

SUMARIO

- *NUEVA LEY GENERAL TRIBUTARIA*
- *MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO GENERAL DE RECAUDACIÓN*
- *LA EMISIÓN DE FACTURAS CON EL NUEVO REGLAMENTO DE FACTURACIÓN*

■ NUEVA LEY GENERAL TRIBUTARIA

En el B.O.E. del pasado 18 de diciembre se publicó la nueva Ley General Tributaria que entrará en vigor el día 1 de julio de 2004.

En su exposición de motivos se indica que esta norma es el eje central del ordenamiento tributario donde se recogen sus principios esenciales y se regulan las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, con lo cual se pone de manifiesto la importancia de este texto legislativo que sustituye al que estaba vigente desde 1963, aunque había sufrido modificaciones en 1985 y 1995.

En esencia, se introducen importantes novedades que incrementan los supuestos que se consideran infracciones tributarias y se establece el marco para la disminución de los litigios entre los contribuyentes y la administración tributaria con la reducción de las sanciones.

Es importante señalar que si bien como hemos indicado, esta Ley no entrará en vigor hasta el 1 de julio próximo, sí que es de aplicación a las infracciones tributarias cometidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el sujeto infractor y la sanción impuesta no haya adquirido firmeza. La revisión de las sanciones no firmes y la aplicación de la nueva normativa se realizará por los órganos administrativos y jurisdiccionales que estén conociendo las reclamaciones y recursos, previa audiencia al interesado. Los procedimientos sancionadores en materia tributaria iniciados antes del 1 de julio de 2004 deberán concluir antes del 31 de diciembre de 2004, sin que les sea de aplicación el plazo máximo de resolución previsto en la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

De manera resumida y con independencia de que en próximos números de “Apuntes...”, profundicemos en más aspectos relevantes, relacionamos seguidamente las principales novedades que se recogen en tan importante Ley.

Conflicto en la aplicación de la norma tributaria: Se introduce el concepto “conflicto en la aplicación de la norma tributaria” que sustituye a la tradicional figura de “fraude de

ley”. Este nuevo concepto viene a recoger lo que se entiende por “ingeniería fiscal”, es decir, fórmulas sofisticadas para rebajar la factura tributaria.

Así, se establece que se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurran las siguientes circunstancias:

- 1ª Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- 2ª Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

Para que la administración tributaria pueda declarar que efectivamente existe “conflicto en la aplicación de la norma tributaria”, será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva que regula esta misma Ley, y si finalmente se ha producido tal “conflicto”, se le exigirá al contribuyente el pago que corresponda a la eliminación de las ventajas fiscales obtenidas con intereses de demora pero sin sanción.

Cobro de las deudas tributarias: Se introducen novedades en la regulación de sucesores y responsables para asegurar el cobro de las deudas tributarias, así como en los plazos de pago y medios de pago y aplazamientos y fraccionamientos de las deudas tributarias.

Deberes de información y colaboración. Consultas tributarias: Se establece un mayor deber de información y asistencia a los contribuyentes, se refuerza la colaboración social y se introduce el “*procedimiento de comprobación limitada*”, por el que queda excluida la comprobación de documentos contables.

En la nueva Ley se establece que las consultas tributarias deben presentarse antes de que finalice el plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias. Estas consultas pueden referirse al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda, y no se podrá recurrir contra la información comunicada, que tendrá efectos vinculantes para la Administración así como para los demás obligados tributarios en idéntica situación, desde la notificación al interesado.

La información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles tendrá efectos vinculantes durante tres meses desde la notificación.

Nueva modalidad de actas: Se crean las actas con acuerdo, previstas para supuestos de dificultad especial en la aplicación de la norma y para evitar litigios posteriores con la administración tributaria. En caso de sanción se aplica una reducción del 50 por 100 si no se interpone recurso.

Potestad sancionadora: Se introducen importantes novedades en la tipificación de las infracciones y de las sanciones. Así, las infracciones pasan a tipificarse en leves, graves y muy graves, en función del grado de culpabilidad y de la gravedad del comportamiento que concurra en la conducta del presunto infractor.

Revisión en vía administrativa: Se introducen novedades como la supresión de la

revisión de oficio, la ampliación de los plazos para interponer el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa, la introducción de un nuevo recurso de alzada para la unificación de la doctrina y la regulación de un procedimiento abreviado.

