
La obligación de documentar las operaciones
vinculadas entra en vigor a partir del 19 de
febrero de 2009

Con la nueva obligación de información establecida
por las eléctricas se incrementa el control de la AEAT
sobre el uso de los inmuebles

Diciembre 2008

ÍNDICE

1. Breves comentarios al Real Decreto 1793/2008, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades 3
2. Breves comentarios al Real Decreto 1804/2008 que desarrolla la Ley de medidas de prevención de fraude fiscal y modifica otras normas tributarias 13

Breves comentarios al Real Decreto 1793/2008, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades

1. Introducción

El pasado 18 de noviembre se ha publicado este esperado Real Decreto cuyo contenido estaba incluido en el Proyecto de Real Decreto para desarrollar la Ley 36/2006 de medidas de prevención del fraude fiscal y que conocimos, en el trámite de información pública hace más de un año.

Finalmente, aquel proyecto se ha dividido en tres Reales Decretos, este que ahora comentamos recoge todos los cambios en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, siendo los más novedosos los referentes al nuevo tratamiento de las operaciones vinculadas, el Real Decreto 1794/2008 contiene el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa y el Real Decreto 1804/2008 es un cajón de sastre en el que se agrupan normas de desarrollo de la Ley de prevención del fraude fiscal, modificaciones en los Reglamentos de IRPF o IRNR o en el de desarrollo de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos.

Este Real Decreto entra en vigor, salvo en lo específicamente establecido, a partir del 18 de noviembre de 2008.

2. Modificaciones terminológicas

Mediante este Real Decreto se adapta el Reglamento de Sociedades a la terminología contable.

En este sentido se adaptan los siguientes artículos: 1, 2.4, 5.1, 15 y 45, sustituyendo los términos inmaterial por intangible o el de valor teórico de las participaciones por "el valor del patrimonio neto correspondiente éstas"; y añade, en los artículos referentes a las amortizaciones (1, 2.4 y 5.1), el nuevo concepto contable de "inversiones inmobiliarias".

Merece la pena destacar que el artículo 1.5 aclara lo establecido en el artículo 11.4 de la Ley, que dispone la deducibilidad, con el límite máximo de la décima parte de su importe, de la amortización del intangible con vida útil definida. En la norma reglamentaria se prevé que, en casos de vida útil definida inferior a 10 años, sea deducible la amortización practicada en función de la vida útil.

3. Reparaciones extraordinarias, gastos de abandono de explotaciones y de actuaciones medioambientales y de Comunidades titulares de montes vecinales en mano común.

En consonancia con la nueva redacción que la Ley 16/2007 dio al Texto Refundido del Impuesto en su artículo 13, se modifican los artículos 10 a 15 (Capítulo III) incluyendo la derogación del artículo 14, con efectos para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008.

Como los gastos de reparaciones extraordinarias y de abando de explotaciones tendrán un tratamiento fiscal igual que el contable, ya no tiene sentido lo previsto para la solicitud y aprobación de los planes para acometerlos, sustituyéndose por los planes que prevé el artículo 13.2 del Texto Refundido: planes de gastos correspondientes a actuaciones medioambientales. Por ello, se regula la solicitud del plan, los plazos o la modificación de estos planes en los artículos 10, 11 y 13. El plazo para solicitar el plan de actuación medioambiental en los que la fecha de la obligación de acometer la actuación se haya producido en ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008 y antes de publicar este Real Decreto, será de 3 meses a partir de dicha publicación. Del mismo plazo se dispondrá para actuaciones con fecha de obligación anterior, aunque los gastos de los ejercicios anteriores se integrarán en la base imponible del ejercicio en el que se apliquen a su finalidad.

La redacción vigente hasta la aprobación de este Real Decreto de los artículos 10 a 14, relativos a los planes de reparaciones extraordinarias y a los de abandono de explotaciones económicas de carácter temporal, será aplicable a los Planes aprobados antes de 1 de enero de 2008 y a los aprobados con posterioridad siempre que se hubieran solicitado en el plazo establecido en la norma antigua. En períodos posteriores, los gastos originados por dichos planes serán deducibles y no se integrará en base, en su caso, el abono a reservas, que pudiera proceder por la primera aplicación del nuevo PGC.

