

27

NEWSLETTER
Marzo 2007

Gallo Masero Abogados

Boletín electrónico gratuito para los clientes del despacho GALLO MASERO ABOGADOS

NUEVOS PUNTOS DE CONTROL
DEL ORGANISMO ANTI-FRAUDE
FISCAL

LOS PROLEGÓMENOS DE LA
DECLARACIÓN DE RENTA

JURISPRUDENCIA

CONSULTAS DE LA DGT

LEGISLACIÓN

CALENDARIO DEL CONTRIBUYENTE
DE TERRITORIO COMÚN



Nuevos puntos de control del organismo anti-fraude fiscal

La Agencia Tributaria lanza a los inspectores contra un gran número de operaciones habituales

La Agencia Tributaria no lo oculta. Tiene la intención de dejar claro que ninguna de las actuales deducciones fiscales –especialmente en el Impuesto sobre Sociedades- u operaciones habituales de los contribuyentes pueden llegar a considerarse como una vía sin vigilancia y al margen de sus actuaciones.

La Agencia Tributaria no lo oculta. Tiene la intención de dejar claro que ninguna de las actuales deducciones fiscales –especialmente en el Impuesto sobre Sociedades- u operaciones habituales de los contribuyentes pueden llegar a considerarse como una vía sin vigilancia y al margen de sus actuaciones. El incremento del abanico de actuaciones ya iniciado o en parrilla de salida para el año 2007 deja buena muestra de ello. Junto a los tradicionales controles del IVA exportador o de las operaciones con bienes de lujo, las actuaciones en incentivos fiscales que las empresas consideraban hasta ahora como seguros han empezado a dejar ya buena cuenta de los deseos de la Agencia.

Billetes de 500 euros

Algunos de los grandes bancos nacionales han empezado ya a recibir cartas de "requerimiento de obtención de información por la Inspección Tributaria" por el uso de estos billetes. Las cartas, que según fuentes del sector bancario se han replicado en distintas entidades en las que Hacienda ha detectado movimientos de moneda sospechosos, incluyen un amplio listado de peticiones de datos de las entidades bancarias y de sus clientes implicados en las transacciones. Se reclama "la exhibición" o la "entrega de copias", del "diario de caja de las oficinas y las fechas", siempre que "el saldo inicial de caja en el día de referencia, en billetes de 500 euros, sea superior a 100.000 euros (200 billetes)". Es decir, que si en el momento de abrir la entidad hay al menos ese

número de billetes, la entidad debe enviar, a requerimiento de Hacienda, la información relativa a las distintas transacciones efectuadas, junto con los "arqueos de caja" de ese día y "los anteriores, hasta que el saldo inicial del día no supere la citada cantidad de 100.000 euros en billetes de 500".

Además, las entidades pueden verse obligadas a dejar a disposición de los inspectores la "justificación contable y documental" de las transacciones cuyo importe individual supere los 10.000 euros, independientemente del valor de los billetes que se hayan utilizado. Junto con esta exigencia se encuentra la de proporcionar la "identidad" de las personas físicas que realizaron las operaciones descritas anteriormente, siempre que sea conocida por el banco.

Los bancos han confirmado ya, por ejemplo, la presencia directa de inspectores en sus oficinas para confirmar, por ejemplo, el origen de los fondos y la identidad de los clientes de las entidades que realicen un fuerte ingreso en su primer movimiento en una cuenta bancaria recién creada.

Fondo de comercio

Hacienda no oculta tampoco sus sospechas en la aplicación de gran parte de los incentivos que han permitido la expansión de las empresas españolas en los últimos años. La Agencia Tributaria ha empezado a revisar las operaciones de compra de empresas extranjeras que han dado lugar a la deducción de los gastos de amortización del fondo de comercio financiero. De acuerdo con la ley vigente del Impuesto de Sociedades, las empresas que adquieren acciones de compañías extranjeras pueden deducirse a lo largo de veinte años -en concepto de gastos de amortización- la diferencia entre el precio pagado y el valor contable de las participaciones de la empresa, a excepción de las posibles alteraciones justificables del valor de determinados activos. La Inspección ha comenzado a comprobar estas operaciones, cuestionando la deducción aplicada. Entre las principales sospechas de los inspectores figura la de que el importe de la operación no se ajuste a la realidad. Algunas de las empresas que han recibido ya las actas correspondientes aseguran que en las investigaciones abiertas se estima la posibilidad de que las empresas españolas hubiesen infravalorado el valor de la compañía adquirida, sobre todo en lo que se refiere a sus bienes y derechos, con el fin de incrementar la cuantía a deducir como fondo de comercio. La Agencia Tributaria defiende que éstos últimos deberían ser valorados a precios de mercado. Los inspectores señalan que al incrementar la valoración de la empresa comprada, se reduce o se elimina la diferencia que habría dado lugar a la deducción por la amortización del fondo de comercio, con lo que se debería minorar o, incluso, eliminar el beneficio fiscal aplicado.

