310, así como del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre Sociedades modelos 110,111 y 115-A.

**B.O.T.H.A. de 27 de febrero**

**\* Decreto Foral 16/2009, del Consejo de Diputados de 17 de febrero.**

Se modifica el Decreto Foral 26/1996 de 27 de febrero, por el que se regulan las relaciones entre la Diputación Foral de Álava y las Entidades colaboradoras en operaciones de carácter financiero, tributario y similares.

**B.O.T.H.A. de 2 de marzo**

**\* Decreto Foral 20/2009, del Consejo de Diputados de 3 de marzo.**

Se determinan las actividades prioritarias de mecenazgo para el ejercicio 2009.

---

**B.O.T.H.A. de 13 de marzo**

**\* Decreto Foral 21/2009, del Consejo de Diputados de 3 de marzo.**

Se regula la obligación de suministrar información sobre las operaciones con terceras personas.

---

**B.O.T.H.A. de 16 de marzo****\* Decreto Foral 23/2009, del Consejo de Diputados de 10 de marzo.**

Se modifica el párrafo primero del apartado 1 del artículo 30.bis del Decreto Foral 124/1993, de 27 de abril, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

**B.O.T.H.A. de 20 de marzo****\* Orden Foral 121/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 4 de marzo.**

De desarrollo de determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas.

**B.O.T.H.A. de 20 de marzo****\* Orden Foral 142/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 10 de marzo.**

De aprobación de las normas y modelos para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes al ejercicio 2008.

**B.O.T.H.A. de 20 de marzo****\* Orden Foral 154/2009, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 13 de marzo.**

Se aprueba el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de sus hojas interiores por soportes directamente legibles por ordenador.

---

**B.O.T.H.A. de 25 de marzo****● Normativa Foral de Vizcaya****\* Orden Foral 341/2009, de 5 de febrero.**

Se modifica la Orden Foral 3386/2008, de 11 de diciembre, por la que se fijan los signos, índices y módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para el año 2009.

---

**B.O.B. de 11 de febrero****\* Decreto Foral Normativo 1/2009, de 10 de febrero.**

Se adaptan diversas disposiciones tributarias.

**B.O.B. de 20 de febrero****\* Orden Foral 511/2009, de 17 de febrero.**

Se aprueban el modelo de autoliquidación 216 del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que debe utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente, así como su presentación telemática, y el modelo de declaración 296, resumen anual del mismo.

**B.O.B. de 26 de febrero****\* Orden Foral 512/2009, de 17 de febrero.**

Se aprueba el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de sus hojas interiores por soportes directamente legibles por ordenador.

**B.O.B. de 26 de febrero****\* Orden Foral 515/2009, de 17 de febrero.**

Se aprueba el modelo 189 de declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.

**B.O.B. de 26 de febrero****\* Decreto Foral 20/2009, de 17 de febrero.**

Se incrementa el importe exonerado de garantía en los aplazamientos de deudas y en la suspensión de los actos impugnados.

**B.O.B. de 27 de febrero****\* Orden Foral 593/2009, de 23 de febrero.**

Se determinan los órganos competentes para tramitar y resolver las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas con la Hacienda Foral.

**B.O.B. de 27 de febrero****\* Instrucción 1/2009, de 24 de marzo, de la Dirección General de Hacienda**

Se establecen determinados criterios para la aplicación de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sus disposiciones de desarrollo.

---

**B.O.B. de 24 de marzo**

- **Normativa Foral de Guipúzcoa**

**\* Orden Foral 77/2009, de 5 de febrero.**

Se modifica la Orden Foral 1113/2008, de 17 de diciembre, por la que se determinan los signos, índices o módulos, aplicables a partir del 1 de enero de 2009, de la modalidad de signos, índices o módulos del método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

**B.O.G. de 10 de febrero****\* Resolución de 5 de febrero de 2009, de 13 de enero.**

Se ordena publicación de acuerdo de convalidación del Decreto Foral-Norma 1/2009.

**B.O.G. de 11 de febrero****\* Orden Foral 85/2009, de 11 de febrero.**

Se establecen las declaraciones telemáticas susceptibles de ingreso a través de la Pasarela de Pagos.

---

**B.O.G. de 13 de febrero****\* Orden Foral 113/2009, de 16 de febrero.**

Se aprueban determinados modelos y se refunden y actualizan diversas normas de gestión en relación con los Impuestos Especiales.