El artículo 12 regula el procedimiento de los planes especiales de inversiones y gastos de las comunidades titulares de montes vecinales en mano común, en relación con el régimen especial del artículo 123 del Texto Refundido que prevé una reducción de la base imponible de estos entes en el importe de los beneficios que tengan un determinado destino.

Como la aplicación a este destino se ha de realizar en el ejercicio en el que se obtuvo el beneficio y en los 4 siguientes, el artículo 12 contiene el procedimiento para conseguir un plan de inversión en un plazo superior cuando se pruebe su necesidad.

4. Operaciones vinculadas (arts. 16 a 21 bis y 22 a 29 nonies)

➤ Análisis de comparabilidad

- Para la aplicación de cualquiera de los métodos de valoración que prevé el 16.4 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre

Sociedades siempre hay que realizar un análisis de equiparabilidad: comparar las circunstancias de las operaciones vinculadas con las circunstancias de operaciones entre personas o entidades independientes. El análisis de comparabilidad determina el método de valoración que ha de ser utilizado.

- Circunstancias que habrá que tener en cuenta dentro de su relevancia:
 - Características de los bienes o servicios.
 - Riesgos que asumen las partes.
 - Mercados en los que se realiza la operación.
 - Otras relevantes como las estrategias comerciales.
 - Es posible que el análisis de comparabilidad pueda tener en cuenta un conjunto de operaciones cuando estén ligadas entre sí.
 - Definición de operaciones comparables: cuando entre ellas no existan diferencias significativas en las circunstancias a que nos hemos referido, o cuando existan diferencias pero puedan eliminarse haciendo las correspondientes correcciones.
 - El análisis de comparabilidad forma parte de la documentación que determinados sujetos pasivos han de conservar en relación con las operaciones vinculadas.
- Requisitos de deducibilidad de operaciones vinculadas cuando exista un acuerdo de reparto de costes:
- El texto Refundido en su artículo 16.6 condiciona la deducción de estos gastos al cumplimiento de 3 requisitos: acceso mediante la operación a la propiedad u otro derecho, la aportación de cada persona o entidad debe estar acorde con las ventajas que obtiene del acuerdo y que el acuerdo contemple los cambios que se puedan producir en las partes que intervienen o en las circunstancias que concurren.
 - El Reglamento recoge lo que debe incluir el acuerdo: la identificación de las personas o entidades participantes, ámbito de actividades o proyectos del acuerdo, duración, forma de cálculo del reparto de beneficios y aportaciones, etc.
- Obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas:
- La obligación de mantener y poner a disposición de la Administración esta documentación se puede exigir a partir de la finalización del plazo voluntario de declaración o liquidación. Según la disposición transitoria tercera, entendemos que la Administración podrá exigir la documentación de las operaciones vinculadas realizadas a partir del 18 de febrero de 2009 (3 meses después de la publicación de este Real Decreto) y desde que finalice el plazo de declaración y liquidación de cada entidad.
 - Documentación exigible (siempre en consonancia con la complejidad y el volumen de las operaciones):
 - Relativa al grupo: entendiéndose por tal el del artículo 42 del Código de Comercio y el constituido por una entidad, residente o

no, y sus establecimientos permanentes en el extranjero o en nuestro país.

