

31

NEWSLETTER
Noviembre 2007

Gallo Masero Abogados

Boletín electrónico gratuito para los clientes del despacho GALLO MASERO ABOGADOS

LAS CUENTAS FINALES

DESPACHOS PROFESIONALES

JURISPRUDENCIA

CONSULTAS DE TRIBUTOS

LEGISLACIÓN

CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE
TERRITORIO COMÚN

Las cuentas finales

Hora de revisar y ajustar cuentas

Estas últimas semanas del año son el momento idóneo para hacer lo que los profesionales denominamos "la cuenta efectiva" del ejercicio. Es decir, para echar números de lo que se habrá ganado en el año, los gastos que se han tenido, el dinero que se tiene ahorrado o invertido...

Estas últimas semanas del año son el momento idóneo para hacer lo que los profesionales denominamos "la cuenta efectiva" del ejercicio. Es decir, para echar números de lo que se habrá ganado en el año, los gastos que se han tenido, el dinero que se tiene ahorrado o invertido... De esta manera uno puede hacerse una idea de cómo resultará la declaración de renta del ejercicio 2007, la que se presentará en la primavera de 2008. Hacer los cálculos ahora ofrece un margen de reacción, da la oportunidad de realizar alguna operación financiera de última hora, mientras que si se espera al momento de confeccionar la declaración, cuando se inicie la campaña de renta, ya no habrá forma de reducir el pago de impuestos.

En función de cómo resulte la cuenta del año uno puede tratar de diferir o anticipar el cobro de determinados ingresos, aunque no siempre puede cobrarse o pagarse a la carta. También pueden aprovecharse al máximo las posibilidades de desgravación, si bien éstas se cuentan prácticamente con los dedos de una mano, sobre todo en caso de asalariados o pensionistas. Para el grueso de los contribuyentes, las dos grandes vías para aliviar su factura fiscal son invertir en planes de pensiones y estar pagando la vivienda habitual, aunque también conviene revisar las opciones de deducción que ofrece la comunidad autónoma donde se reside.

La mayor o menor desgravación por compra de vivienda viene normalmente determinada por la cuota que se haya pagado de hipoteca durante el año, aunque quienes no hayan agotado el límite de inversión máxima a desgravar, 9.015 euros, están a tiempo de hacer amortizaciones anticipadas hasta ese importe para rebajar su futura declaración.

En todo caso, la vía más utilizada a final de año para ajustar la factura fiscal siguen siendo los planes de pensiones. Conocedores de que el grueso de las aportaciones se realizan en el último mes del año, las entidades financieras han puesto en marcha ya sus campañas de captación, focalizadas tanto en la comercialización de nuevos productos como en los ya tradicionales regalos, en efectivo o en especie, en función del importe de las aportaciones que se hagan. El ahorro fiscal es mayor cuanto mayor es el nivel de ingresos del contribuyente, pudiendo llegar al 43% (45% en el País Vasco).

Nuevos límites para poder reducir las aportaciones a planes de pensiones

De todos modos, los inversores que estén pensando en abrir un plan de pensiones o ampliar los fondos de los que tienen han de tener en cuenta que, con el nuevo IRPF que entró en vigor este año, han cambiado los límites de aportación que pueden reducirse de los ingresos del ejercicio para aligerar la factura de Hacienda. En la declaración de renta de este año podrá reducirse la menor de dos cuantías: 10.000 euros anuales (12.500 euros en caso de mayores de 52 años) o el 30% de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio. Si se trata de mayores de 50 años, este límite es del 50%. Y a diferencia de lo que ocurría hasta este ejercicio, este límite máximo de reducción opera de forma conjunta para las aportaciones que haga el contribuyente a planes de pensiones, a mutualidades de previsión social, a planes de previsión asegurados y las que pueda hacer a su favor la empresa donde trabaja.

No obstante, las cantidades aportadas a un plan de pensiones que no puedan reducirse porque se superan los límites ya mencionados podrán descontarse en los cinco ejercicios siguientes.

Hacienda estima que los contribuyentes dejarán de ingresar más de 1.659 millones de euros como consecuencia de reducciones correspondientes a aportaciones a planes de pensiones y otros sistemas de previsión social este año, y aproximadamente otros 1.800 millones de euros en 2008, según figura en el presupuesto de beneficios fiscales para dicho ejercicio presentado a Las Cortes por el vicepresidente del Gobierno y ministro de Economía, Pedro Solbes.

El coste de los beneficios fiscales

El importe estimado de los beneficios fiscales para 2008 asciende a un total de 52.917 millones de euros, de los que más de la mitad (28.312 millones) corresponden a incentivos recogidos en los impuestos directos, en su mayoría en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Los beneficios fiscales en el impuesto sobre la renta suben un 3,7%, siendo los dos conceptos con más coste para las arcas públicas la reducción general de los rendimientos del trabajo que se aplican los asalariados y la deducción en la cuota por inversión en vivienda habitual, con importes de 7.034 y 4.227 millones de euros, respectivamente. Se trata sin duda de las dos deducciones más universalizadas.