Inmuebles

Un año más, la Agencia Tributaria pondrá parte de sus efectivos a trabajar en detectar el fraude del sector inmobiliario. La principal novedad en esta ocasión no reside en los mecanismos empleados (se comprobarán consumos de luz, agua, teléfono, cruces de referencias catastrales, incrementos del nivel de gastos de los vendedores, etc.), sino en el aumento significativo de los equipos especializados en la investigación de las tramas de IVA, el blanqueo de capitales y las operaciones sospechosas en el sector inmobiliario. En el caso del control de la actividad inmobiliaria, y altos cargos de la Agencia, actualmente existen una decena de estos equipos. Al término del año, sin embargo, deberá haber unas cuarenta de estas unidades. Las nuevas unidades se irán formando progresivamente a lo largo del año, repartidas por el territorio, y en función de las operaciones que vayan surgiendo. Habrá unidades con dedicación exclusiva en regiones como Madrid, Andalucía, Cataluña o el Levante, mientras que en las regiones con menos actividad habrá equipos que repartirán su trabajo entre las tareas habituales de control y las de investigación.

Los grupos se dotarán con el personal más experto, según la Agencia, y se pretende que tengan una formación específica (la Escuela de Hacienda Pública ha iniciado ya un módulo formativo concreto sobre investigación).

Operaciones vinculadas

Otra de las prioridades estrella de Hacienda en 2007 será el control de las llamadas operaciones vinculadas, o lo que es lo mismo, la compraventa de bienes y servicios entre empresas de un mismo grupo. La regulación de estas operaciones se ha modificado con la nueva ley de medidas contra el fraude, para adaptar la normativa española a la doctrina de la OCDE y de la UE, y, también, para reforzar el control de estas transacciones, de modo que se evite el vaciado de las bases imponibles de las empresas españolas. Según la AEAT, las operaciones con el exterior de las empresas formarán parte de la línea de actuación prioritaria de la Agencia, donde se ha creado recientemente una Unidad Central de Fiscalidad Internacional. La labor de documentación de las empresas para

intentar evitar las actuaciones inspectoras será imprescindible, especialmente a la vista de que la nueva legislación habilita a Hacienda a estimar a efectos fiscales un supuesto precio de compraventa interna en estas operaciones, exigiendo, lógicamente, los consiguientes pagos en IVA y cuadros de las cifras de Sociedades.

Holdings

Hacienda ha empezado a chequear la veracidad de las fuertes deducciones aplicadas por las multinacionales que llegan a España a través del sistema de sociedad holding.

El esquema, conocido como holding, ha sido uno de los grandes motivos para que compañías como Exxon Mobil, Hewlett Packard, Pepsi Cola Bottling Company o General Mills decidiesen llegar a España. El gran beneficio fiscal de este tipo de sociedades se basa en que el régimen de las holding permite aplicar fuertes deducciones por las compra-venta de participaciones y empresas que realizan los grupos: las matrices implantadas en España pueden reorganizar sus estructuras empresariales y las de sus filiales deduciéndose los costes financieros generados por las operaciones. La Agencia Tributaria está verificando la veracidad de algunos de estos incentivos aplicados, especialmente cuando detecta que la base imponible final de la empresa es negativa (con lo que el pago fiscal desaparece directamente) y cuando se observa un endeudamiento excesivo, momento en el que puede sospechar de la existencia de operaciones planteadas únicamente con el fin de reducir el pago de impuestos.

Bienes afectos

Se trata de otro de los puntos de control que primará este año la Agencia Tributaria. Hacienda no comparte algunas de las estructuras fiscales extendidas por la geografía española, entre las que destaca el hecho de crear un holding familiar, bajo cuyo paraguas se incluyen determinadas sociedades de inversión o bienes de dudosa justificación, según la Agencia, como bienes realmente afectos a la actividad empresarial. Los últimos cambios fiscales han llevado a Hacienda a exigir que únicamente sean aplicables los incentivos fiscales en proporción al porcentaje real de bienes afectos a la actividad, de forma que si estos alcanzan sólo el 50% se conceda este trato sólo por ese porcentaje.

Compras de empresas

La nueva ley tributaria antifraude persigue garantizar el cobro de las sanciones por infracciones tributarias, con independencia de que la persona física o jurídica responsable sea detectada por la Administración fiscal. La recién estrenada ley contra el fraude fiscal crea un esquema que garantiza el cobro de las sanciones por parte de Hacienda con independencia de que la persona física o jurídica que cometa la infracción sea detectada. El mecanismo elegido con este fin ha sido el de extender la responsabilidad por el fraude a todas las etapas de la actividad productiva y a buena parte de los sujetos que hayan podido intervenir en él.

De esta forma, aquellas empresas que compren compañías a las que se les detecten violaciones de sus obligaciones fiscales podrán pasar a ser responsables solidarios de las correspondientes sanciones.

La anterior normativa establecía que los adquirentes de empresas debían responder únicamente por la deuda fiscal en la que hubiese podido incurrir la empresa, pero nunca por las sanciones, es decir, por los castigos económicos que se aplican por las infracciones y que pueden suponer, en determinadas ocasiones, una multa de un 3% de la cifra de negocios de las compañías.

La Agencia también reclamará el pago de las multas a las personas físicas y jurídicas que "sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción fiscal, así como a las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo de la Administración" y aquellas que, "con conocimiento del embargo, la medida cautelar, o la constitución de la garantía correspondiente, participen o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos afectados", como recoge el nuevo texto. También podrán ser sancionadas "las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación de embargo, consientan en el levantamiento de los mismos". Es decir, cualquier sujeto que se pueda considerar que haya intervenido situar fuera del alcance de Hacienda los bienes perseguidos por el Fisco.

