

SUMARIO

- ***NUEVOS REGLAMENTOS DEL I.R.P.F., DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES Y DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES***
- ***REGULARIZACIÓN DEL I.V.A. EN EL CUARTO TRIMESTRE. IMPROCEDENCIA DE SANCIONES. TIPIFICACIÓN CON LA NUEVA LEY GENERAL TRIBUTARIA***
- ***LOS PROCEDIMIENTOS DE COMPROBACIÓN DE LA SITUACIÓN TRIBUTARIA EN LA NUEVA LEY GENERAL TRIBUTARIA***
- ***SOCIEDADES PATRIMONIALES. MEDIOS MATERIALES Y HUMANOS PARA EL CONTROL DE LA CARTERA DE VALORES***
- ***TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL EN LA PERMUTA DE UN SOLAR POR LA ENTREGA FUTURA DE VIVIENDAS***

Nuevos Reglamentos del I.R.P.F., del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y del Impuesto sobre Sociedades

Mediante tres Reales Decretos publicados en el B.O.E. los días 4, 5 y 6 de agosto se han reformado los Reglamentos enunciados, que obedecen básicamente a la necesidad de realizar ajustes técnicos debido a la reciente aprobación de algunas normas como la Ley Concursal, la Ley de Modificación y Adaptación a la Normativa Comunitaria de la Legislación de los Seguros Privados, la Ley de Instituciones de Inversión Colectiva, la Ley General Tributaria, el Reglamento de Censos Tributarios y el nuevo Reglamento de Facturación.

Los cambios realizados han entrado en vigor inmediatamente salvo los que se derivan de la Ley Concursal que han entrado en vigor el 1 de septiembre.

Destacamos a continuación las modificaciones más significativas que se han introducido, con independencia del ajuste que hace referencia a la expresión en euros de los importes que todavía figuraban en pesetas.

Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas

- Se incorporan los nuevos supuestos que determinan la obligación de declarar que afectan a los contribuyentes que:
 - a) Tengan derecho a deducción por cuenta ahorro-empresa.
 - b) Realicen aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad
 - c) Realicen aportaciones a planes de previsión asegurados.

- Se incluye la nueva redacción de la definición de descuentos ordinarios o comunes que se incorporó en la Ley del IRPF por la Ley de Acompañamiento de este año (retribuciones en especie).

- Se regula el procedimiento para la práctica de la deducción por maternidad y su pago anticipado

Impuesto sobre Sociedades

- Se incorpora un nuevo supuesto de exclusión de la obligación de retener para determinadas rentas que se ponen de manifiesto en las empresas tomadoras como consecuencia de la variación en los compromisos por pensiones instrumentados en un contrato de seguro colectivo que haya sido objeto de un plan de financiación, en tanto no se haya dado cumplimiento íntegro del mismo.

- Se completa la relación de sujetos obligados a practicar retenciones incluyéndose a los representantes de las entidades aseguradoras que operan en España en libre prestación de servicios.

Regularización del I.V.A. en el cuarto trimestre. Improcedencia de sanciones. Tipificación con la nueva Ley General Tributaria

Una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de fecha 15 de septiembre de 2003, considera que en los supuestos de ingreso del I.V.A. de periodos anteriores a través de la declaración del cuarto trimestre no pueden imponerse sanciones, según la regulación vigente hasta el 30 de junio de 2004 inclusive.

Sin embargo, otra sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha de fecha 17 de septiembre de 2003, se pronunció en sentido contrario dictaminando que debe modularse el grado de culpabilidad mediante la graduación de la sanción

aplicando criterios admitidos en derecho penal, lo que comportaría la aplicación de la sanción en un grado inferior por arrepentimiento espontáneo, es decir la aplicación de un tipo del 43 por 100, en lugar del 85 por 100 aplicado por la Inspección (un 75 por 100 de la cuota repercutida no ingresada más un 10 por 100 de ocultación).

La nueva Ley General Tributaria que ha entrado en vigor el pasado 1 de julio, tipifica expresamente el caso planteado de regularización del I.V.A. en un trimestre distinto al correspondiente en su artículo 191.6 como infracción leve, sancionada con una multa del 50 por 100 de la cuota no ingresada en el periodo correspondiente.

