

**FiscalNet Enero 2011****III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA Y JURISPRUDENCIA:  
NOVEDADES****La obligación de documentar las operaciones vinculadas no es aplicable a las operaciones realizadas entre la cooperativa y los socios.**

Según la Ley sobre Régimen Fiscal de Cooperativas, las operaciones de las cooperativas de consumidores y usuarios, vivienda, agrarias o de aquellas que, conforme a sus estatutos, realicen servicios o suministros a sus socios (también se aplica a los realizados por los socios a la cooperativa) se computarán por el precio al que efectivamente se hubieran realizado, siempre que no resulte inferior al coste de los servicios o suministros, incluida la parte correspondiente de los gastos generales de la entidad.

Por lo tanto, en virtud del principio de especialidad, que hace prevalecer la norma especial sobre la general, se aplicará la valoración prevista para las cooperativas y no la del valor normal de mercado que, con carácter general, se aplica a todas las operaciones vinculadas.

En vista de lo anterior, el Centro Directivo considera que tampoco resultarán de aplicación a estas operaciones las obligaciones de documentación establecidas para las operaciones vinculadas.

---

**D.G.T. Nº V1970-10, 10 de septiembre de 2010****Deducción en el Impuesto sobre Sociedades y justificación de los gastos de consejeros por asistir a consejos y a otras actividades propias del cargo.**

La entidad consultante plantea algunas dudas sobre un extraño sistema de compensación de gastos de estancia y desplazamiento de miembros del Consejo que, contratando ellos mismos los medios de transporte o los servicios hosteleros, le son satisfechos por la entidad de cuyo órgano de administración forman parte, aunque sean facturados a otra entidad diferente que recibe la factura. Sin embargo, la entidad de la que son consejeros sólo recibe fotocopias de las facturas.

En primer lugar, la Dirección General elude pronunciarse sobre la corrección o incorrección de estas prácticas y sobre los aspectos mercantiles.

En segundo lugar, desde el punto de vista tributario, se asevera que las cantidades satisfechas por la entidad consultante sólo constituirán gasto fiscalmente deducible si se contabilizan, se devengan en el ejercicio, están correlacionadas con los ingresos y si están justificadas.

Respecto a la justificación, se considera difícil porque el gasto solo lo podrá acreditar otra entidad, la destinataria de las facturas.

Lo más interesante es que se reitera que estas percepciones están fuera del régimen de dietas exceptuadas de gravamen. En estos casos también a la sociedad se le producen gastos por los desplazamientos de sus consejeros, sin que sean retribuciones por la prestación de los servicios, aunque para apreciarse que existe un "gasto por cuenta de un tercero" se han de cumplir los siguientes requisitos: que la relación de la entidad con el contribuyente no permita aplicar el régimen de dietas exoneradas de gravamen; y que los gastos en que incurra la entidad estén motivados por la puesta a disposición de medios para que los consejeros presten sus servicios.

**FiscalNet Enero 2011**

En resumen, serán gasto para la entidad y los miembros del Consejo no obtendrán retribuciones si la sociedad proporciona los medios para que realicen su función. En caso de que la sociedad reembolse los gastos a los consejeros, estos deberán acreditar que se han producido al desplazarse al lugar donde prestan sus servicios y, en caso contrario o cuando se les abone una cantidad a tanto alzado, estos importes constituirán rentas sometidas al tipo especial de retención del 35%.

---

**D.G.T. N° V1541-10, 9 de julio de 2010****Cambio del criterio del devengo de intereses de demora en una acta de disconformidad.**

La cuestión que se discute versa sobre el devengo de intereses de demora en una liquidación derivada de un acta de disconformidad. El Reglamento de aplicación de los tributos en su artículo 191 establece dos apartados en relación con la liquidación de los intereses de demora. En el primero determina que la liquidación derivada del procedimiento inspector ha de incorporar los intereses de demora hasta el día en que se dicte o se entienda dictada la liquidación. En el segundo establece que, en el caso de actas de disconformidad, los intereses de demora se calculan hasta la conclusión del plazo establecido para formular alegaciones.

El Tribunal reconoce que en resoluciones anteriores venía admitiendo, como fecha límite para el cómputo de los intereses de demora, en actas de disconformidad, la fecha de finalización del plazo para presentar alegaciones. Había entendido que existía una contradicción entre los dos apartados, citados anteriormente, y como el apartado segundo es una especialidad respecto del primero debía de prevalecer sobre aquél.