Actividad notarial

La ley antifraude modifica, entre otras, tres leyes que inciden en la actividad de los notarios: la propia Ley del

Notariado, y las del Catastro y la Hipotecaria. Estas modificaciones aumentan el número de datos que deben controlar y consignar los notarios en las escrituras de compraventa de inmuebles -esencialmente, el número de identificación fiscal de los intervinientes, los medios de pago, y la referencia catastral del inmueble-. Además, se les obliga a informar a Hacienda, a través del Consejo General del Notariado, de las operaciones en las que los intervinientes se hayan negado a facilitar los datos exigidos.

Inversiones exteriores

La antigua lista de paraísos fiscales se ha aparcado. A partir de la entrada en vigor de la nueva ley antifraude, el dinero en cualquier país opaco o con fuertes exenciones fiscales se controlará igual que el ahorro en paraísos. La reforma, recogida también en la Ley de Prevención del Fraude supondrá un cambio notable. Hoy en día todos somos plenamente conscientes de que si el país al que se destinan los fondos se encuentra en el Real Decreto de 31 de enero de 2003, dentro del listado de paraísos fiscales, deberán soportar fuertes controles. Por ejemplo, deberán comunicar sus movimientos financieros al Banco de España. Además, quedarán dentro de uno de los planes de inspección. Y también se encontrarán con la posibilidad de tener que tributar por los supuestos beneficios obtenidos -según la estimación que acepte Hacienda- en las inversiones en esos países, aunque no se haya liquidado la inversión y, por lo tanto, no se hayan afluído los supuestos rendimientos o plusvalías.

Con la nueva ley pasan a ser considerados paraíso fiscal todos los países que "se determinen reglamentariamente" como territorios en los que "existe nula tributación" o en los que no haya "intercambio de información" en materia tributaria. La reforma deja, así, abierta la puerta a Hacienda para poder actualizar de inmediato el listado de países a los que aplicar los controles fiscales máximos.



Los prolegómenos de la declaración de renta

Este año el borrador también se puede solicitar a través de la televisión

Aunque pueda parecer prematuro, es hora de ir pensando en la declaración de renta. El pasado 1 de marzo se abrió el plazo para solicitar el borrador del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) correspondiente a 2006...

Aunque pueda parecer prematuro, es hora de ir pensando en la declaración de renta. El pasado 1 de marzo se abrió el plazo para solicitar el borrador del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) correspondiente a 2006 y también para que los contribuyentes que no están obligados a declarar reclamen la devolución rápida del exceso de retenciones que les practicaron el año pasado.

A falta de modificaciones normativas sobre ambos procesos -esta declaración todavía se cumplimenta conforme a la legislación anterior al actual IRPF, que entró en vigor en enero-, la novedad está en la mejora de los servicios de asistencia que ofrece la Agencia Tributaria, que este año también están disponibles por televisión. En concreto, los contribuyentes que dispongan de un decodificador de Televisión Digital Terrestre (TDT) con conexión telefónica e interactividad - es decir, que pueda ejecutar aplicaciones de Multimedia Home Platform (MPH)-, podrán solicitar su borrador de la renta o sus datos fiscales desde casa, con sólo teclear en el mando a distancia su DNI y el importe de la casilla 681 de la declaración de renta de 2005. La operación no tarda más de diez minutos, el coste es el equivalente a una llamada telefónica local y se puede cursar a través de las plataformas digitales de Televisión Española, Tele 5, La Sexta y Cuatro, que son las televisiones que se han asociado al proyecto de la Agencia Tributaria. De todos modos, serán pocos los contribuyentes que puedan beneficiarse de resolver su declaración sentados frente al televisor de casa, ya que se estima que sólo un 10% de los aproximadamente 3,3 millones de decodificadores de TDT que hay en España son interactivos.

El borrador del IRPF lo puede solicitar cualquier contribuyente y, si no reúne las condiciones para recibirlo, la Agencia remite los datos fiscales. Hay plazo hasta el 25 de junio. En principio, recibirán el borrador quienes sólo tengan rendimientos del trabajo, rentas del capital o ganancias patrimoniales sujetas a retención o ingreso a cuenta (cuentas bancarias o fondos de inversión), letras del Tesoro, rentas de un máximo de dos inmuebles o subvenciones para la compra de la vivienda habitual. La deducción por adquisición de vivienda con hipoteca, la reducción por aportaciones a planes de pensiones y la deducción por donativos no impiden recibir el borrador. El

contribuyente debe revisarlo para comprobar que corresponde con la realidad de sus ingresos y de sus circunstancias familiares del año pasado, pues los errores que pueda cometer la Agencia Tributaria al cumplimentar el borrador no eximen luego al contribuyente de responsabilidad si se le descubre una deuda tributaria. Una vez resueltos posibles errores, el borrador se puede confirmar a partir del 2 de abril.

Puede solicitarse también por internet (www.agenciatributaria.es), por teléfono (901121224 ó 901200345) o a través del modelo 104 destinado a la devolución rápida (hasta el 2 de abril). Y no hace falta pedirlo ahora si el año pasado se marcó la casilla correspondiente en la declaración de renta 2005. También es posible suscribirse a un servicio de alertas para que la Agencia Tributaria envíe por SMS el número de referencia del borrador y verlo por internet.