El presupuesto cuantifica en unos mil millones de euros el beneficio que obtendrán los contribuyentes como consecuencia de la nueva ayuda estatal de 2.500 euros por nacimiento de hijos, que comenzará a abonarse antes de que acabe este mismo año. Este beneficio viene a sumarse a la deducción por maternidad, que para 2008 se prevé que merme en unos 824 millones de euros el presupuesto público, un 2,3% más que este año.

Deducción por alquiler

Y aunque las previsiones presupuestarias presentadas por Pedro Solbes no cuantifican su coste, el 2008 supondrá también la entrada en vigor de nuevas deducciones destinadas a promover el alquiler de vivienda, especialmente entre los jóvenes. En el marco del denominado *Plan de apoyo a la emancipación e impulso al alquiler*, el Gobierno ha incorporado una desgravación del 10.05% de las rentas de alquiler, con un máximo de 9.015 euros, para los inquilinos que no excedan de un determinado nivel de ingresos. En concreto, ese límite máximo se aplicará para quienes ganen menos de 12.000 euros, mientras que los que ganen entre 12.000 y 24.000 tendrán una base máxima de deducción resultado de aplicar la siguiente fórmula: a 9.015 euros habrá que restar el resultado de multiplicar 0,75 por la diferencia entre la base imponible y 12.000 euros. Se trata, en cualquier caso, de una deducción pendiente de tramitación y discusión parlamentaria, de modo que los tramos y cuantías finales podrían variar antes de que se apruebe definitivamente la ley de Presupuestos Generales del Estado para el 2008.

El *Plan de apoyo a la emancipación e impulso al alquiler* incluye también otras novedades, como subvenciones directas de 210 euros mensuales para el pago del alquiler destinadas a jóvenes de entre 22 y 30 años que no superen unos ingresos brutos de 22.000 euros al año. Si no se modifica la normativa, el inquilino tendrá luego que tributar a Hacienda por esta nueva ayuda, salvo que por el conjunto de sus ingresos y circunstancias familiares no esté obligado a presentar declaración de renta. El Plan contempla además el préstamo de 600 euros para la fianza que solicite el propietario del inmueble y la concesión de un aval de seis meses.

Actualizaciones para la renta 2008

El proyecto de Presupuestos que se debate en Las Cortes incorpora otras novedades en el marco tributario, entre las que destacan las relativas a la deflactación de las escalas del IRPF para corregir el efecto de la inflación, así como la actualización en un 2% de los importes del mínimo personal y familiar y de la reducción por rendimientos del trabajo.

Continúa el debate sobre el impuesto de Sucesiones

Las sucesivas reformas que las comunidades autónomas están introduciendo en el impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y que, en muchos casos, implican la supresión de facto de este tributo en un determinado territorio para un número muy amplio de contribuyentes no deja de suscitar polémicas. Hay cierta unanimidad entre los profesionales tributarios en exigir a la Hacienda estatal que, o bien reforme en profundidad el impuesto de Sucesiones para adaptarlo a la realidad actual o bien se suprima pero de forma ordenada y homogénea para todos los territorios, pues algunas de las modificaciones introducidas por los gobiernos autonómicos podrían resultar anticonstitucionales.

Falta de receptividad

Pero las recomendaciones de los expertos fiscales no siempre son atendidas por la Administración tributaria. De hecho, durante el último congreso de la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF), que reunió a más de 400 profesionales en Córdoba en los primeros días de noviembre, se puso de manifiesto la falta de receptividad de la Agencia Tributaria a las peticiones de reforma del sistema tributario que realiza este colectivo, en especial las encaminadas a reducir la presión fiscal indirecta y las crecientes obligaciones formales que han de asumir tanto los profesionales de la asesoría fiscal como los contribuyentes.



Despachos profesionales

Nuevas exigencias en la fiscalidad de los despachos y profesionales

Las firmas de profesionales y, en concreto, los despachos de abogados, se enfrentan a un nuevo elemento de pugna con la Agencia Tributaria. Las dificultades para valorar el trabajo de los abogados, tanto de cara a la justificación de sus ingresos, como en el marco de las operaciones vinculadas,...

Las firmas de profesionales y, en concreto, los despachos de abogados, se enfrentan a un nuevo elemento de pugna con la Agencia Tributaria. Las dificultades para valorar el trabajo de los abogados, tanto de cara a la justificación de sus ingresos, como en el marco de las operaciones vinculadas, ha abierto la puerta a la posibilidad de actuación de los inspectores con la nueva normativa antifraude.

El principal temor de los profesionales se basa en la rigurosidad que se aplicará sobre la determinación del valor de mercado de las operaciones en despachos profesionales y los métodos valorativos utilizados. Un asunto que se suma a los requisitos formales de documentación, sobre todo en referencia a las pymes, que deberán aportarse a la hora de justificar los servicios prestados a otras compañías en las labores de asesoría. Tributos, por el momento, no descarta excluir a las relaciones profesionales entre pymes y personas físicas de la obligación de documentar, perdón que no afectaría a la asesoría legal llevada a cabo por el resto de firmas.

Por último, la Ley de Sociedades Profesionales -que no contiene aspectos fiscales pero muchas de sus previsiones tienen consecuencias fiscales todavía por concretar-.