**B.O.G. de 2 de marzo****\* Orden Foral 213/2009, de 12 de marzo de 2009.**

Se aprueban el modelo de convenio de colaboración a suscribir entre el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Guipúzcoa y las entidades colaboradoras en materia de presentación telemática de declaraciones y comunicaciones tributarias, y el procedimiento de inscripción de las representaciones.

**B.O.G. de 18 de marzo****Norma Foral 1/2009, de 17 de marzo.**

Se modifica la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la Norma Foral 2/1999, de 26 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no residentes y la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria.

**B.O.G. de 23 de marzo**

**\* Orden Foral 225/2009, de 23 de marzo.**

Se aprueban los modelos 202, 218 y 222 de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades para aquellos sujetos pasivos sometidos a normativa común.

**B.O.G. de 26 de marzo**

**D) Normativa de Navarra**

**\* Ley Foral 21/2008, de 24 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra.**

Se aprueba la Ley de Presupuestos Generales para 2009.

**B.O.E. de 9 de marzo**

---

**\* Ley Foral 22/2008, de 24 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias**

Se aprueba la Ley de modificación de diversos impuestos y otras medidas tributarias para 2009.

**B.O.E. de 9 de marzo**

## II. ANÁLISIS NORMATIVO

### 2.1. Breves comentarios a la Orden que reconoce la devolución de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por los agricultores y ganaderos

En el B.O.E. de 3 abril de 2009 se ha publicado la Orden EHA/823/2009, de 31 de marzo, por la que se reconoce la procedencia de la devolución extraordinaria de las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos soportadas por agricultores y ganaderos por las adquisiciones de gasóleo en el período 2007-2008 y se establece el procedimiento para su tramitación.

La Ley de Presupuestos para el año 2009 reconoce el derecho a la devolución de las cuotas de este Impuesto satisfechas o soportadas por los agricultores y ganaderos, con ocasión de las compras de gasóleo que hayan tributado al tipo de 78,71 € por 1.000 litros efectuadas durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2007 y el 31 de diciembre de 2008.

La solicitud debe presentarse a través de Internet, antes del 30 de junio de 2009, siendo necesario disponer de un certificado de firma electrónica. En la solicitud deberá constar:

- ✓ NIF.
- ✓ Código correspondiente al medio empleado para la utilización del gasóleo como carburante.
- ✓ La matrícula de los vehículos que han efectuado el consumo del gasóleo bonificado.
- ✓ Tipo y número de fabricación de la maquinaria o artefacto con la que se ha efectuado el consumo de gasóleo bonificado.
- ✓ Código de Identificación Minorista (CIM) del establecimiento donde se ha efectuado la adquisición.
- ✓ Volumen de litros consumidos e importe del mismo redondeado a dos cifras decimales. En el supuesto de adquisiciones mediante cheques-gasóleo bonificado el declarante deberá determinar la cantidad de litros adquiridos y consignar este dato en la solicitud junto con el importe satisfecho por este medio de pago.
- ✓ Identificación de la entidad financiera y del código de la cuenta corriente a la que deban efectuarse las transferencias de la devolución.

Los beneficiarios de la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos deberán estar en posesión de la factura acreditativa de cada suministro o grupo de suministros incluidos en las solicitudes de devolución, y conservar las mismas durante un período de cuatro años a partir de la fecha en que finaliza el plazo de presentación de dichas solicitudes.

## 2.2. Notas al Real Decreto-Ley 3/2009

El pasado día 31 de marzo se publicó este Real Decreto-ley a cuyo texto completo se puede acceder en la página del BOE.

Las medidas tributarias que se recogen son las siguientes:

- ✓ Modificación del interés legal del dinero y del interés de demora que pasan a ser, desde el 1 de abril, del 4 y el 5%, respectivamente.
- ✓ Desaparece la supresión de las deducciones por I+D+i anunciada para 2012.
- ✓ Por otra parte, se habilita al Consorcio de Compensación de Seguros para que pueda desarrollar actividades de reaseguro del crédito y la caución.
- ✓ Sin duda, las modificaciones de mayor calado se realizan en la Ley Concursal con la pretensión de facilitar la refinanciación de las empresas en dificultades financieras, reducir costes de tramitación y mejorar la situación jurídica de trabajadores y empresas en estos procedimientos, introduciendo un complejo régimen transitorio.