- La propia del obligado tributario.
- Documentación no exigible:
 - Correspondiente a operaciones vinculadas entre un grupo de consolidación.
 - Las realizadas por AIE y UTE´s con sus miembros.
 - Las realizadas en el ámbito de OPV y OPAS.
 - La del grupo cuando éste tenga una cifra de negocios que no supere los 8 millones de euros en el año anterior.
- Obligaciones de documentación del grupo:
 - Descripción de la estructura organizativa, jurídica y operativa.
 - Identificación de las entidades del grupo que realizan operaciones vinculadas (dato).
 - Descripción de las operaciones entre entidades del grupo cuando afecten al obligado tributario.
 - Descripción de funciones y riesgos asumidos por las distintas entidades del grupo en cuanto afecten al obligado tributario.
 - Relación de titularidad de los intangibles del grupo que afecten a las operaciones del obligado tributario (dato).
 - Descripción de la política del grupo en precios de transferencia.
 - Relación de acuerdos de reparto de costes y de contratos de prestación de servicios entre entidades del grupo.
 - Relación de acuerdos previos de valoración o procedimientos amistosos.
 - Memoria del grupo o, en su defecto, informe anual equivalente.
 - La documentación no señalada con (dato) se considera un conjunto de datos a efectos del régimen sancionador establecido en el artículo 16.10.1º del Texto Refundido. Recordamos que constituye infracción tributaria no aportar o aportar de manera inexacta la documentación exigida, y que la sanción, en caso de que no proceda corrección valorativa pero no se aporte correctamente la documentación, se cuantificará multiplicando por 1.500 euros cada dato y por 15.000 euros cada conjunto de datos omitido, inexacto o falso.
- Si para un ejercicio posterior es válida la documentación de uno anterior, o se puede adaptar, no es preciso elaborar de nuevo la documentación.
- Las obligaciones de documentación del obligado tributario: se pueden resumir en el siguiente cuadro:

Obligación de documentación del OT (art. 20 Reglamento)								
	Documentación	Ninguna parte cumple art. 108 ó están en paraíso	Persona Física en EO con determinadas sociedades	Transm. Negoc. o valores no admitidos	Transm. Inmuebles u operac. sobre intang.	Servicios profesionales socios a sociedad	Resto de casos	R.S.
a	Nombre y apellidos, razón social, NIF del OT y de los que realizan OV y naturaleza, carac. e importe	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	La información de cada persona o entidad es un dato
b	Análisis de comparabilidad	Sí	Sí					Conjunto
c	Método de valoración elegido: justificación de la elección, aplicación, valores...	Sí	Sí		Sí		Sí (-)	Conjunto
d	Criterios de reparto de gastos a favor de varias personas/ent.vinculadas	Sí						Conjunto
e	Cualquier otra información de que haya dispuesto el OT así como pactos parasociales	Sí	Sí	Sí	Sí		Sí	Conjunto
	Magnitudes, %, ratios, t/i aplicables a dtos flujos, expectativas para determinación del valor			Sí				Conjunto

	Cumplimiento requisitos para norma especial socios profesionales					SÍ		
R.S.				Conjunto de datos		Conjunto de datos	Conjunto de datos	

OT: obligado tributario
OV: operación vinculada
EO: estimación objetiva
SÍ (-): identificación método de valoración y el intervalo de valores

- Norma especial para prestaciones de servicios por socio profesional persona física a sociedad vinculada:
 - Se podrá considerar que el valor convenido coincide con el valor de mercado si se cumplen los siguientes requisitos:
 - Entidad de reducida dimensión.
 - Más del 75% de los ingresos del ejercicio de la entidad proceden del desarrollo de actividades profesionales, contando con los medios materiales y humanos adecuados.
 - Resultado del ejercicio sin restar las retribuciones de todos los socios profesionales por sus servicios = RP (resultado previo) > 0
 - \sum Retribuciones de todos los socios \geq 85% RP
 - Requisitos de la cuantía de las retribuciones de cada socio:
 - ✓ La retribución se debe determinar por la contribución que efectúan a la buena marcha de la sociedad. Deben constar por escrito los criterios cualitativos y cuantitativos.
 - ✓ Retribución \geq 2 x salario medio de los asalariados de la sociedad con funciones análogas.
Si no existiesen esos asalariados: Retribución \geq 2 x salario medio anual del conjunto de contribuyentes del IRPF (2 x 22.100 euros en 2008).
 - La justificación de estos requisitos constituye documentación de obligada conservación según vimos en el cuadro anterior.
- Se prevé que en alguna declaración (suponemos que la de sociedades) se pueda exigir información sobre operaciones vinculadas.
- Ajuste secundario:
 - La diferencia entre el valor convenido por las partes y el valor normal de mercado origina dos ajustes: uno, primario, por ejemplo, en el caso de una venta de bienes, modificará el importe de la venta en una de las partes y el de la compra en la otra; y el ajuste secundario, que calificará la diferencia que para una parte supone el aumento en su patrimonio (por lo que pagó de menos o cobró de más según el valor convenido) y para la otra una disminución de su patrimonio (por lo que pagó de más o cobró de menos).
 - La norma reglamentaria da una pauta general para calificar el ajuste secundario en los casos de operaciones vinculadas entre socios o partícipes-entidad (aunque podrá calificarse de manera diferente si se justifica):
 - Diferencia a favor del socio: por la parte de la misma que se corresponda con el porcentaje de participación, se considerará retribución de los fondos propios para la entidad (no deducible) y como participación en beneficios por parte del socio (si es sociedad tendrá derecho a deducción por doble imposición y si es persona física a exención de 1.500 primeros euros); la parte que no se corresponde con el porcentaje de participación, para la entidad será una retribución de fondos propios (no deducible) y para el socio se considerará utilidad percibida por su condición de socio del artículo 25.1.d) de Ley del IRPF (sin derecho a deducción por doble imposición para el socio sujeto del Impuesto