El problema, así, será doble. En primer lugar, la reforma del IRPF ha eliminado una norma que protegía a los socios frente a la Inspección. Se trata de una regla especial que establece que la contraprestación que recibe un socio por un servicio o trabajo realizado para su despacho "coincide con el valor normal de mercado". De este modo se garantizaba un blindaje frente a la Inspección, pues se cerraba la posibilidad de que esas operaciones y sus importes fuesen revisados. Esta fue una regla introducida, en el IRPF y en Sociedades, en el año 2002, que entró en vigor en 2003.

Con ello, se buscó dotar de cierta seguridad a las sociedades de profesionales, tras la supresión del régimen de transparencia fiscal. Se consideró entonces que cualquier pretensión de determinar el verdadero valor de mercado de los servicios que realizan los profesionales a su sociedad resultaría complicado y confuso, además de una fuente permanente de conflictos.

La nueva regulación elimina por completo la regla especial para los profesionales en los Impuestos de Renta de las Personas Físicas y en el de Sociedades esto es, las sociedades de profesionales recibirán el mismo tratamiento que cualquier otra empresa, lo que afecta a abogados, economistas, arquitectos, ingenieros y demás actividades liberales.

Pero esta medida tiene un segundo foco de polémica. La reforma es una vuelta de tuerca en el control de este tipo de sociedades. Una vuelta de tuerca que, además, tiene impacto al abrir una vía a la arbitrariedad en la determinación del valor de las prestaciones satisfechas por las sociedades a los socios profesionales que realizan actividades laborales o económicas para las mismas.

El régimen vigente de las operaciones socio-sociedad profesional es el que permite el reparto de los beneficios de los despachos. Ahora, la reforma altera esta distribución de beneficios, cuando además desaparece la deducción por doble imposición de los dividendos.

Y, además, tendrá un efecto colateral en la fijación del valor de los servicios que se presten a otras compañías, a la hora de evaluar su impacto, por ejemplo, como operaciones vinculadas cuando se trata de prestaciones de servicios entre compañías de un mismo grupo. Así, la determinación del valor de una hora de servicios profesionales en los departamentos jurídicos de las compañías podrá convertirse en una referencia a la hora de evaluar el coste a precio de mercado de esa misma hora cuando los preste una firma a un cliente ajeno por completo a su estructura empresarial.

Para solventar esta problemática, los despachos deberán contar con documentación con la que avalar sus mecanismos de evaluación del precio establecido para sus productos.

En relación con la citada documentación, las empresas que tengan una cifra de negocio neta de ocho millones de euros estarán obligadas a aportar toda la documentación de las operaciones vinculadas que realicen. El resto se podrán acoger a un mecanismo abreviado, integrado principalmente por las facturas de los servicios prestados, siempre que no recojan una valoración totalmente alejada a lo que la Administración considere precios de mercado. Lo que tendrán que explicar las pymes es "con quién se hace la operación vinculada, cómo se ha valorado o el precio que se ha determinado y cómo se ha pagado", tal y como ha señalado ya la Dirección General de Tributos.

Como aspecto especialmente novedoso, la nueva redacción del artículo 16 TRLIS prevé la obligatoriedad para las personas o entidades vinculadas de mantener a disposición de la Administración la documentación que se establezca. De conformidad con lo dispuesto en la Disposición adicional séptima de la Ley 36/2006, esta obligación será exigible a partir de los tres meses siguientes a la entrada en vigor del reglamento de desarrollo (hasta

entonces las obligaciones de documentación debieran sujetarse a lo exigido por el actual Reglamento del impuesto, artículos 19 y 20, referidos a las propuestas de acuerdos previos de valoración).

Gastos de bolsillo

Por lo demás, la fiscalidad de los profesionales se ha beneficiado de una buena noticia. Y es que Hacienda ha dado marcha atrás, y ha recupera el límite de 3.005 euros en las declaraciones anuales de clientes y proveedores. Así, sus obligaciones fiscales, en cuanto a la declaración de los gastos más pequeños de los directivos y ejecutivos no van a alterarse sustancialmente, una vez que el Gobierno ha paralizado una de las medidas que amenazaba con convertirse en uno de los mayores quebraderos de cabeza de los profesionales. El Ministerio de Economía y Hacienda había contemplado la eliminación del límite a partir del cual se deben comunicar las operaciones con clientes y proveedores.

Dicho de otra manera, al no existir límite alguno, habrían estado obligados a informar a la Administración tributaria de todas y cada una de sus transacciones, por pequeño que fuera su importe.

La complicación que suponía este asunto llegaba al extremo de que los profesionales y directivos de las empresas se iban a ver obligados a justificar ante el Fisco incluso sus gastos de bolsillo (así era conocida esta norma entre los despachos y asesores fiscales): comidas, desplazamientos, pequeñas compras Según los asesores fiscales, los recibos de todas estas operaciones deberían conservarse para justificar los gastos ante la Administración. Todas estas operaciones se habrían consignado en el llamado Modelo 347, que es el impreso que se emplea para la declaración de operaciones con terceras personas, que tienen que realizar todos los años empresarios y profesionales, y cuya elaboración, según advertían los asesores, se iba a complicar extraordinariamente.