## III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA: NOVEDADES

### 3.1. SENTENCIAS

#### 3.1.1. Limitación de la Administración para volver a realizar una comprobación de valores.

Como sabemos, los actos administrativos de valoración de inmuebles, que realizan los peritos de la Administración, deben estar suficientemente motivados, expresando los criterios que se utilizan así como los datos precisos para que el interesado pueda discrepar si lo considera oportuno. Si no se dan estas circunstancias, dichos actos administrativos se consideran anulables por indefensión para el contribuyente, sin que ello implique que decaiga o se extinga el derecho de la Administración para volver a actuar, siempre que se respeten las formas y garantías de los interesados.

El Tribunal precisa que, si se repite la valoración con la misma o similar ausencia o deficiencia de motivación, supondrá la pérdida del derecho a la comprobación de valores y, por lo tanto, la Administración tendrá que admitir la valoración formulada por el contribuyente.

---

**Tribunal Supremo, Sentencia N° 4459/2008, de 19 de septiembre de 2008.**

### **3.1.2. Nulidad del plazo, que regula el Reglamento, para solicitar la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos.**

La ley del Impuesto regula una exención para la fabricación e importación de hidrocarburos cuando se encuentren bajo el régimen suspensivo y vayan a ser utilizados como carburante en la navegación, incluida la pesca, a excepción de la navegación privada de recreo. El Reglamento establece un plazo de 20 días, desde la finalización de cada trimestre, para que los proveedores de gasóleo soliciten la devolución al Centro Gestor.

La cuestión que se plantea al Tribunal es si dicho plazo constituye un requisito ineludible cuyo incumplimiento hace imposible el ejercicio del derecho a la devolución.

El Tribunal determina que el Reglamento ha incurrido en un exceso legal. La devolución es un beneficio fiscal y, como tal, el transcurso del plazo fijado no puede comportar la pérdida de la exención. Recuerda que ni la Directiva ni la Ley española imponen ningún límite temporal y, por lo tanto, anula los artículos del Reglamento que exigían un plazo para solicitar la devolución del Impuesto.

---

**Tribunal Supremo, Sentencia N° 8912/2004, de 23 de octubre de 2008.**

## **3.2. RESOLUCIONES**

### **3.2.1. No procede aplicar la reducción del trabajo en el IRPF para los contribuyentes que se encuentran en situación de incapacidad temporal.**

La norma del Impuesto regula una reducción, en los rendimientos del trabajo, para los contribuyentes discapacitados que obtengan rentas del trabajo como trabajadores en activo. La finalidad de la reducción es compensar las dificultades e inconvenientes que normalmente padecen las personas discapacitadas para desarrollar su actividad laboral.

El Tribunal entiende que el concepto de trabajador activo implica la necesidad de desarrollar un trabajo efectivo, circunstancia que no se produce en aquellos trabajadores que se encuentran en situación de incapacidad laboral temporal, ya que dicha situación exonera al contribuyente de trabajar, al tratarse de un período de inactividad laboral.

**T.E.A.C. N° 00/1121/2007, de 6 de noviembre de 2008.**

### **3.2.2. Imposibilidad de imputar una dilación a un contribuyente cuando no se recoge la misma en ninguno de los documentos que utiliza la Inspección durante el procedimiento de comprobación e investigación.**

Las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos deben concluir en un plazo máximo de doce meses a contar desde la fecha de notificación al

contribuyente del inicio de las mismas. No se computarán, en el plazo anterior, las dilaciones imputables al contribuyente.

En el presente procedimiento de investigación, el interesado no acude a una comparecencia y la Administración le imputa dicha dilación.

El Tribunal determina que, como la Inspección no aporta ninguna prueba que demuestre que se ha producido dicha incomparecencia del interesado, ni el expediente ni las diligencias hacen mención a la misma, la dilación no puede ser imputada al contribuyente. Además, en este caso, como consecuencia de haberse superado el plazo del procedimiento, se produce la prescripción de los ejercicios comprobados.

---

**T.E.A.C. N° 00/2945/2007, Resolución de 20 de noviembre de 2008.**

### 3.3. CONSULTAS

#### **3.3.1. Importe de la reserva indisponible que debe figurar en contabilidad para que sea posible la deducción por veinteavas partes del fondo de comercio cuando éste ha sufrido deterioro.**

En el ámbito contable, el artículo 213.4 del Texto Refundido de la LSA obliga a dotar, con al menos un 5 por ciento del beneficio anual, una reserva indisponible equivalente al fondo de comercio.

El ICAC, en la consulta N° 3 del BOLCAC 73, ha interpretado que el cálculo del importe mínimo por el que se ha dotar la reserva cuando el fondo de comercio se ha deteriorado es el valor contable de dicho intangible, esto es, corregido por las pérdidas experimentadas por él.