Devolución rápida

Quienes por su nivel de ingresos no estén obligados a hacer la declaración de la renta tienen plazo hasta el 2 de abril para reclamar la devolución del exceso de retenciones correspondientes a 2006 mediante la llamada devolución rápida, que no ofrece ninguna novedad respecto al año pasado. Con carácter general pueden pedirla los contribuyentes con salarios o pensiones inferiores a 22.000 euros anuales abonados por un solo pagador o cuando la suma de los pagos del segundo y sucesivos no superaron los mil euros. Si se excede esa cantidad, el límite para la devolución rápida baja a 8.000 euros, igual que si se reciben pensiones compensatorias del cónyuge o anualidades por alimentos por separación o si el pagador no aplicó retenciones. Hay otros condicionantes: no haber obtenido rentas del capital o ganancias patrimoniales sujetas a retención superiores a 1.600 euros; ni rentas inmobiliarias, de letras del Tesoro o de subvenciones para vivienda de protección oficial que sumen más de mil euros.

El procedimiento es el mismo que en años anteriores: cumplimentar el modelo 104 o, si hay que comunicar datos adicionales de deducciones autonómicas, gastos deducibles, pensiones compensatorias o compensaciones por alquiler de vivienda, también el modelo 105. No obstante, conviene no precipitarse a la hora de reclamar esta devolución rápida, pues con ella no se aplica la deducción por compra de vivienda, por cuenta ahorro empresa, por doble imposición internacional o por planes de pensiones. También es importante echar números con todos los miembros de la familia, porque si un hijo o ascendiente pide la devolución rápida, el contribuyente con quien vivan ya no puede deducirse por ellos.

Ofertas electorales

La campaña de renta de este año coincidirá con la campaña para las elecciones autonómicas y municipales y las consiguientes promesas de rebajas de impuestos para convencer votos indecisos. El PP, por ejemplo, ya ha presentado un Programa Marco para sus candidatos en el que asegura que extenderán a aquellas autonomías donde gobiernen la rebaja de un punto en el tramo autonómico del IRPF que este año ya aplica la Comunidad de Madrid. Entre las promesas de la formación conservadora figuran también una mejora de las deducciones por hijos o por discapacidad y, en el ámbito municipal, la reducción a la mitad del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) para algunos colectivos, como familias numerosas, jóvenes o personas con rentas bajas.

Participación de los ayuntamientos

En materia de recursos municipales, la Federación Española de Municipios y Provincias (Femp) ya dispone de algunos borradores de lo que serán sus reivindicaciones básicas cuando el Gobierno dé finalmente el pistoletazo de salida para la controvertida reforma de la financiación autonómica y local. En este sentido, los ayuntamientos medianos quieren engordar sus recursos sumándose al reducido club de grandes municipios que ahora participan de la recaudación por IRPF, IVA e impuestos especiales. En la actualidad participan de esta cesta los municipios de más de 75.000 habitantes, capitales de provincia o de comunidad, mientras que la Femp baraja la posibilidad de bajar el ratio de población hasta los 10.000 ó 20.000 habitantes. Respecto a los impuestos de titularidad municipal, los ayuntamientos buscan exprimir su capacidad recaudatoria y así, por ejemplo, han planteado la posibilidad de que el IBI sea más progresivo y se aplique sobre el valor de mercado de los inmuebles en lugar de sobre el valor catastral.

Más control sobre las transferencias de dinero ...

Desde el pasado 12 de febrero, quienes realicen operaciones de cambio de moneda o transferencias de dinero al exterior tienen que identificarse con su NIF, pasaporte o tarjeta de residencia ante las entidades financieras. Y si se

realizan operaciones por más de 3.000 euros en un trimestre, le exigirán información adicional sobre su actividad y los fondos que maneja. Los mayores controles son consecuencia de la orden ministerial sobre prevención del blanqueo de capitales que Hacienda aprobó el año pasado y que ha reforzado las obligaciones de identificación que deben hacer las entidades financieras y las casas de cambio.

...Y sobre el NIF

En su lucha contra el fraude, la Agencia Tributaria también ha anunciado que intensificará las actuaciones de revocación del NIF a las empresas sin actividad regular. En el último año se ha revocado el número de identificación fiscal a cerca de 300 sociedades y se ha impedido la entrada en el registro de operadores intracomunitarios a más de 2.000. El objetivo es dificultar la utilización de sociedades pantalla para eludir impuestos y, para evitar problemas de interpretación, Hacienda ha anunciado que clarificará en un reglamento las condiciones que permitirán considerar que una empresa no tiene actividad real, así como los supuestos de revocación del NIF, una posibilidad que ya está prevista en la Ley General Tributaria, que entró en vigor hace tres años.



Jurisprudencia

Selección de jurisprudencia

- IRPF (Ley 18/1991). Rendimiento de actividades empresariales. Individualización de las rentas.
- IRPF. Rentas irregulares. Rendimientos percibidos por un abogado en un litigio de especial complejidad de duración superior a un año.
- IS. Deducción por creación de empleo: requisitos: incremento del promedio de plantilla: ha de tratarse de un incremento real y no meramente teórico.
- ISD. Seguros de vida: cantidad percibida como beneficiario de póliza de seguro de vida suscrita por el cónyuge constante matrimonio y cuyas primas se abonaban por éste mediante el descuento del importe de la prima efectuado por la empresa directamente en sus nóminas.

Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Asturias de 14 de septiembre de 2006

IRPF (Ley 18/1991). Rendimiento de actividades empresariales. Individualización de las rentas.