La norma prevista inicialmente por la Administración suponía un trastorno generalizado para todas las empresas, aunque las más pequeñas, con menos medios, serían las que más lo sufrirían, por los costes de gestión que les acarrearía.

En el reglamento de Aplicación de los Tributos, ya publicado en el BOE se ha corregido definitivamente este exceso de control: quedan exentas de declaración las compras o ventas con otra persona o entidad cuando su suma esté por debajo de los 3.005,06 euros en un año natural, con lo que se ha mantenido el límite vigente ahora, que, no obstante, ya es considerado muy bajo por los expertos, pues no se ha actualizado desde que se fijó, en los años ochenta, en el medio millón de las pesetas de entonces.

El reglamento de Aplicación de los Tributos recoge, como novedad, que los empresarios deberán también relacionar, y de forma separada, en el modelo de declaración 347, las cantidades percibidas de terceros, en metálico, superiores a 6.000 euros. Y hay más: también habrán de informar sobre préstamos e inversiones.



Jurisprudencia

Selección de sentencias

- Prescripción: cómputo del plazo: desde la finalización del plazo para presentar la declaración hasta la fecha de notificación del inicio del expediente sancionador.
- IVA. Ingreso fuera de plazo sin requerimiento incluyendo e ingresando cuotas devengadas...
- IRPF. Renuncia a favor de otra persona de los derechos de suscripción preferente de acciones en ampliación de capital.
- IRPF. Abogado que presta sus servicios por cuenta ajena.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 16 de mayo de 2007

Prescripción: cómputo del plazo: desde la finalización del plazo para presentar la declaración hasta la fecha de notificación del inicio del expediente sancionador. (JT 2007\777)

Al contribuyente le incoan acta por Impuesto sobre el Patrimonio en los ejercicios 1995 a 1998, arrojando una cuota a pagar y unos intereses, al hacer constar que el sujeto pasivo había presentado declaraciones liquidaciones por los períodos comprobados, pero no había incluido un préstamo otorgado por él a su padre.

Alega el recurrente en su pretensión la prescripción del procedimiento sancionador, al haber prescrito la acción para sancionar por el ejercicio 1995 en base a la doctrina establecida por STS 15/06/05, transcurridos el plazo de cuatro años desde que se cometieron las infracciones sin que se hubieran iniciado actuaciones por parte de la administración que interrumpían la prescripción de la acción para sancionar.

Debe tenerse en cuenta que el plazo de presentación de la liquidación sería el 20 de junio de 1996, y el acuerdo de iniciación del expediente sancionador es de fecha 19 de julio de 2000 pero se notifica al actor el día 20 de julio de 2000, con lo cual a esta fecha ya había transcurrido el plazo de cuatro años recogido en el artículo 24 de la Ley 1/98. No se discute que el plazo de prescripción sea de cuatro años y no de cinco, sino si se considera interrumpido dicho plazo por las actuaciones inspectoras iniciadas para la investigación y comprobación de la liquidación del impuesto, el día 18 de mayo de 2000. Y lo que procede a aplicarse es la separación que establece el art. 34.1 de la Ley 1/1998 entre el procedimiento de regularización de la situación tributaria del sujeto infractor y el procedimiento sancionador. El procedimiento de regularización es un procedimiento que no tiene carácter sancionador; en el que a través del mismo la Administración tributaria no puede imponer al contribuyente sanción alguna. Por eso, a partir de la entrada en vigor de la Ley 1/98, no resulta admisible que unas actuaciones ajenas al expediente sancionador puedan interrumpir la prescripción de unas sanciones posteriores.

Por todo ello, el tribunal estima en parte el recurso interpuesto, declarando prescrita la acción para imponer sanción tributaria por la infracción cometida en el ejercicio 1995, por lo que se anula dicha resolución e imposición de sanción conjunta.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 15 de febrero de 2007

IVA. Ingreso fuera de plazo sin requerimiento incluyendo e ingresando cuotas devengadas en periodos anteriores, en declaraciones correspondientes a periodos posteriores, sin presentar declaración rectificativa extemporánea. (JT 2007\760)

En este caso, se trata de apreciar si la conducta del sujeto pasivo, que ingresa las cuotas derivadas del Impuesto sobre el Valor Añadido fuera de plazo, y sin requerimiento previo de la Administración, puede tener como consecuencia la sanción.

Además, la sociedad recurrente discute la legalidad del acuerdo sancionador originariamente recurrido derivado de un acta por importe total de 589.654 pesetas, de las cuales solamente 43 pesetas constituyen la cuota y el resto lo son en concepto de intereses de demora y de la sanción por infracción tributaria grave derivada de la misma liquidación por importe de 4.531.004 pesetas, porque entiende que se le deben aplicar los recargos del artículo 61.3 de la Ley General Tributaria de 1963, y que concurrían dificultades de tesorería que impidieron los ingresos en el período correspondiente; y en cuanto a la sanción, se refiere a la concurrencia de buena fe y de falta de culpabilidad.