MODIFICACIONES EN EL REGLAMENTO GENERAL DE RECAUDACIÓN

La modificación publicada en el B.O.E. del pasado 23 de diciembre de 2003, a través de una Orden de Hacienda, significa que desde 1 de enero de 2004 todas las liquidaciones de comercio exterior, declaraciones-liquidaciones y las autoliquidaciones tributarias, incluso fuera de plazo, y los ingresos parciales deberán realizarse en las oficinas de las entidades financieras colaboradoras con la Agencia Tributaria.

Hasta ahora, solamente podían pagarse los impuestos en las entidades bancarias, en periodo voluntario, siendo necesario acudir a una administración de la Agencia Tributaria para efectuar el pago de las restantes liquidaciones.

LA EMISIÓN DE FACTURAS CON EL NUEVO REGLAMENTO DE FACTURACIÓN

En los “Apuntes” del pasado mes de Enero, sintetizábamos las principales novedades que se habían producido en materia de facturación a raíz del Real Decreto 1496/2003. Ampliamos ahora la información que se aportó con un esquema de cómo deben expedirse las facturas a partir de 1 de enero de 2004.

Datos y requisitos que han de contener las facturas

a) Número y, en su caso, serie.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones o cuando realice operaciones de distinta naturaleza.

Será obligatoria, en todo caso, la expedición en series distintas:

- En los supuestos de inversión de la regla del sujeto pasivo.
- Cuando las facturas se emitan materialmente por un tercero o por el destinatario en nombre y por cuenta del empresario o profesional que haya realizado las operaciones.
- En las facturas rectificativas.
- En los supuestos de emisión por sustitución en los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa.

La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

b) La fecha de su expedición.

La factura debe expedirse en el momento de realizarse la operación o cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal,

dentro del plazo de un mes contado a partir del citado momento. No obstante, la factura debe expedirse antes del día 16 del mes siguiente al periodo de liquidación del Impuesto en el curso del cual se hayan realizado las operaciones.

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

En los supuestos de inversión de la regla del sujeto pasivo y en las operaciones con oro de inversión, se consignarán como datos del expedidor los del sujeto pasivo destinatario de los bienes o servicios. Asimismo deberán constar los del proveedor de los bienes o servicios.

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.

Asimismo será obligatoria la consignación del número de identificación fiscal del destinatario en los siguientes casos:

- En las entregas intracomunitarias exentas.
- Cuando se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquélla.
- Cuando se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones. Cuando el obligado a expedir factura o el destinatario dispongan de varios establecimientos, es preciso indicar el domicilio a que se refiere la operación cuando esta indicación sea relevante para determinar el régimen de tributación correspondiente.

En los supuestos de inversión de la regla del sujeto pasivo y en las operaciones con oro de inversión, se consignará como domicilio del expedidor, el del sujeto pasivo destinatario de los bienes o servicios. Asimismo deberá constar el domicilio del proveedor de los bienes o servicios.

Cuando el destinatario de las operaciones sea una persona física que no actúe como empresario o profesional, no será obligatoria la consignación de su domicilio.

Tampoco será necesario consignar ningún otro dato de identificación del destinatario persona física que no actúe como empresario o profesional en cuanto a las operaciones cuya contraprestación sea inferior a 100 euros, I.V.A. no incluido.

f) Descripción de las operaciones.

Deben consignarse todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, 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.

La cuota debe expresarse necesariamente en euros.

No se exige mencionar la contraprestación total, dato que sí se exigía en el anterior Reglamento de Facturación.

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.

Constituye una importante novedad con respecto al Reglamento anterior, el hecho de que tenga que incluirse en la factura expedida, la fecha en que se haya realizado la operación o se haya recibido el pago anticipado si es distinta de la fecha de expedición de la factura. Debe recordarse que las operaciones se entienden realizadas en la fecha en que se haya producido el devengo del I.V.A. correspondiente a dichas operaciones. También es preciso destacar que en aquellos casos en que el devengo coincida con la fecha de factura no será necesario incluir este dato, cuales pueden ser los casos de arrendamientos, suministros y operaciones de tracto sucesivo o continuado, cuyo devengo se produce en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción, momento que habitualmente coincidirá con la expedición de la factura.

Copias de las facturas

En las copias de las facturas, junto a los requisitos señalados anteriormente, se indicará tal condición.

Facturas por operaciones exentas o no sujetas al Impuesto o cuando el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a tales operaciones sea su destinatario

Debe hacerse mención a los preceptos legales que dan cobertura a tales circunstancias, o mención a que la operación está exenta o no sujeta, o que el sujeto pasivo es el destinatario.

Nos encontramos ante otra novedad con respecto al Reglamento anterior que es aplicable a las facturas expedidas por el sujeto pasivo por operaciones exentas o no sujetas y también a aquellas en las que el sujeto pasivo de la operación es el destinatario.