sobre Sociedades y sin derecho a exención de los primeros 1.500 euros para socio persona física).

- Cuando la diferencia es a favor de la entidad: la parte correspondiente al porcentaje de participación que tiene ese socio se considerará aportación del socio o partícipe a los fondos propios, por lo que para aquél aumentará el valor de adquisición de la participación; la otra parte de la diferencia será renta para la entidad (se incluirá en la base imponible y tributará) y se considerará una liberalidad para el socio (por lo que no será deducible ni en el Impuesto sobre Sociedades ni, en su caso, en el IRPF). Si la entidad es sujeto pasivo del IRNR la diferencia se calificará como ganancia patrimonial.
 - Retención: en caso de que se origine un ajuste secundario, la base de retención estará constituida por la diferencia entre el valor de mercado y el convenido. En el mismo sentido se modifican, por el Real Decreto 1804/2008, los Reglamentos del IRPF e IRNR.
- Procedimiento de comprobación del valor normal de mercado.
- Si concurre una regularización por este motivo con la regularización por otra causa, la correspondiente a la operación vinculada se documentará en acta diferente y provisional.
 - Si el obligado tributario recurre la liquidación, se les notificará a las otras partes vinculadas para que puedan personarse en el procedimiento.
 - Si el obligado no interpone recurso también se notificará a las otras personas la liquidación para que puedan recurrir conjuntamente.
 - Se prevé que, en casos en los que se haya comprobado el valor por el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria, se pueda promover la tasación pericial contradictoria.
 - Cuando la liquidación adquiera firmeza, la Administración regularizará la situación de las demás personas o entidades vinculadas.
- Acuerdos Previos de Valoración:
- Se regulan de nuevo los acuerdos por los que la Administración tributaria determina el valor normal de mercado de operaciones vinculadas y el procedimiento para llegar a un acuerdo en estas operaciones con otras Administraciones.
 - Se establece la posibilidad de presentar un solicitud previa que la Administración analiza para comunicar a los interesados la viabilidad del acuerdo.
5. Obligaciones de documentación de las operaciones con personas o entidades no vinculadas residentes en paraísos fiscales (art. 21 ter)
- Obligaciones de documentación exigibles:

- Identificación de las personas ó entidades y descripción de la naturaleza e importe de las operaciones (varios datos).
 - Análisis de comparabilidad.
 - Explicación de la selección del método de valoración.
 - Criterios de reparto de gastos en concepto de servicios prestados conjuntamente.
 - Otra información.
- A efectos del régimen sancionador previsto en el artículo 16.10 del Texto Refundido, de la documentación anterior, salvo el primer punto, el resto tendrán la consideración de conjunto de datos.
- No serán exigibles esas obligaciones de documentación en servicios y compraventas internacionales de mercancías (incluso en comisiones y gastos accesorios) cuando se cumplan los siguientes requisitos:
- Se pruebe el motivo económico válido para realizar la operación a través de un paraíso fiscal.
 - Acreditación de que se realizan operaciones con personas no vinculadas en territorios que no tienen la consideración de paraíso fiscal y al mismo valor convenido.