De forma uniforme y unánime, los tribunales mantienen el criterio de que la ausencia de declaración es un mero defecto formal que no puede acarrear la grave consecuencia de la sanción, pues la norma que regula los recargos sólo requiere que se produzca el ingreso fuera de plazo y de forma espontánea, sin requerimiento previo de la Administración, y ambas exigencias se cumplen cuando el importe de la declaración o autoliquidación se ingresa con posterioridad aunque no haya declaración que así lo revele. De esta manera, la Administración exigirá, en su caso, los recargos que correspondan, con o sin intereses de demora según el tiempo transcurrido, pero sin sancionar la conducta consistente en los ingresos extemporáneos descritos.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 15 de febrero de 2007

IRPF. Renuncia a favor de otra persona de los derechos de suscripción preferente de acciones en ampliación de capital: existencia de una donación que determina un incremento patrimonial en el donante.

(JT 2007\759)

El objeto de controversia es determinar si la renuncia efectuada por un padre a ejercitar sus derechos de suscripción preferente sobre unos títulos, con el consiguiente acrecimiento de los mismos en favor de sus hijos, constituye, o no, una donación. Y así se deduce, puesto que en la transmisión o cesión del derecho no ha habido contraprestación, y el negocio jurídico es, por tanto, gratuito. Es por ello, que el incremento producido en el patrimonio de los socios beneficiados ha de ser gravado, como tal donación, con el Impuesto sobre Donaciones.

Por lo que se refiere a la valoración, el art. 47 de la Ley 18/1991 se remite a la que corresponderían por aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, donde el art. 48.b) establece que será el teórico resultante del último balance aprobado, en el supuesto de la transmisión a título oneroso de valores no admitidos a negociación en los mercados. Por ello, en este caso, el valor teórico considerado no puede ser el del día siguiente a la fecha de la transmisión como se realiza en las liquidaciones impugnadas, que consideran la fecha de 31 de diciembre de 1997, pues el último balance aprobado sería el de 31 de diciembre de 1996, como ponen de manifiesto en sus pretensiones los recurrentes.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 26 de enero de 2007

IRPF. Abogado que presta sus servicios por cuenta ajena: calificación como rendimientos de actividad económica impropio: deducción de aportaciones a la Mutualidad de Previsión Social de la Abogacía. (JT 2007\756)

Los rendimientos obtenidos por el contribuyente no pueden considerarse rendimientos de actividades económicas como pretendía, puesto que es un concepto que presupone que el sujeto pasivo ordena por cuenta propia factores de producción con la finalidad de intervenir en el mercado, y ésta no es la situación del demandante. Por tanto, las retribuciones declaradas, son rendimientos íntegros del trabajo por derivar, directamente, de su trabajo personal.

En cuanto a los gastos necesarios para el desempeño de su actividad, el Tribunal sólo entra en el estudio de las cantidades abonadas por el interesado a la Mutualidad General de la Abogacía, en cuanto fueron discutidas por la Administración, ya que la regla 3ª de la Ley 40/1998, permite la deducibilidad de las cantidades abonadas en virtud de contratos de seguro concertados con mutualidades de previsión social por trabajadores por cuenta ajena en los términos de la Disposición Adicional Primera de la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones.

De esta manera, el tribunal estimó parcialmente el recurso, es decir en lo que se refiere al derecho del contribuyente a reducir la base imponible del impuesto, y desestimó el resto de pretensiones del recurrente.

**Consultas de Tributos****Selección de consultas de la DGT**

- IRPF. Actividad económica desarrollada en vivienda habitual. Gastos deducibles.
- IRPF. Adquisición ulterior de segunda plaza de garaje.
- IRPF. Vehículo utilizado por profesional liberal. Gastos por kilometraje.
- IVA. Obras de albañilería. Concepto de obras de rehabilitación.

Consulta de la Dirección General de Tributos de 14 de abril de 2007

IRPF. Actividad económica desarrollada en vivienda habitual. Gastos deducibles. (V0801-07)

La consultante ejerce la actividad profesional de arquitecta por cuenta propia y tiene la intención de desarrollarla en la vivienda familiar propia. A estos efectos pretende dedicar un espacio de su vivienda a acondicionarla como despacho profesional.

La cuestión que se plantea es la deducibilidad de los gastos correspondientes a la utilización del despacho profesional en la vivienda, y de una parte proporcional de los propios de la vivienda.

El artículo 21 del Reglamento IRPF, regula, en desarrollo del artículo 27 la Ley del Impuesto, cuáles son elementos patrimoniales afectos y no afectos, a una actividad económica. Entre estos últimos, se indica que no estarán afectos aquéllos que se utilicen simultáneamente para actividades económicas y para necesidades privadas; los que siendo de la titularidad del contribuyente, no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad económica que esté obligado a llevar el contribuyente; Y en el caso de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad, la afectación se entenderá limitada a aquella parte de los mismos que realmente se utilice en la actividad de que se trate. En este sentido, sólo se consideran afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto. En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial elementos patrimoniales indivisibles, es decir, que es posible la afectación parcial de elementos divisibles siempre que la parte afectada a la actividad sea susceptible de un aprovechamiento independiente. De cumplirse esta condición, se podría afectar la parte de la vivienda que se utilice para el desarrollo de la actividad económica, lo que significa que podrían deducirse proporcionalmente a la parte de la misma afectada en relación con la totalidad de la vivienda, los gastos derivados de la titularidad de la vivienda, como pueden ser amortizaciones, IBI, comunidad de propietarios, etc. En cambio, los gastos derivados de los suministros (agua, luz, gas, teléfono, etc.) solamente serán deducibles cuando los mismos se destinen exclusivamente al ejercicio de la actividad, no pudiendo aplicarse, en este caso, la misma regla de prorrateo que se aplicará a los gastos derivados de la titularidad de la vivienda.