Distintas operaciones que se documenten en una misma factura

Se indicará por separado la parte de la base imponible, correspondiente a cada una de las operaciones que se documenten en una misma factura:

- En los casos en que incluya operaciones no sujetas y exentas y otras que no lo estén.
- Cuando en la misma factura, se incluyan operaciones en las que el sujeto pasivo sea el destinatario de las mismas y otras en las que no se dé esta circunstancia.
- Cuando se incluyan operaciones sujetas a diferentes tipos del I.V.A.

Entregas de medios de transporte nuevos

Se establece la obligación de incluir en la factura, además de los requisitos generales, sus características, la fecha de su primera puesta en servicio y las distancias recorridas u horas de navegación o vuelo realizadas hasta su entrega.

La obligación de incluir estos datos es otra de las novedades introducidas y que tiene por finalidad el determinar si el medio de transporte es nuevo o usado.

Los medios de transporte tienen la consideración de nuevos cuando se dé cualquiera de las

circunstancias siguientes:

- Que su entrega se efectúe dentro de los tres meses siguientes a la fecha de su primera puesta en servicio o, tratándose de vehículos terrestres a motor, antes de los seis meses siguientes a la citada fecha.
- Que los vehículos terrestres no hayan recorrido más de 6.000 kilómetros, las embarcaciones no hayan navegado más de 100 horas y las aeronaves no hayan volado más de 40 horas.

Operaciones “triangulares”

Se mantiene la obligación de información ya existente en el anterior Reglamento.

Breve mención a los tiques

- A diferencia de lo dispuesto en el caso de las facturas la emisión de series distintas no es obligatoria, salvo en el caso de que el mismo empresario o profesional expida facturas y tiques, en cuyo caso deberá utilizar series separadas de unos y otros.
- Se introduce la obligación de incluir el nombre del expedidor del tique, no siendo suficiente la mención del número de identificación fiscal.
- Los tiques o documentos sustitutos no tendrán la consideración de factura a los efectos formales de la deducción.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE ENERO DE 2004

Tráfico marítimo

Orden HAC/3741/2003, de 30 de diciembre, por la que se modifica la Orden de 18 de diciembre de 2001, por la que se establecen las instrucciones para la presentación del Manifiesto de Carga para el tráfico marítimo.

Orden HAC/3742/2003, de 30 de diciembre, por la que se modifica la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda del 27 de julio de 1995 por la que establece el modelo de Declaración Sumaria para el tráfico marítimo.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 8 de fecha 9 de enero de 2004.

Impuestos Especiales

Real Decreto 1739/2003, de 19 de diciembre, por el que se modifican el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real decreto 1165/1995, de 7 de julio, y el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 11 de fecha 13 de enero de 2004.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

Corrección de errores de la Orden HAC/3561/2003, de 15 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 16 de fecha 19 de enero de 2004.

Acuerdos internacionales

Convenio entre el Reino de España y la República de Turquía para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal de impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 5 de julio de 2002.

Ministerio de Asuntos Exteriores. B.O.E. número 16 de fecha 19 de enero de 2004

Arancel de Aduanas

Resolución de 14 de enero de 2004, del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se actualiza el Arancel Integrado de Aplicación (TARIC).

Ministerio de Hacienda. B.O.E. número 19 de fecha 22 de enero de 2004

COMUNIDADES AUTÓNOMAS

Comunidad Autónoma de Castilla y León

Medidas económicas, fiscales y administrativas. Ley 13/2003, de 23 de diciembre, de Medidas Económicas, Fiscales y Administrativas.

Presupuestos. Ley 14/2003, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Castilla y León para el año 2004.

B.O.E. número 13 de fecha 15 de enero de 2004.

Comunidad Foral de Navarra

Presupuestos. Ley Foral 34/2003, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para el ejercicio 2004.

Medidas Tributarias. Ley Foral 35/2003, de 30 de diciembre, de modificación de diversos impuestos y/o medidas tributarias.

B.O.E. número 17 de fecha 20 de enero de 2004

Comunidad Autónoma de Galicia

Tasas, precios y exacciones. Ley 6/2003, de 9 de diciembre, de tasas, precios y exacciones regulado de la Comunidad Autónoma de Galicia.

B.O.E. número 12 de fecha 14 de enero de 2004

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE FEBRERO DE 2004

HASTA EL DÍA 2

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades profesionales, agrícolas ganaderas y forestales, premios y determinadas imputaciones de renta, ganancias de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.