6. Régimen de reestructuración empresarial (art. 42 a 49)

Se modifica el Reglamento en consonancia con la modificación que introdujo la Ley 25/2006, que modificó el régimen fiscal de las reorganizaciones empresariales para incluir en él las operaciones de cambio de domicilio social de una Sociedad Europea o una Sociedad Cooperativa Europea de un estado miembro a otro:

- El plazo de comunicación de la opción en estos casos será de 3 meses desde la fecha en la que se documente el cambio de domicilio.
- La comunicación la ha de presentar la propia sociedad.
- La comunicación se ha de acompañar del documento que recoge la operación y aquellos otros exigidos en el Registro del Estado miembro del destino.
- Estas modificaciones tiene efecto para períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2006.

7. Régimen especial de los partidos políticos (arts. 48 bis y 48 ter)

Se dan los preceptos para desarrollar el régimen especial que se estableció por Ley Orgánica 8/2007 con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir del 6 de julio de 2007:

- Exención de las explotaciones económicas propias exentas:

- Para que las rentas procedentes de estas explotaciones gocen de exención es preciso solicitarlo al Departamento de Gestión de la AEAT antes de finalizar el período impositivo para el que se quiere que surta efectos.
 - Se establecen los requisitos para estimar que las explotaciones económicas coinciden con la actividad propia del partido político.
 - En el otorgamiento de la exención opera el silencio administrativo positivo pasados 6 meses.
 - A efectos de control, la AEAT comunicará al Tribunal de cuentas las solicitudes de exención presentadas y el resultado de las mismas.
- Acreditación del régimen especial para quedar excluidos de la obligación de ser retenidos: como un certificado expedido por el Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT.

8. Régimen especial de las entidades navieras en función del tonelaje (art. 51)

Se adapta el desarrollo reglamentario del régimen con efectos de ejercicios iniciados a partir de 31 de marzo de 2006, para adaptarlo a las entidades que realicen, en su totalidad, la gestión técnica y de tripulación de buques, según la modificación del Texto Refundido que realizó la Ley 4/2006.

Breves comentarios al Real Decreto 1804/2008 que desarrolla la Ley de medidas de prevención de fraude fiscal y modifica otras normas tributarias

1. Introducción

Este Real Decreto, al igual que el 1793/2008 que modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y el 1794/2008 que aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, tienen su origen en un proyecto de Real Decreto que se conoció hace más de un año en el trámite de información pública.

El Real Decreto que ahora examinamos recoge normas reglamentarias muy diferentes que van desde la concreción de obligaciones de información, pasando por el procedimiento de remisión de expedientes de delito al Ministerio Fiscal o por modificaciones en el Reglamento de la Ley de régimen fiscal de entidades no lucrativas, hasta los cambios en el Reglamento del IRPF en materia de dietas exceptuadas de gravamen para transportistas.

En general, estas modificaciones reglamentarias entrarán en vigor a partir del día 19 de noviembre de 2008.

2. Modificaciones relacionadas con las obligaciones de información

- Se modifica el Reglamento de la Organización y Régimen del Notariado:
 - Se señala expresamente la obligación de hacer constar en la comparecencia de las escrituras relativas a inmuebles los NIF de los comparecientes y de las personas o entidades en cuya representación actúen, previendo que, en caso de negativa o de imposibilidad de acreditar algún NIF, el notario habrá de hacer constar dicha circunstancia.
 - En esas mismas escrituras, si la contraprestación se satisface al menos en parte, en dinero o signo que lo represente, habrá que identificar los medios de pago empleados de acuerdo a las reglas siguientes:
 - Los comparecientes han de manifestar los importes que satisfacen en metálico, haciéndose constar en la escritura.
 - Se identificarán los medios de pago con numeración de cheques bancarios y el código de la cuenta de cargo. Si se trata de cheques bancarios librados por entidad de crédito, el que efectuó el pago deberá manifestar el código de la cuenta con cargo a la que se aportaron los fondos para el libramiento o que se libraron contra una entrega en metálico.
 - Si se tratase de transferencia o domiciliación, se deben de reseñar las cuentas de cargo y abono.
 - Si ha habido movimientos de medios de pago declarables por la normativa de prevención del blanqueo de capitales (en territorio

nacional a partir de 100.000 euros y cuando el movimiento es internacional a partir de 10.000 euros), habrá que incorporar la declaración previa de los movimientos. Si no se aporta lo hará constar el notario.