Los procedimientos de comprobación de la situación tributaria en la nueva Ley General Tributaria

La Ley 58/2003 General Tributaria ha previsto tres procedimientos de comprobación de la situación tributaria del sujeto pasivo:

- a. El procedimiento de verificación de datos, cuya competencia se atribuye en exclusiva a los órganos de gestión.
- b. El procedimiento de comprobación limitada cuya competencia se atribuye por la ley indistintamente a los órganos de gestión y a los de inspección.
- c. El procedimiento inspector, cuya competencia se atribuye exclusivamente a los órganos de la inspección.

Analizamos a continuación cada uno de los procedimientos enunciados.

Procedimiento de verificación de datos

El procedimiento de verificación de datos que dará lugar a liquidaciones como las famosas “paralelas”, supondrá siempre el cotejo formal de una declaración o autoliquidación presentada por el contribuyente, con la finalidad de advertir errores aritméticos, datos conocidos por la Administración y que no se hubiesen incluido en la declaración, errores de derecho en la declaración que resulten patentes, o bien con la finalidad de requerir la aclaración o justificación de alguno de los datos declarados.

Normalmente se iniciará mediante la notificación de una propuesta de liquidación que, vencido el trámite de alegaciones, dará lugar a una liquidación administrativa, que tendrá en todo caso el carácter de provisional.

El procedimiento podrá concluir también por que el contribuyente aclare o justifique la discrepancia planteada por la Administración, por resolución en la que se indique la improcedencia de liquidación provisional alguna, por caducidad si no hubiese

concluido en el plazo de seis meses o, finalmente, por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o inspector que abarcase su objeto.

Las actuaciones que se realicen en el curso de este procedimiento deberán documentarse siempre en comunicaciones o diligencias, documentos que dejan de ser exclusivos del procedimiento inspector.

Procedimiento de comprobación limitada

El procedimiento de comprobación limitada no tiene limitaciones en cuanto a su objeto, sino en cuanto a las actuaciones de comprobación que pueden llevarse a cabo.

Cualquier elemento de la obligación tributaria podría ser objeto de una comprobación limitada, pero no cualquier actuación de comprobación podrá realizarse por este procedimiento, y es precisamente en este matiz donde radica la principal diferencia con el procedimiento de inspección ya que este último no tiene límite alguno en cuanto a las actuaciones de comprobación o investigación a realizar, mientras que el de comprobación limitada tiene unos límites muy precisos que son los siguientes:

- No cabe examinar la contabilidad de los contribuyentes, aunque sí los libros registros exigidos por la norma tributaria.
- No cabe solicitar a terceros información que no estuviesen obligados a facilitar con carácter general.
- No cabe realizar actuaciones fuera de la oficina de la Administración tributaria salvo en relación con las obligaciones censales o los módulos de la estimación objetiva.

La gran novedad en la nueva regulación de estas comprobaciones es la relativa al carácter de las liquidaciones que puedan cerrar el procedimiento, ya que se les da el carácter de “casi definitivas” puesto que si bien podrán ser modificadas posteriormente sin necesidad de acudir a un procedimiento especial de revisión sólo podrán serlo cuando se descubran datos nuevos en actuaciones distintas de las llevadas a cabo en la comprobación limitada. En la práctica, esto significa que el contribuyente tendrá derecho a que las actuaciones de comprobación que ya se hubiesen realizado, como por ejemplo, el cotejo de los datos declarados en la declaración del “347” de clientes y proveedores, o el examen de los libros registros de facturas expedidas y recibidas, no se vuelva a realizar.

Procedimiento inspector

El procedimiento inspector mantiene su configuración clásica, sin limitación alguna en cuanto a su objeto ni en cuanto a las actuaciones de comprobación a realizar.

Sociedades patrimoniales. Medios materiales y humanos para el control de la cartera de valores

Uno de los supuestos que se contemplan en la Ley del Impuesto sobre Sociedades (L.I.S.) para que una sociedad tenga la consideración de patrimonial, es el de que más del 50 por 100 de su activo esté constituido por valores.

A efectos de la delimitación del activo constituido por valores o elementos no afectos a una actividad empresarial, la L.I.S. señala que no se computan como valores, entre otros, los que otorguen al menos el 5 por 100 de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no tenga la consideración de sociedad patrimonial.