Por último, la deducibilidad de los citados gastos está condicionada, además, a que queden convenientemente justificados mediante el original de la factura o documento equivalente y registrados en los libros-registro que, con carácter obligatorio, deben llevar los contribuyentes que desarrollen actividades económicas, siempre que determinen el rendimiento neto de las mismas en el régimen de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades.

Consulta de la Dirección General de Tributos de 17 de abril de 2007

IRPF. Adquisición ulterior de segunda plaza de garaje. (V0805-07)

En la presente Consulta se pregunta por la calificación de la plaza de garaje, a efectos del IRPF, adquirida con posterioridad a la adquisición de la vivienda.

El artículo 68.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece una deducción de las cantidades satisfechas en el ejercicio por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente.

A la hora de delimitar qué se entiende por vivienda habitual del contribuyente, la letra c) del apartado 2 del artículo 54 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, especifica que no estaremos ante un supuesto de adquisición de vivienda cuando se adquieran independientemente de ésta, plazas de garaje, jardines, parques, piscinas, instalaciones deportivas y, en general, los anexos o cualquier otro elemento que no constituya la vivienda propiamente dicha. No obstante, añade que se asimilarán a viviendas las plazas de garaje adquiridas con éstas, con un máximo de dos. Siendo ésta, una excepción a la norma general, en la que se ha de cumplir que las dos plazas de garaje se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y que la adquisición, tanto de la vivienda como de las plazas de garaje, se produzca en el mismo acto, aunque puede ser en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento. Evidentemente, no podrá tener uso distinto al privativo del propio adquirente.

En el presente caso, aunque la segunda plaza de garaje se encuentre en el mismo edificio que la vivienda, al no haberse adquirido conjuntamente con ésta no se asimilará a la vivienda habitual, por lo que, además de no dar derecho a la deducción por adquisición de vivienda habitual, el consultante deberá imputar como renta inmobiliaria la cantidad que resulte según lo previsto en el artículo 85.1 de la Ley del Impuesto, que dispone que, en el supuesto

de inmuebles urbanos no afectos a actividades económicas ni generadores de rendimientos del capital, excluida la vivienda habitual y el suelo no edificado, tendrá la consideración de renta imputada la cantidad que resulte de aplicar el 2 por 100 al valor catastral (1,1 por 100 en el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hayan sido revisados), determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

Consulta de la Dirección General de Tributos de 17 de abril de 2007

IRPF. Vehículo utilizado por profesional liberal. Gastos por kilometraje. (V0815-07)

La consultante presta sus servicios como profesional liberal, en régimen de estimación directa simplificada, y para ello, requiere de la utilización de un vehículo de turismo para su desplazamiento, cuestionándose la deducibilidad como gasto de su actividad el importe que resulta de computar 0.19 euros por kilómetro recorrido, así como la posible deducción para el cálculo del rendimiento neto de su actividad profesional las cuantías exceptuadas de gravamen a que se refiere el Reglamento del Impuesto

Las denominadas «asignaciones para gastos de locomoción y para gastos de manutención y estancia» se incluyen con carácter general entre los rendimientos íntegros del trabajo, pero, excepcionalmente y al amparo de la habilitación contenida en el artículo 17.1.d) de la Ley 35/2006, el artículo 9 del Reglamento del Impuesto exonera de gravamen estas asignaciones cuando las percibe el trabajador por cuenta ajena que se desplaza fuera del centro de trabajo para realizar su trabajo en un lugar distinto.

El régimen de dietas previsto en el artículo 9 del Reglamento únicamente es de aplicación a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral, no estando prevista la extensión de su ámbito de aplicación a los rendimientos de actividades económicas.

Lo señalado anteriormente, se entiende sin perjuicio de la deducción de los gastos que, cumpliendo todos los requisitos legal y reglamentariamente establecidos, corresponda de acuerdo con el método de determinación del rendimiento que resulta aplicable.

Consulta de la Dirección General de Tributos de 24 de abril de 2007

IVA. Obras de albañilería. Concepto de obras de rehabilitación. (V0868-07)

La cuestión que se debate en la presente Consulta es la relativa a la ejecución de diversas obras a realizar en una comunidad de propietarios, y se pregunta acerca del "concepto de obras de rehabilitación", "obras de albañilería" y el tipo impositivo aplicable a las citadas obras.