- En los índices de los libros registros notariales se expresarán los NIF y medios de pago cuando se deban hacer constar en las escrituras, así como las referencias catastrales de los inmuebles o la negativa a facilitar dichos datos.
 - Se añade, como una de las funciones del Consejo General del Notariado, la colaboración con la Administración Tributaria y con las autoridades responsables de la prevención del blanqueo de capitales.
- Las compañías suministradoras de energía eléctrica deberán presentar una declaración anual con la siguiente información:
- Identificación de los contratantes.
 - Identificación de aquéllos a los que se carguen las facturas (si son distintos de los anteriores).
 - Localización y referencia catastral del inmueble.
 - Potencia contratada y consumo anual.
 - Ubicación del punto de suministro.
 - Fecha de alta del suministro.
 - Con esta información es previsible que la Administración intente controlar el uso de los inmuebles a efectos, por ejemplo, de saber si está o no alquilado o constituye vivienda habitual, siendo posible también que en un futuro sirva de base para llevar a la práctica una discriminación en la cuota a pagar por el IBI dependiendo de la ocupación o no del inmueble.

3. Impuesto sobre la Renta

- Retenciones e ingresos a cuenta:
- La base de retención, en el caso de que la obligación de retener tenga su origen en el ajuste secundario por valoración de operaciones vinculadas, será la diferencia entre el valor normal de mercado y el convenido por las partes. Pensamos que este sería el caso, por ejemplo, de un ajuste de operación vinculada en el que la diferencia de valoración es a favor del socio persona física, calificándose tal diferencia, según el 21 bis del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, como retribución de los fondos propios. En ese supuesto la entidad estaría obligada a practicar una retención del 18% de la diferencia.
 - En paralelo a lo anterior, cuando exista obligación de retener con origen en una retribución en especie por ajuste secundario, también la base de retención será la diferencia entre el valor normal de mercado y el convenido por las partes.

- Dietas exceptuadas de gravamen: se exceptúan de gravamen, como gasto de estancia de los conductores de vehículos de transporte de mercancías por carretera, sin necesidad de justificación, 15 euros diarios si el desplazamiento es por territorio español, y 25 euros diarios si son desplazamientos al territorio extranjero. Es una excepción a la norma general de exonerar los gastos de estancia que se justifiquen.
- Rendimientos procedentes de la cesión de capitales ajenos obtenidos por personas físicas vinculadas a entidades bancarias: se exceptúa de la integración en la base imponible general de estas rentas, esto es, formarán parte de la base del ahorro siempre que esos rendimientos del capital mobiliario cuando no sean distintos de los ofertados a colectivos similares. Con ello se evita que consejeros, administradores o socios y sus familiares en le perímetro de vinculación de la entidad bancaria se vean perjudicados cuando perciban, por ejemplo, intereses de un depósito en las mismas condiciones que otros clientes no vinculados.

4. Impuesto sobre la Renta de no Residentes

- De forma similar a lo dispuesto para IRPF, en el caso de operaciones vinculadas, cuando el ajuste secundario sea el origen de la obligación de retener, se determina que la base de retención será la diferencia entre el valor de mercado y el convenido por las partes.

5. Reglamento general del régimen sancionador tributario

- Se adapta la norma reglamentaria a la supresión del trámite de audiencia, previo a la remisión de un expediente por delito fiscal al Ministerio Fiscal que se llevó a cabo por la Ley 36/2006 modificando la Ley General Tributaria. Se prevé que se haya de realizar, antes de la remisión, un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico.

6. Reglamento de Aplicación de los Tributos y el NIF

- Nuevas circunstancias que facultan a la Administración para revocar el NIF:
 - Comunicación por las declaraciones censales de alta o de modificación de actividades económicas inexistentes.
 - Transcurso de 3 meses desde la solicitud del NIF de una sociedad constituida sin que inicie la actividad económica ni los actos

preparatorios necesarios, salvo acreditación de que no sea posible realizarlos en ese plazo.