Como antecedente, hay que indicar que se trata de un matrimonio en el que el marido aparece como único titular de una actividad económica y la mujer como asalariada de éste. Por la documentación aportada por la Administración, consta igualmente que el marido presta sus servicios por cuenta ajena en otra empresa, por lo que aquélla defiende que, debido al escaso tiempo disponible, los rendimientos de la empresa han de ser compartidos al 50%, y sin que, por lo tanto, se admita la deducibilidad del salario de la esposa.

De acuerdo con el art. 43, Uno de la Ley 18/1991:

“Los rendimientos de las actividades empresariales o profesionales se considerarán obtenidos por quienes realicen de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que dichos requisitos concurren en quienes figuren como titulares de las actividades empresariales o profesionales”

La cuestión central de la sentencia es determinar si ese “salvo prueba en contrario” es de aplicación a la actividad empresarial que genera los rendimientos que la administración imputa a los dos cónyuges, derogando la regla general según la cual ejerce la actividad quien aparece como titular en algún registro.

Habida cuenta de que la norma tributaria contiene una presunción iuris tantum, procede analizar si las pruebas aportadas llevan a la conclusión defendida por la Administración o por el contribuyente.

Pues bien, en el presente caso la prueba utilizada por la Administración Tributaria es precisamente la de las presunciones. Pero del hecho básico, demostrado y aceptado por el demandante, de que percibe un sueldo elevado en una empresa privada, declarado como rendimiento del trabajo, por el importante cargo que ocupa, presume la Administración que no dispone de tiempo suficiente para el desempeño de una segunda actividad, por lo que concluye que quien realmente ejerce la actividad de una manera personal y directa es la esposa.

Para el Tribunal, esta cadena de suposiciones se revela como insuficiente para estimar que el demandante, a pesar de su actividad privada, no puede ejercer otra segunda actividad.

Sentencia del TSJ de Cataluña de 20 de octubre de 2005

IRPF. Rentas irregulares. Rendimientos percibidos por un abogado en un litigio de especial complejidad de duración superior a un año.

A juicio del Tribunal, siendo cierto que no cabrá, por lo general, atribuir el carácter de irregulares a los rendimientos profesionales de los abogados por el solo hecho de que los litigios o actuaciones por los que se perciban duren más de un año, sí deberán recibir tal consideración los honorarios profesionales de los abogados que se correspondan con asuntos de notable complejidad que, por su propia naturaleza exijan la dedicación del letrado durante más de un año, de la misma manera que la doctrina jurisprudencial del TS atribuye tal calificación a los honorarios de los arquitectos por la dirección de una obra realizada durante varios años.

Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de octubre de 2006

IS. Deducción por creación de empleo: requisitos: incremento del promedio de plantilla: ha de tratarse de un incremento real y no meramente teórico.

La sentencia parte del criterio establecido por la propia Sala de que la finalidad de la deducción reconocida por creación de empleo "es incentivar el incremento de plantilla de las empresas, pero dicho incremento ha de ser real, en el sentido de que el aumento del personal laboral ha de ser patente en la situación global de la empresa, la creación de empleo ha de ser real, no teórica"

En el presente caso, se trata de una sociedad estatal que, con motivo de la entrada de España en la Unión Europea, se ve obligada a adscribir a otra entidad a la totalidad de sus trabajadores, generando en ésta un importante aumento de la plantilla.

El Tribunal llega a la conclusión de que la reducción de plantilla de la primera empresa provocó un incremento en la segunda, pero sin que en el cómputo general de ambas se haya producido una tendencia al alza.

Ciertamente, admite el Tribunal, que la situación es análoga a la fusión, absorción y transformación de sociedades, aunque en modo alguno ha de jugar esta figura en el presente caso.

Para el Tribunal no asiste la razón a la parte recurrente, toda vez que de la regulación normativa expuesta se deduce claramente que la finalidad del beneficio fiscal es incentivar la creación de empleo con origen en la existencia de una nueva relación laboral para el empleador y no en una mera sucesión o subrogación legal, con asunción de obligaciones preexistentes como es el caso.

Sentencia Tribunal Superior de Justicia Castilla y León de 30 mayo 2006

ISD. Seguros de vida: cantidad percibida como beneficiario de póliza de seguro de vida suscrita por el cónyuge constante matrimonio y cuyas primas se abonaban por éste mediante el descuento del importe de la prima efectuado por la empresa directamente en sus nóminas.

En la resolución impugnada se desestimaba la reclamación porque a juicio del TEAR de Castilla y León, para que pueda estar sólo sujeta al impuesto la mitad de la indemnización percibida por el fallecimiento de uno de los cónyuges, como consecuencia de un contrato de seguro de vida, debe acreditarse que el pago de la prima del seguro de vida se ha efectuado a cargo de la sociedad de gananciales, lo que, a su entender, no resulta probado a la vista de la documentación unida al expediente.

Consta en el expediente que la esposa del recurrente había suscrito a través de la empresa para la que trabajaba un seguro de vida, del que eran beneficiarios su cónyuge e hijo y que las primas del seguro eran abonadas por aquélla mediante el correspondiente descuento del importe de la prima efectuado por la empresa directamente en sus nóminas.

El art. 1347.1 del Código Civil (LEG 1889, 27) establece que son bienes gananciales los obtenidos por el trabajo o la industria de cualquiera de los cónyuges; por tanto, es claro que las primas de seguro se abonaban con cargo a la sociedad de gananciales, pues no es controvertido que este era el régimen económico existente entre los cónyuges.