Con carácter general y de acuerdo con lo establecido en el artículo 90, apartado Uno de la Ley del IVA, el tributo se exigirá al tipo impositivo del 16%. El artículo 91, apartado uno. 3, número 1º de la citada Ley, determina que se aplicará el tipo impositivo del 7% a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados. Se presumen destinadas principalmente a viviendas las edificaciones en las que al menos el 50% de la superficie construida se destine a dicha utilización. Así, para que las obras realizadas en una edificación se consideren de rehabilitación, deben cumplir: que el importe de las obras debe exceder del 25% del precio de adquisición o del valor previo de la edificación (incluido terreno) antes de su rehabilitación, considerando como coste global de la rehabilitación, el coste, IVA excluido, de los bienes y servicios utilizados por el sujeto pasivo para llevar a cabo las operaciones materiales en que consista la reconstrucción de las edificaciones, incluidos los servicios prestados por el personal técnico que dirija las obras; como precio de adquisición de las edificaciones, el realmente concertado en las operaciones en cuya virtud se haya efectuado la referida adquisición; como verdadero valor de una edificación o parte de la misma, el precio que se hubiese acordado para su transmisión onerosa en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes, incluido el valor correspondiente al terreno en que se halla enclavado el edificio. Además, las citadas operaciones de rehabilitación deben consistir en la consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación, por lo que las denominadas obras de re-acondicionamiento, mejora o reforma de la vivienda, por elevado que sea el importe de su coste, no tendrán el carácter de "rehabilitación" a efectos del Impuesto. Existe la presunción de que las obras consisten única o principalmente en la consolidación de estructuras, cuando más del 50% del coste total corresponda a estas operaciones.

El artículo 91, apartado uno.2, número 15º, de la LIVA, establece el tipo impositivo del 7% a las ejecuciones de obras de albañilería realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, cuando se cumplan los siguientes requisitos: que el destinatario sea persona física, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular (se comprenden aquí las ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios); que la construcción-rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de estas últimas; que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 20 por ciento de la base imponible de la operación porque de lo contrario, no tributará al 7%.



Legislación

Legislación tributaria

- Procedimiento de Gestión.
- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Impuesto sobre Sociedades.
- Fiscalidad autonómica.
- ...

PROCEDIMIENTO DE GESTION E INSPECCION

Orden PRE/2971/2007, de 5 de octubre, sobre la expedición de facturas por medios electrónicos cuando el destinatario de las mismas sea la Administración General del Estado u organismos públicos vinculados o dependientes de aquélla y sobre la presentación ante la Administración General del Estado o sus organismos públicos vinculados o dependientes de facturas expedidas entre particulares. (BOE 2007-10-15)

Bienes inmuebles. Valoración.- Orden EHA/3011/2007, de 4 de octubre, por la que se modifica la Orden ECO/805/2003, de 27 de marzo, sobre normas de valoración de bienes inmuebles y de determinados derechos para ciertas finalidades financieras. (BOE 2007-10-17)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.- Orden EHA/3020/2007, de 11 de octubre, por la que se aprueban el modelo 190 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de rentas, los diseños físicos y lógicos a los que deben ajustarse los soportes directamente legibles por ordenador, se determinan el lugar y la forma de presentación del mismo, y se modifica la Orden EHA/30/2007, de 16 de enero, por la que se aprueban los modelos 110 y 111 de declaración-documento de ingreso de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta. (BOE 2007-10-18)

Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre la Renta de no Residentes y sobre Sociedades.- Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática a través de internet, y se modifican los modelos de declaración 184, 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196, 198, 215 y 345. (BOE 2007-10-18)

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre la Renta de no Residentes y sobre Sociedades.- Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática a través de

internet, y se modifican los modelos de declaración 184, 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196, 198, 215 y 345. (BOE 2007-10-18)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES

Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, sobre la Renta de no Residentes y sobre Sociedades.- Orden EHA/3021/2007, de 11 de octubre, por la que se aprueba el modelo 182 de declaración informativa de donativos, donaciones y aportaciones recibidas y disposiciones realizadas, así como los diseños físicos y lógicos para la sustitución de las hojas interiores de dicho modelo por soportes directamente legibles por ordenador y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación telemática a través de internet, y se modifican los modelos de declaración 184, 187, 188, 193 normal y simplificado, 194, 196, 198, 215 y 345. (BOE 2007-10-18)

OTRAS DISPOSICIONES DE INTERES

REAL DECRETO-LEY 9/2007, de 5 de octubre, por el que se adoptan medidas urgentes para paliar los efectos producidos por la sequía en determinadas cuencas hidrográficas. (BOE 6-10-2007)

LEY 25/2007, de 18 de octubre, de conservación de datos relativos a las comunicaciones electrónicas y a las redes públicas de comunicaciones. (BOE 2007-10-19)

Mercado de valores.- Real Decreto 1362/2007, de 19 de octubre, por el que se desarrolla la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, en relación con los requisitos de transparencia relativos a la información sobre los emisores cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado secundario oficial o en otro mercado regulado de la Unión Europea. (BOE 2007-10-20)

LEY 26/2007, de 23 de octubre, de Responsabilidad Medioambiental. (BOE 2007-10-24)

Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público.(BOE 2007-10-31)

Ley 31/2007, de 30 de octubre, sobre procedimientos de contratación en los sectores del agua, la energía, los transportes y los servicios postales. (BOE 2007-10-31)

COMUNIDADES AUTONOMAS

A) Andalucía

Ley 9/2007, de 22 de octubre, de la Administración de la Junta de Andalucía. (BOJA 31-10-2007)