En una reciente consulta de fecha 19 de mayo de 2004, la Dirección General de Tributos, entiende que la organización de medios materiales y personales, adecuados para tomar las decisiones necesarias en orden a la correcta administración de las participaciones se exige no para controlar la gestión de las entidades participadas, sino para ejercer los derechos y cumplir las obligaciones derivadas de la condición de socio, así como para adoptar las decisiones relativas a la propia participación. Lo importante, a estos efectos, es que la entidad disponga, al menos, de medios personales y materiales, aunque mínimos, que se ocupen de la gestión ordinaria de la entidad mediante la adecuada administración de las participaciones poseídas, sin perjuicio de que esta gestión no implique, en sí misma y a efectos del Impuesto sobre Sociedades, el desarrollo de una actividad económica. Por el contrario, si la dirección y gestión de las participaciones se desarrolla en su totalidad con medios personales y materiales ajenos a la entidad o bien cuando dichos medios tienen atribuidas las facultades de dirección y gestión, se entendería incumplido este requisito y los valores en cuestión habrían de computarse para determinar la posible inclusión en el régimen de sociedades patrimoniales.

La consulta que comentamos concluye diciendo que puede entenderse que existen medios personales y materiales adecuados, a los efectos comentados, cuando un miembro del Órgano de administración de la sociedad se ocupe de la gestión ordinaria de las participaciones, cualquier que sean los medios materiales utilizados para ello, siempre que aunque mínimos, permitan a través de ellos tomar de forma efectiva las decisiones de la empresa relativas al normal desarrollo de la gestión y dirección de las participaciones, incluyendo los derechos y obligaciones inherentes a la condición de socio de las entidades.

Tratamiento contable y fiscal en la permuta de un solar por la entrega futura de viviendas

Tratamiento fiscal: Deben contemplarse los dos impuestos que afectan la operación, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido.

Impuesto sobre Sociedades: La entidad deberá integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado del activo recibido y el valor contable del transmitido. La renta gravada se integrará en la base imponible del periodo impositivo en que se realice la operación, si bien podrá optarse por aplicar el criterio de caja.

Impuesto sobre el Valor Añadido: La entrega inicial de los terrenos supone tanto el devengo del Impuesto correspondiente a dicha entrega como el devengo por la entrega de las edificaciones a construir, considerándose la entrega del terreno como pago anticipado a la entrega de las edificaciones que se producirá en el futuro, una vez la construcción haya concluido.

El valor de mercado de los inmuebles que la constructora entregará en el futuro se determinará provisionalmente, en el momento de recibir el terreno, aplicando criterios fundados para su determinación, sin perjuicio de rectificar la base imponible si el valor de mercado de los citados inmuebles fuese diferente en el momento de la entrega material de los mismos, que es cuando se produce el hecho imponible a efectos del Impuesto.

Una vez conocido el importe de la contraprestación cuando se entreguen las viviendas, siempre y cuando haya variado el importe de la base imponible, procederá la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, y a tal efecto, en el momento en que se realice efectivamente la puesta a disposición de lo edificado, al adquirente, el transmitente de los inmuebles deberá efectuar la rectificación de la base imponible inicial, repercutiendo el adquirente la cuota diferencial resultante. La cuota resultante se declarará como mayor cuota devengada en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en que se realizó la puesta de las viviendas a disposición del adquirente.

El transmitente deberá emitir una factura rectificativa en la que se hará constar los datos de la factura inicial y la rectificación efectuada. Esta factura rectificativa deberá formar parte de una serie especial de numeración, exclusiva para este tipo de facturas.

Tratamiento contable: La operación debe ceñirse a lo establecido en las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las empresas inmobiliarias. Así, el terreno recibido se valorará de acuerdo con la mejor estimación del coste futuro de construcción a entregar, con el límite del valor de mercado del terreno. Si se estima una minoración en el valor de la construcción a entregar en el futuro, se procederá a realizar la correspondiente corrección valorativa del terreno. En caso de incremento, se corregirá el valor inicial del terreno en el momento que se contabilice la correspondiente venta de la construcción pactada.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE SEPTIEMBRE DE 2004

Incendios e inundaciones. Medidas urgentes

Real Decreto Ley 6/2004, de 17 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes para reparar los daños causados por los incendios e inundaciones acaecidos en las Comunidades Autónomas de Aragón, Cataluña, Andalucía, Comunidad foral de Navarra y Comunidad Valenciana.

Jefatura del Estado. B.O.E. número 226 de fecha 18 de septiembre de 2004.