En consecuencia, frente a lo que dice la resolución impugnada, sí estaba acreditado en el expediente este dato y, por tanto, debe ser estimado el recurso porque, como señala el recurrente, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, grava los incrementos de patrimonio obtenidos a título lucrativo por personas físicas y, en el presente caso, la mitad del importe de la indemnización percibido por el recurrente, como beneficiario del seguro de vida concertado por su esposa, no es un incremento que percibe a título lucrativo ya que lo obtiene como consecuencia del abono de las primas del seguro con cargo a los bienes gananciales.



Consultas de la DGT

Selección de Consultas de la Dirección General de Tributos

- ITP y AJD. Préstamo hipotecario con interés entre particulares.
- Particular que adquiere una vivienda en construcción y, antes de la entrega, vende sus derechos a un tercero.
- Sujeto pasivo del IVA. Forma de consignar en documento aparte la descripción de las operaciones, la fecha y lugar de realización de las mismas.

Consulta de la DGT de 12 de julio de 2006

ITP y AJD. Préstamo hipotecario con interés entre particulares. V1487-06

En el presente caso se plantean dos cuestiones distintas en relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados: la constitución de la hipoteca, por una parte, y el préstamo, por otra.

El artículo 15.1 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados dispone que:

"1. La constitución de las fianzas y de los derechos de hipoteca, prenda y anticresis, en garantía de un préstamo, tributarán exclusivamente por el concepto de préstamo", por lo tanto y en el presente caso, la garantía hipotecaria, no estará sujeta al ITP y AJD.

Por su parte, la tributación del préstamo dependerá de la naturaleza que ostente el prestamista, según se trate de un préstamo concedido por un empresario o profesional en el ejercicio de su actividad o por un particular.

En la consulta planteada, al tratarse de un préstamo concedido por un particular, constituirá una operación sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas", conforme al artículo 7.1.B) del Texto Refundido, pero, a su vez, exenta del mismo en virtud de lo dispuesto en el artículo 45. I.B) 15, por lo que, aún en el caso de concurrir con una garantía real o personal, no se produciría tributación alguna por dicho concepto.

En consecuencia, en este caso, no se devengaría cuota alguna por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Consulta de la DGT de 12 de julio de 2006

Particular que adquiere una vivienda en construcción y, antes de la entrega, vende sus derechos a un tercero. V1494-06

En la presente consulta se plantean diversas cuestiones, siendo el supuesto de hecho el siguiente:

Una sociedad, dedicada a la promoción inmobiliaria, formaliza la venta de una vivienda en documento privado, no otorgándose escritura pública hasta la fecha en que se produzca la entrega del inmueble. Hasta ese momento, en cada uno de los cobros realizados con anterioridad a la entrega de la vivienda se repercute el Impuesto sobre el Valor Añadido, de donde se deduce que se trata de una primera entrega de edificaciones sujeta y no exenta de este Impuesto.

El comprador con el que se ha celebrado el contrato privado, y que ya ha satisfecho parcialmente el precio de la vivienda, tiene intención de ceder sus derechos a una tercera persona, por lo que solicita el cambio de titularidad del contrato privado ante la entidad promotora, que no obtiene beneficio alguno en la operación. De la redacción de la consulta se deduce que el primer comprador que cede los derechos al tercero no tiene la condición de empresario o profesional, por lo que no resulta sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido.

De los datos aportados en la Consulta, la operación por la que una persona, compradora de un inmueble en construcción, ha cedido a un tercero los derechos del contrato privado de compraventa celebrado con el promotor, antes de la finalización y consiguiente entrega de la construcción de dicho inmueble, es una operación sujeta al ITP y AJD, en su modalidad de transmisión patrimonial onerosa.

En el caso planteado el cedente no tiene la condición de propietario del inmueble, pues en nuestro sistema jurídico la adquisición de la propiedad está condicionada a un doble requisito: la concurrencia del título, contrato de compraventa, que sí ha tenido lugar, y el modo o entrega del bien que, por el contrario, aún no se ha producido.

Por tanto, no se trata de la transmisión de un inmueble, sino de los derechos que ostenta el cedente frente a la entidad vendedora, a consecuencia de la celebración del contrato privado de compraventa del referido inmueble.

Base imponible

El artículo 17.1 del Texto Refundido establece una regla especial, según la cual “en la transmisión de créditos o derechos mediante cuyo ejercicio hayan de obtenerse bienes determinados y de posible estimación se exigirá el impuesto por iguales conceptos y tipos que las que se efectúen de los mismos bienes y derechos”.

Es decir, que en el supuesto planteado habrá que atender al valor real del inmueble cuyos derechos se han cedido mediante la operación descrita, puesto que tal es el bien que obtendrá en su momento el cesionario de los derechos del contrato privado de compraventa cuando ejercite aquéllos.

Derecho de la empresa promotora a solicitar del sujeto pasivo la liquidación del ITP y AJD.

Por tanto, la promotora, con carácter previo a la entrega del bien y otorgamiento de la escritura pública, deberá exigir al nuevo titular, sujeto pasivo de la cesión de derechos que ha originado el cambio de titularidad, que acredite el pago del impuesto originado por la citada operación.