Por otra parte, las reservas pasan a ser disponibles cuando desaparezca el fondo de comercio del activo y, cuando se reduce su valor, por la parte de reservas que exceden al valor del fondo de comercio.

Desde el punto de vista fiscal, para deducir un máximo de la vigésima parte del valor de adquisición originario del fondo de comercio es preciso dotar la reserva indisponible, al menos, por el importe fiscalmente deducible.

Por lo tanto, conjugando ambas normativas, se interpreta que para deducir en un ejercicio el 5 por ciento del valor originario de un fondo de comercio que se ha deteriorado, será preciso dotar la reserva por un importe igual, cosa que permite la norma contable que determina un importe mínimo a dotar (el 5 por ciento del valor contable) pero no uno máximo.

En cuanto al mantenimiento de la reserva, como el artículo 12.6 del Texto Refundido del Impuesto no establece nada especial, pasará a ser disponible de acuerdo con los criterios mercantiles y, en caso de reducción de valor del fondo, será disponible en la medida en que dicha reserva excede del valor contable del fondo de comercio.

**D.G.T. N° V1770-08, 6 octubre de 2008.**

### **3.3.2. Diversas cuestiones en relación el efecto fiscal de la primera aplicación del nuevo Plan General de Contabilidad.**

En relación al ajuste negativo previsto en los párrafos cuarto y siguientes del artículo 12.3, según la modificación de la Ley 4/2008, se interpreta que es una norma especial para las participaciones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas (no alternativa a la de los 3 primeros párrafos que es la general) y aplicable sólo para esas participaciones, que permite la deducibilidad fiscal, independiente del tratamiento contable, de la diferencia positiva entre el valor de los fondos propios al inicio y el valor al final del período impositivo si el valor de la participación, menos los importes deducidos fiscalmente en ejercicios anteriores, excede al valor de los fondos propios de la participada al cierre corregido por las plusvalías tácitas existentes a la compra y que subsistan. Se explicita que la cuantía de la diferencia (de fondos propios) deducible no puede superar el exceso referido.

Respecto al párrafo del mismo 12.3 que establece que el importe de la diferencia de los fondos propios a considerar será la determinada por la normativa contable corregida por los gastos del ejercicio no deducibles, se interpreta que estos gastos serán todos los no deducibles, con independencia de que tengan la consideración de diferencias temporarias o permanentes. Si un gasto no deducible en la participada revierte en un ejercicio posterior (ya es gasto fiscal y no contable), también habrá que tenerlo en cuenta para incrementar la diferencia deducible en ese período. Si lo que sucede es que un gasto no deducible de la participada se recupera en el ejercicio siguiente como ingreso contable, éste no se tendrá en cuenta en el cómputo de la diferencia de fondos propios para la deducibilidad fiscal, al igual que no se tuvo en cuenta el gasto en el ejercicio anterior.

Respecto al ajuste de primera aplicación consistente en el abono de gastos de establecimiento con cargo a reservas, se considera lo siguiente: conforme a la correspondiente norma de valoración del PGC, en ningún caso se reconocerán como inmovilizados intangibles los gastos de establecimiento, las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente, por lo que el cargo a reservas tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible en el ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2008.

Ajuste de primera aplicación consistente en el abono de gastos de investigación con cargo a reservas: se entiende que, si existe un supuesto en el que dichos gastos no cumplan las condiciones que el nuevo PGC establece para reconocer un activo intangible, debe aplicarse el mencionado ajuste y pueden darse dos situaciones. Si a los gastos no se le aplicó en los períodos anteriores libertad de amortización, el cargo a reservas será gasto deducible y, por el contrario, si se amortizaron libremente, el cargo a reservas no será gasto deducible.

Aplicación del diferimiento en tercios del saldo de los ajustes de primera aplicación más el ajuste negativo de la disposición transitoria 29.<sup>a</sup> en el caso de grupos de consolidación fiscal: la opción de diferimiento es individual, corresponde a cada una de las sociedades individuales integrantes del grupo fiscal. La declaración consolidada recogerá el diferimiento de las entidades que hayan optado por él al determinarse la base imponible del grupo partiendo de las bases individuales.