B) Aragón

DECRETO LEGISLATIVO 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón. (BOA 3-10-2007)

ORDEN de 9 de octubre de 2007, del Departamento de Economía, Hacienda y Empleo, por la que se modifica la Orden de 17 de septiembre de 2002, en relación con las autoliquidaciones por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. (BOA 31-10-2007)

E) Canarias

ORDEN de 9 de octubre de 2007, por la que se dispone la emisión de Bonos de la Comunidad Autónoma de Canarias aptos para materializar las dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, por importe nominal de 75.000.000 de euros, y se convoca subasta competitiva. (BOC 29-10-2007)

G) Castilla y León

ORDEN HAC/1456/2007, de 4 de septiembre, por la que se modifica la Disposición Adicional Quinta de la Orden de 12 de abril de 2002, que desarrolla el Decreto 45/2002, de 21 de marzo, regulador de la gestión y recaudación de las tasas y otros derechos no tributarios y establece normas sobre su contabilidad. (BOCL 17-SEP-2007)

I) Cataluña

REAL DECRETO 1266/2007, de 24 de septiembre, de traspaso de funciones de la Administración del Estado a la Generalitat de Cataluña en materia de declaración de utilidad pública de las asociaciones y aplicación de los beneficios fiscales a asociaciones y fundaciones. (DOGC 25-9-2007)

RESOLUCIÓN ECF/3137/2007, de 18 de septiembre, por la que se actualiza la información de los datos que han de transmitir las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria de la Generalidad de Cataluña, correspondientes a la información sobre los ingresos. (DOGC 22-10-2007)

ORDEN ECF/376/2007, de 12 de septiembre, por la que se da publicidad a las tasas con carácter general de los departamentos de la Generalidad de Cataluña y del Departamento de Economía y Finanzas. (DOGC 23-10-2007)

Ñ) País Vasco

LEY 28/2007, de 25 de octubre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. (BOE2007-10-26)

LEY 29/2007, de 25 de octubre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2007-2011. (BOE 2007-10-26)

REGIMENES ESPECIALES POR RAZON DEL TERRITORIO

B) Régimen Foral de Navarra

DECRETO FORAL 215/2007, de 24 de septiembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Decreto Foral 174/1999, de 24 de mayo, y el Decreto Foral 127/2003, de 20 de mayo, por el que se regula el procedimiento para el abono anticipado de la deducción por pensiones de viudedad. (BON 15-10-2007)

FISCALIDAD INTERNACIONAL

CONVENIO relativo a la adhesión de la República Checa, la República de Estonia, la República de Chipre, la República de Letonia, la República de Lituania, la República de Hungría, la República de Malta, la República de Polonia, la República de Eslovenia y la República Eslovaca al Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de beneficios de empresas asociadas, hecho en Bruselas el 8 de diciembre de 2004. (BOE 25-9-2007)



Calendario del Contribuyente Territorio Común

Calendario del Contribuyente de diciembre de 2007

HASTA EL DÍA 10 de diciembre

IMPUESTOS ESPECIALES

- Noviembre 2007. Todas las empresas
MODELO 511
- Octubre 2007. Grandes Empresas (*)
MODELOS 553, 554, 555, 556, 557, 558
- Octubre 2007. Todas las empresas (*)
MODELOS 570, 580

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

MODELO 510

HASTA EL DÍA 20 de diciembre

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 y rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.

- Noviembre 2007. Grandes Empresas
MODELOS 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de No Residentes

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

IVA

- Noviembre 2007. Grandes Empresas
MODELO 320
- Noviembre 2007. Exportadores y otros Operadores Económicos
MODELO 330
- Noviembre 2007. Grandes Empresas inscritas en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos
MODELO 332
- Noviembre 2007. Operaciones asimiladas a las importaciones
MODELO 380

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Noviembre 2007
MODELO 430

IMPUESTOS ESPECIALES

- Septiembre 2007. Grandes Empresas
MODELOS 561, 562, 563
- Noviembre 2007. Todas las empresas
MODELOS 564, 566
- Noviembre 2007. Impuesto sobre la Electricidad. Grandes Empresas
MODELOS 560

HASTA EL DÍA 31

RENTA

- Renuncia o revocación Estimación Directa Simplificada y Estimación Objetiva para 2008 y sucesivos

MODELO 036

IVA

- Renuncia o revocación Regímenes Simplificado y Agricultura, Ganadería y Pesca para 2008 y sucesivos

MODELO 036

- Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el Régimen Especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2008 y sucesivos

MODELO 036

- Opción o revocación por la determinación global de la base imponible en el Régimen especial de las Agencias de Viajes para 2008 y sucesivos

MODELO 036

- Opción o revocación de la aplicación prorrateada especial para 2008

MODELO 036

- Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la Unión Europea para 2008 y 2009

MODELO 036

- Renuncia al Régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2008

SIN MODELO

GALLO MASERO ABOGADOS

Avda. María Auxiliadora, 14 - 2º- Of. 14 41003

Teléfono:954 989 227 /Fax:954 532 172 E-mail: administracion@gallomasero.com

www.gallomasero.com

Miembro de la Asociación Española de Asesores Fiscales