Consulta de la DGT de 28 de julio de 2006

Sujeto pasivo del IVA. Forma de consignar en documento aparte la descripción de las operaciones, la fecha y lugar de realización de las mismas. V1619-06

El artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se terminen reglamentariamente, a: "expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente".

Por su parte, el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, regula las obligaciones de facturación, indicándose en su artículo 6 los datos y requisitos que han de reunir las facturas:

"1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

(...)

b) La fecha de su expedición.

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

(...)

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Comunidad Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

(...)

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

(...)

f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

g) El tipo impositivo o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.

h) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

i) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura."

De acuerdo con lo expuesto, el requisito de la descripción de las operaciones así como, en su caso, la fecha de realización de las mismas, se entenderá cumplido haciendo alusión en las facturas a las fechas y números de los albaranes expedidos con anterioridad, siempre que éstos queden anexados a aquellas y se consignen las descripciones de las operaciones y los datos necesarios para la determinación de la base imponible, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

El Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación y, en particular el artículo 6 del mismo, no imponen la obligación de consignar el dato del lugar de realización de las operaciones, sin que en el citado Reglamento se impida que en las facturas puedan incluirse otras menciones no obligatorias, distintas de las contenidas en el mencionado artículo 6, si así lo estima conveniente el sujeto pasivo.



Selección de legislación tributaria

Normativa tributaria estatal y autonómica

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Orden EHA/303/2007, de 9 de febrero, por la que se aprueban el modelo 104, de solicitud de devolución o de borrador de declaración, y el modelo 105, de comunicación de datos adicionales, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006, que podrán utilizar los contribuyentes no obligados a declarar por dicho impuesto que soliciten la correspondiente devolución, así como los contribuyentes obligados a declarar que soliciten la remisión del borrador de declaración, y se determinan el lugar, plazo y forma de presentación de los mismos, así como las condiciones para su presentación por medios telemáticos o telefónicos. (BOE 16-2-2007)

INCENTIVOS FISCALES Y FINANCIEROS, REGIMENES ESPECIALES Y ESTATUTOS FISCALES.

REAL DECRETO-LEY 2/2007, de 2 de febrero, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por las inundaciones acaecidas los pasados días 26, 27 y 28 de enero en la isla de El Hierro. (BOE 3-2-2007)

OTRAS DISPOSICIONES DE INTERES

Resolución de 7 de enero de 2007, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publican las cuantías de las indemnizaciones por muerte, lesiones permanentes e incapacidad temporal que resultarán de aplicar durante 2007, el sistema para valoración de los daños y perjuicios causados a las personas en accidentes de circulación. (BOE 13-2-2007)

COMUNIDADES AUTONOMAS

B) Aragón

Ley 19/2006, de 29 de diciembre, de Medidas tributarias de la Comunidad. (BOA 7-3-07)

D) Baleares

Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de Reforma del Estatuto de Autonomía. (BOIB 1-3-07)

Ley 24/2006, de 27 de diciembre, Presupuestos Generales de la Comunidad para el 2007. (BOIB 2-3-07)

K) Galicia

Orden de 14 de febrero de 2007 por la que se modifica la Orden de 13 de diciembre de 1999 por la que se regula la gestión y el pago de la tasa fiscal sobre el juego realizado a través de máquinas de juego, tipo A especial, B, o C. (DOG 28-2-2007)

L) La Rioja

Ley 1/2007, de 12 de febrero, de Fundaciones de la Comunidad Autónoma de La Rioja (BORJ 15-2-2007)

REGIMENES ESPECIALES POR RAZON DEL TERRITORIO

B) Régimen Foral de Navarra

RESOLUCION 90/2007, de 1 de febrero, del Director Gerente de la Hacienda Tributaria de Navarra, por la que se aprueban los criterios generales que informan el Plan de Inspección para el año 2007. (BON 14-2-

2007)

LEY FORAL 2/2007, de 14 de febrero, por la que se regula para el año 2007 el programa PREVER en lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BON 23-2-2007)

C) Régimen de Concierto con el País Vasco

c2) Normas del Territorio Histórico de Álava

Norma Foral 3/2007, de 29 de Enero, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. (BOTH 12-2-2007)

Orden Foral 54/2007 del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 31 de enero, por la que se aprueban los modelos 110 y 111 de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre los rendimientos del trabajo, de determinadas actividades económicas y premios. (BOTH 14-2-2007)

c3) Normas del Territorio Histórico de Guipúzcoa

ORDEN FORAL 34/2007, de 22 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 165/2004, de 25 de febrero por la que se regula el procedimiento para la presentación por vía telemática de determinadas declaraciones-liquidaciones. (BOG 1-2-2007)

ORDEN FORAL 35/2007, de 22 de enero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos y se actualizan referencias de códigos de la nomenclatura combinada contenidas en el Decreto Foral 20/1998, de 3 de marzo, de Impuestos Especiales. (BOG 1-2-2007)

ORDEN FORAL 143/2007, de 5 de febrero, por la que se aprueba el suministro de información tributaria relativa al cumplimiento de obligaciones tributarias de las personas solicitantes de subvenciones y el procedimiento para su solicitud y entrega. (BOG 22-2-2007)