- * Resumen anual 2003.
Presentación en soporte magnético, vía telemática y en impreso generado mediante el módulo de impresión de la AEAT (con programa de ayuda). Modelos 180, 188, 190, 193, 194, 196.

Impuesto sobre el valor añadido

- * Solicitud de alta o baja. Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos. Modelo 036.
- * Solicitud de aplicación de porcentaje provisional de deducción distinto del fijado como definitivo para el año precedente. Sin modelo.

Número de Identificación Fiscal

- * Cuarto Trimestre 2003. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el N.I.F. a las Entidades de Crédito. Presentación en papel. Modelo 195.
- * Cuarto Trimestre 2003. Relación de personas o entidades que no han comunicado su N.I.F. al otorgar escrituras o documentos donde consten los actos o contratos relativos a derechos reales sobre bienes inmuebles. Modelo 197.
- * Declaración anual 2003. Identificación de las operaciones con cheques de las Entidades de Crédito. Presentación en papel. Modelo 199.

Operaciones con activos financieros

- * Declaración anual 2003. Declaración en soporte magnético y vía telemática de operaciones con Letras del Tesoro. Modelo 192.
- * Declaración anual 2003. Presentación en soporte magnético y en impreso generado mediante el módulo de impresión de la AEAT (con programa de ayuda). Modelo 198.

Declaración informativa de adquisiciones y enajenaciones de acciones y participaciones en I.I.C.

- * Declaración anual 2003. Presentación en soporte magnético y vía telemática. Modelo 187.

Donaciones con derecho a deducción

- * Declaración anual 2003. Modelo 182.

HASTA EL DÍA 6

Impuestos Especiales

- * Enero 2004. Todas las empresas. Soporte magnético. Modelos 540, 541, 511.
Operadores autorizados. Modelos 500, 503, NE
- * Diciembre 2003. Grandes Empresas. (*) Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Diciembre 2003. Todas las empresas.(*) Modelos 570,580
- * Cuarto trimestre 2003. Excepto grandes empresas. Modelos 554, 555, 556, 557,558.

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

HASTA EL DÍA 12

Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)

- * Enero 2004 Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

HASTA EL DÍA 20

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades profesionales, agrícolas ganaderas y forestales, premios y determinadas imputaciones de renta, ganancias de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.

- * Enero 2004. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128.

Subvenciones e indemnizaciones satisfechas a agricultores o ganaderos

- * Resumen anual 2003. Presentación en soporte magnético. Modelo 346.

Entidades gestoras de fondos de pensiones, promotores de planes, mutualidades de previsión social y planes de previsión asegurados

- * Declaración anual 2003. Presentación en soporte magnético y vía telemática. Modelo 345.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Enero 2004. Grandes Empresas. Presentación telemática. Modelo 320
- * Enero 2004. Exportadores y otros Operadores Económicos. Modelo 330
- * Enero 2004. Grandes Empresas inscritas en el Registro de Exportadores y otros operadores económicos. Modelo 332.
- * Enero 2004. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

Impuesto sobre las primas de seguros

- * Enero 2004. Modelo 430.

Impuesto General Indirecto Canario

- * Enero 2004. Grandes Empresas. Modelo 410
- * Enero 2004. Exportadores y otros Operadores Económicos Modelo 411

Impuestos especiales

- * Noviembre 2003. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Cuatro Trimestre 2003. Excepto Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Enero 2004. Todas las empresas. Modelos 564, 566.
- * Enero 2004. Impuesto sobre la Electricidad. Grandes Empresas. Modelo 560.

Número de identificación fiscal

- * Declaración anual 2003. Personas autorizadas en cuentas bancarias. Soporte magnético. Modelo 191
- * Cuarto trimestre 2003. Declaración trimestral de cuentas u operaciones cuyos titulares no han facilitado el N.I.F. a las Entidades de Crédito. Soporte magnético. Modelo 195.
- * Declaración anual 2003. Identificación de las operaciones con cheques de las Entidades de Crédito. Soporte magnético. Modelo 199.

HASTA EL DÍA 1 DE MARZO

Impuesto sobre sociedades

Entidades cuyo ejercicio coincida con el año natural:

Opción/renuncia para el cálculo de los pagos fraccionados sobre la parte de la Base Imponible del periodo de los tres, nueve u once meses de cada año natural. Modelo 036.

Si el ejercicio no coincide con el año natural la opción/renuncia se ejercitará en los dos primeros meses de cada ejercicio o entre el inicio del ejercicio y el fin del plazo para efectuar el primer pago fraccionado, si este plazo es

inferior a dos meses.