- Constatación de que con un mismo capital se han constituido varias sociedades, pudiéndose llegar a la conclusión de que, en cada una de ellas, no se ha realizado el desembolso mínimo.
 - Comunicación del desarrollo de actividades en un domicilio aparente o falso, sin justificar su realización en otro.
- Nueva implicación de la revocación del NIF: la baja de los Registros de Operadores Intracomunitarios y de Exportadores y otros operadores económicos (este último registro pasará a integrarse, si se aprueba la modificación reglamentaria proyectada en desarrollo de la devolución mensual de IVA, en el Registro de devolución mensual).
- Denegación del NIF: cuando antes de asignarlo concorra alguna de las circunstancias que habilitarían a la Administración para revocarlo.
- Rehabilitación del NIF de una sociedad:
- Sólo se tramitará la solicitud de rehabilitación si se acredita lo siguiente:
 - Cambios en la titularidad del capital.
 - Cuál es la actividad que va a desarrollar.
 - Se establece silencio administrativo negativo que opera en el plazo de 3 meses desde que se presentó la solicitud de rehabilitación.

7. Concepto de Impuesto idéntico o análogo al IRPF

En desarrollo de lo dispuesto en la Ley 36/2006, considerando que también un país o territorio tiene un impuesto idéntico o análogo al IRPF cuando tenga cotizaciones sociales en unas determinadas condiciones, la norma reglamentaria establece que pueda entenderse tal cosa cuando dichas cotizaciones sean realizadas por la persona física a un sistema público de previsión social para cubrir contingencias análogas a las de la Seguridad Social.

8. Supuestos de limitación del intercambio de información

En estos supuestos, pese a la existencia de un convenio para evitar la doble imposición o un acuerdo de intercambio de información que tengan un nivel de intercambio de información, en principio suficiente, se podrá considerar que el intercambio está limitado cuando se produzca cualquier de los supuestos siguientes:

- Transcurso de 6 meses desde un primer requerimiento y de 3 meses después del segundo sin recibir la información.

- Transcurso de 9 meses desde que se formuló el requerimiento sin que se preste colaboración o ni siquiera acuse de recibo.
- La negativa a facilitar la información sin justificarse en ningún supuesto establecido en el convenio o en el acuerdo.
- La información proporcionada no permita conocer los datos requeridos.
- Corresponde al Director de la AEAT, con la publicación en el BOE de la preceptiva resolución, determinar los países o territorios con los que se considera que no existe efectivo intercambio de información o aquéllos respecto de los cuales se considera que vuelve a existir.

9. Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos

Las modificaciones reglamentarias que ahora se realizan (del Real Decreto 1270/2003) traen causa de la modificación que la Ley 35/2006 realizó en el artículo 27.3 de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en el sentido de suprimir la deducción del 15% de las inversiones en programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público, para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007, dejando dicho beneficio fiscal, a partir de entonces, sólo para los gastos de propaganda y publicidad.

Las modificaciones reglamentarias consisten simplemente en eliminar todas las referencias a inversión, a la entrada en funcionamiento de las mismas o a la bonificación en la cuota del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que ahora pierde su sentido al no beneficiarse las inversiones del incentivo fiscal.

Estos cambios reglamentarios surten efectos para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007. La anterior redacción de los artículos 8, 9 y 10 del Reglamento se aplica a los acontecimientos de excepcional interés público regulados por leyes aprobadas antes de 1 de enero de 2007.

10. Garantías de aplazamientos y fraccionamientos

Hasta que el Ministerio de Economía y Hacienda no establezca la cuantía máxima por la que podrá aceptarse como garantía de aplazamiento o fraccionamiento la fianza personal y solidaria, podrá aceptarse para pagar deudas que no superen los 3.000 euros.

Dicho importe de la deuda resultará de sumar las deudas de las que se solicita su aplazamiento, otras por las que también se haya solicitado el



DICIEMBRE 2008

aplazamiento sin que se hayan resuelto y los vencimientos pendientes de otras deudas que no estén debidamente garantizadas.