ORDEN FORAL 179/2007, de 20 de febrero, por la que se aprueban el nuevo impreso y los diseños físicos y lógicos del soporte magnético para la presentación del modelo 349 de declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. (BOG 28-2-2007)

c4) Normas del Territorio Histórico de Vizcaya

ORDEN FORAL 298/2007, de 26 de enero, por la que se modifica la Orden Foral 3623/2000, de 11 de diciembre, por la que se establece la regulación y funcionamiento del Servicio BizkaiBai, para la utilización de medios telefónicos y telemáticos en las relaciones con el Departamento de Hacienda y Finanzas, en materia de representación. (BOB 1-2-2007)

ORDEN FORAL 297/2007, de 26 de enero, por la que se establece el procedimiento para la devolución parcial del Impuesto sobre Hidrocarburos y de las cuotas correspondientes a la aplicación del tipo autonómico del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, por consumo de gasóleo profesional. (BOB 1-2-2007)



Calendario del Contribuyente de Territorio Común

Calendario del Contribuyente de abril y mayo de 2007

ABRIL

HASTA EL DÍA 2

DECLARACIÓN ANUAL DE OPERACIONES CON TERCEROS

- Año 2006
MODELO 347

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ENTIDADES EN RÉGIMEN DE ATRIBUCIÓN DE RENTAS

- Año 2006
MODELO 184

DECLARACIÓN ANUAL DE DETERMINADAS RENTAS OBTENIDAS POR PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN OTROS ESTADOS MIEMBROS DE LA UNIÓN EUROPEA Y EN OTROS PAÍSES Y TERRITORIOS CON LOS QUE SE HAYA ESTABLECIDO UN INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

- Año 2006
MODELO 299

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN RÁPIDA O DE BORRADOR DE LA DECLARACIÓN DE RENTA 2006

- Solicitud de devolución rápida o de borrador de la declaración y, en su caso, comunicación de datos adicionales
MODELOS 104-105

ABRIL

HASTA EL DÍA 9

IMPUESTOS ESPECIALES

- Marzo 2007. Todas las empresas
MODELO 511
- Febrero 2007. Grandes Empresas (*)
MODELOS 553, 554, 555, 556, 557, 558
- Febrero 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

ABRIL

HASTA EL DÍA 20

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.

- Primer Trimestre 2007
MODELOS 110, 115, 117, 123, 124, 126, 128
- Marzo 2007. Grandes Empresas
MODELOS 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128

Pagos fraccionados Renta

- Primer Trimestre 2007:
 - Estimación Directa
MODELO 130
 - Estimación Objetiva
MODELO 131

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

- Primer Trimestre 2007. Régimen Gener

ABRIL

HASTA EL DÍA 30

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- Primer Trimestre 2007. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito
MODELO 195
 - Primer Trimestre 2007. 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
MODELO 197
- al
- Primer Trimestre 2007. Régimen Simplificado
MODELO 310
 - Primer Trimestre 2007. Regímenes General y Simplificado
MODELO 370
 - Marzo 2007. Grandes Empresas
MODELO 320
 - Marzo 2007. Exportadores y otros Operadores Económicos
MODELO 330
 - Marzo 2007. Grandes Empresas inscritas en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos
MODELO 332
 - Marzo 2007. Operaciones asimiladas a las importaciones
MODELO 380
 - Primer Trimestre 2007. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias
MODELO 349
 - Primer Trimestre 2007. Servicios vía electrónica
MODELO 367
 - Solicitud de devolución Recargo de Equivalencia y otros sujetos ocasionales
MODELO 308
 - Primer Trimestre 2007. Declaración-Liquidación no periódica
MODELO 309
 - Reintegro de compensaciones en el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca
MODELO 341

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Marzo 2007
MODELO 430

IMPUESTOS ESPECIALES

- Primer Trimestre 2007. Excepto Grandes Empresas
MODELO 553
- Enero 2007. Grandes Empresas
MODELOS 561, 562, 563
- Primer Trimestre 2007. Impuesto sobre la Electricidad
MODELO 560
- Marzo 2007. Grandes Empresas
MODELO 560
- Marzo 2007. Todas las empresas
MODELOS 564, 566
- Primer Trimestre 2007
MODELO E-21
- Primer Trimestre 2007. Solicitudes de devolución:
 - Introducción en depósito fiscal
MODELO 506
 - Envíos garantizados
MODELO 507
 - Ventas a distancia
MODELO 508
 - Consumos de alcohol y bebidas alcohólicas
MODELO 524
 - Consumo de hidrocarburos
MODELO 572

IMPUESTO SOBRE VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS

- Primer Trimestre 2007
MODELO 569

MAYO

HASTA EL DÍA 8

IMPUESTOS ESPECIALES

- Abril 2007. Todas las empresas.
MODELO 511
 - Marzo 2007. Grandes Empresas (*)
MODELOS 553, 554, 555, 556, 557, 558
 - Marzo 2007. Todas las empresas (*)
MODELOS 570, 580
 - Primer Trimestre 2007. Excepto Grandes Empresas (*)
MODELOS 554, 555, 556, 557, 558
- (*) Los Operadores registrados y no registrados, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el modelo
MODELO 510

MAYO

HASTA EL DÍA 21

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.

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

IVA

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

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Abril 2007
MODELO 430

IMPUESTOS ESPECIALES

- Febrero 2007. Grandes Empresas
MODELOS 561, 562, 563
- Primer Trimestre 2007. Excepto Grandes Empresas
MODELOS 561, 562, 563
- Abril 2007. Todas las empresas
MODELOS 564, 566
- Abril 2007. Impuesto sobre la Electricidad. Grandes Empresas
MODELO 560

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