Dado el aumento de la litigiosidad producida en esta cuestión, el Tribunal reexamina el tema y llega a la conclusión de que no existe contradicción entre los dos apartados, ya que cada uno de ellos se refiere a una fase procedimental distinta: la fase de liquidación y la fase de elaboración de la propuesta.

En actas de disconformidad, en las que no se conoce la fecha en la que el actuario va a dictar la liquidación correspondiente, el cálculo de los intereses de demora se efectúa hasta la finalización del plazo de alegaciones. Posteriormente, al practicar la liquidación, es necesario rectificar el cálculo de dichos intereses de demora calculándose hasta la fecha en que se dicte el acuerdo de liquidación.

En definitiva, el primer apartado del artículo citado contiene una norma para el cómputo del interés de demora exigible al practicar la liquidación tributaria, mientras que el apartado segundo regula la norma para calcular el interés de demora devengado que, a modo de anticipo, habrá que incluir en la elaboración de la propuesta contenida en el acta.

---

**T.E.A.C. Resolución N° 46/2010, de 15 de septiembre de 2010.****Para considerar el arrendamiento como actividad es necesario que los requisitos de local y persona se cumplan en la propia entidad que realiza el alquiler.**

El Tribunal rechaza el criterio que mantiene la Dirección General de Tributos, que considera que la actividad de alquiler también se efectúa como actividad empresarial cuando los requisitos de local y persona concurren en sede de alguna entidad vinculada distinta de la que realiza el arrendamiento. El Centro Directivo se apoya en la jurisprudencia del Tribunal Supremo que considera a los grupos de empresas, en las relaciones laborales, como un único empleador.

**FiscalNet Enero 2011**

Sin embargo, el Tribunal administrativo considera que trasladar la doctrina del Supremo a la norma fiscal supondría distorsionar esta última. Además, sería muy difícil defender que tras dos décadas de rigurosa aplicación de la exigencia de local y empleado para identificar el arrendamiento como actividad económica se pasara ahora, sin modificación normativa alguna, a considerar tal exigencia cumplida por el hecho de que tal estructura mínima se tenga en una entidad vinculada.

---

**T.E.A.C. Resolución N° 00/3979/2009, de 30 de junio de 2010.****Tipo de interés que debe aplicarse a los préstamos concertados entre partes vinculadas.**

La sociedad reclamante concede a una entidad vinculada un préstamo. Contablemente registra los intereses devengados, aplicando como tipo de interés el legal del dinero. Recordamos que la norma que regula las operaciones realizadas entre partes vinculadas establece que deben valorarse a valor de mercado.

El recurrente entiende que el tipo de interés legal del dinero se corresponde con el valor de mercado.

Para el Tribunal aplicar el tipo de interés legal del dinero a esta operación de préstamo entre sociedades vinculadas no responde a la exigencia valorativa de la norma. Debe aplicarse el promedio anual del tipo de interés preferencial que las entidades financieras aplican a sus mejores clientes, ya que éste sí refleja el tipo que se habría acordado en condiciones normales de mercado entre partes independientes.

---

**Tribunal Supremo, Sentencia N° 4954/2003, de 4 de octubre de 2010.****Deducción en el Impuesto sobre el Valor Añadido del 100 por 100 de las cuotas soportadas por la adquisición de un vehículo turismo afecto a la actividad.**

En este Impuesto el legislador presume un grado de afectación a la actividad económica de los vehículos turismos en un 50 por 100, salvo que el sujeto pasivo demuestre un grado mayor de afectación.

Esta sentencia considera que es válido que los sujetos pasivos del Impuesto deduzcan la totalidad de la cuota soportada en la compra de un turismo afecto a su actividad, siempre que dicha afectación sea efectiva, aunque lo fuere de manera parcial o limitada.

Se apoya en una sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, de 17 de julio de 1991, que estableció que un sujeto pasivo, que utiliza bienes necesarios para su actividad económica, tiene derecho a deducir las cuotas soportadas en la adquisición de dichos bienes por reducido que sea el porcentaje de utilización para fines profesionales.

---

**Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, Sentencia N° 213/2008, de 14 de abril de 2010.**