Por último, en cuanto al efecto de la opción de diferimiento del saldo de los ajustes de primera aplicación más el ajuste negativo de la disposición transitoria 29.<sup>a</sup> en los pagos fraccionados de 2009 cuando se calculan a partir de las bases imponibles parciales: se considera que el primer pago fraccionado en el que se va a tener en cuenta el tercio del saldo correspondiente a 2009 será aquél que se presente después de haber hecho la declaración de Sociedades del primer ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2008. En concreto, el tercio del saldo no se tendrá en cuenta, para entidades con ejercicio coincidente con el año natural, en el primer pago fraccionado de 2009 a presentar desde el 1 al 20 de abril y sí en el que se presentará del 1 al 20 de octubre, toda vez que en esa fecha ya se habrá presentado la declaración de 2008 y, en su caso, ejercido la opción.

**D.G.T. N° V0623-09, 30 de marzo de 2009.**

## IV. CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE

Abril 2009

| L  | M  | X  | I  | V  | S  | D  |
|----|----|----|----|----|----|----|
|    |    | 1  | 2  | 3  | 4  | 5  |
| 6  | 7  | 8  | 9  | 10 | 11 | 12 |
| 13 | 14 | 15 | 16 | 17 | 18 | 19 |
| 20 | 21 | 22 | 23 | 24 | 25 | 26 |
| 27 | 28 | 29 | 30 |    |    |    |

### DESDE EL 1 DE ABRIL HASTA EL 23 DE JUNIO

#### BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2008

- Confirmación del borrador de declaración con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta.

### DESDE EL 1 DE ABRIL HASTA EL 30 DE JUNIO

#### BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2008

- Confirmación del borrador de declaración con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación en cuenta.

### HASTA EL 7

### MODELOS

#### IMPUESTOS ESPECIALES

- Marzo 2009. Todas las empresas.....511

### HASTA EL 20

### MODELOS

#### RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, ganancias de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva o de aprovechamientos forestales de vecinos en montes públicos, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

- Primer Trimestre 2009.....110,115,117,123,124,126,128
- Marzo 2009. Grandes Empresas.....111,115,117,123,124,126,128

#### Pagos fraccionados Renta

- Primer Trimestre 2009:
  - Estimación Directa.....130
  - Estimación Objetiva.....131

#### Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de No Residentes

- Ejercicio en curso:
  - Régimen General.....202
  - Grandes Empresas (excepto Grupos Fiscales).....218
  - Régimen de consolidación fiscal (Grupos Fiscales).....222

### IVA

- Primer Trimestre 2009. Régimen General. Autoliquidación.....303
- Primer Trimestre 2009. Régimen Simplificado.....310
- Primer Trimestre 2009. Regímenes General y Simplificado.....370
- Marzo 2009. Régimen General. Autoliquidación.....303
- Marzo 2009. Operaciones asimiladas a las importaciones.....380
- Marzo 2009. Grupo de entidades, modelo individual.....322
- Marzo 2009. Grupo de entidades, modelo agregado.....353
- Primer Trimestre 2009. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.....349
- Primer Trimestre 2009. Servicios vía electrónica.....367
- Solicitud de devolución Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales.....308
- Primer Trimestre 2009. Declaración-Liquidación no periódica.....309
- Reintegro de compensaciones en el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca.....341
- Marzo 2009. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC.....340

### IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Marzo 2009.....430

### IMPUESTOS ESPECIALES

- Primer Trimestre 2009.....553
- Enero 2009. Grandes Empresas.....561,562,563
- Enero 2009. Grandes Empresas (\*).....553,554,555,556,557,558
- Primer Trimestre 2009. Excepto Grandes Empresas.....560
- Marzo 2009. Grandes Empresas.....560
- Marzo 2009. Todas las empresas.....564,566
- Marzo 2009. Todas las empresas (\*).....570,580
- Primer Trimestre 2009. Todas las empresas.....595
- Primer Trimestre 2009.....E-21
- Primer Trimestre 2009. Solicitudes de devolución:
  - Introducción en depósito fiscal.....506
  - Envíos garantizados.....507
  - Ventas a distancia.....508
  - Consumos de alcohol y bebidas alcohólicas.....524
  - Consumo de hidrocarburos.....572

(\*) Los Operadores registrados y no registrados, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el modelo.....510

### IMPUESTO SOBRE VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS

- Primer Trimestre 2009.....569

### HASTA EL 30

### MODELOS

#### NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Primer Trimestre 2009. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito.....195
- Primer Trimestre 2009. Relación de personas o entidades que no han comunicado su NIF al otorgar escrituras o documentos donde consten los actos o contratos relativos a derechos reales sobre bienes inmuebles.....197