Operaciones vinculadas. Información

Orden EHA/3050/2004, de 15 de septiembre sobre la información de las operaciones vinculadas que deben suministrar las sociedades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 233 de fecha 27 de septiembre de 2004.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE OCTUBRE DE 2004

SEMANALMENTE

IMPUESTOS ESPECIALES

- * Relación de documentos de acompañamiento expedidos y recibidos en tráfico intracomunitario durante la semana anterior. Modelos 551, 552.

HASTA EL DÍA 7

IMPUESTOS ESPECIALES

- * Septiembre 2004. Soporte magnético Todas las empresas. Modelos 540, 541, 511.
Operadores autorizados. Modelos 500, 503, NE
- * Agosto 2004. Grandes Empresas (*). Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Agosto 2004. 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 510.

HASTA EL DÍA 11

ESTADÍSTICA COMERCIO INTRACOMUNITARIO (INTRASTAT)

- * Septiembre 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, y rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.

- * Tercer Trimestre 2004. Modelos 110, 115, 117, 123, 124, 126, 128.
- * Septiembre 2004. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128.

Pagos fraccionados Renta

- * Tercer Trimestre 2004.
 - Estimación Directa. Modelo 130.
 - Estimación Objetiva. Modelo 131.

Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos permanentes

- * Ejercicio en curso
 - Régimen general. Modelo 202.
 - Grandes Empresas. Modelo 218
 - Régimen de los Grupos Fiscales. Modelo 222.

I.V.A.

- * Tercer Trimestre 2004. Modelo 300
- * Tercer Trimestre 2004. Régimen Simplificado. Modelo 310
- * Tercer Trimestre 2004. Régimen General y Simplificado. Modelo 370
- * Septiembre 2004. Grandes Empresas. Modelo 320.
- * Septiembre 2004. Exportadores y otros Operadores Económicos. Modelo 330.
- * Septiembre 2004. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380
- * Septiembre 2004. Grandes Empresas inscritas en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos. Presentación telemática. Modelo 332.
- * Tercer Trimestre 2004. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349.
- * Tercer Trimestre 2004. Servicios vía electrónica. Modelo 367.
- * Solicitud devolución Recargo de Equivalencia y otros sujetos ocasionales, Modelo 308.
- * Tercer trimestre 2004. Declaración-Liquidación no periódica. Modelo 309.
- * Reintegro de compensaciones en el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca. Modelo 341.

IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO

- * Grandes Empresas. Declaración-liquidación mes de septiembre. Modelo 410.
- * Exportadores y otros Operadores Económicos Declaración-liquidación. mes de septiembre Modelo 411.
- * Declaración ocasional. Declaración-liquidación 3er. trimestre del año. Modelo 412.
- * Régimen General. Declaración-liquidación 3er. trimestre del año. Modelo 420.
- * Régimen Simplificado. Declaración-liquidación 3er. trimestre del año. Modelo 421.
- * Régimen de la Agricultura y Ganadería. Reintegro compensaciones 3er. trimestre del año Modelo 422.
- * Grandes Empresas. Exportadores y otros Operadores Económicos fabricantes o comercializadores de labores de tabaco rubio. Declaración-liquidación mes de septiembre. Modelo 490.
- * Régimen General de fabricantes o comercializadores de labores de tabaco rubio. Declaración-liquidación 3er. trimestre del año. Modelo 490.

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- * Septiembre 2004 Modelo 430.

IMPUESTOS ESPECIALES

- * Tercer Trimestre 2004. Excepto Grandes Empresas. Modelo 553
- * Septiembre 2004. Grandes Empresas. Modelo 560.
- * Tercer Trimestre 2004. Impuesto sobre la Electricidad. Modelo 560.
- * Julio 2004. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Septiembre 2004. Todas las empresas. Modelos 564, 566.
- * Tercer Trimestre 2004. Modelos E-21, 542, 543.
- * Solicitudes de devolución. Tercer Trimestre 2004 de:
 - Introducción en depósito fiscal. Modelo 506.

- Consumos de alcohol y bebidas alcohólicas. Modelo 524.
- Consumo de hidrocarburos Modelo 572.
- Envíos garantizados. Modelo 507.
- Ventas a distancia. Modelo 508.
- Avituallamiento de gasóleo. Soporte magnético. Modelo 546.

IMPUESTO SOBRE VENTAS MINORISTAS DE DETERMINADOS HIDROCARBUROS

- * Tercer Trimestre 2004. Modelo 569.

HASTA EL DÍA 2 DE NOVIEMBRE DE 2004

SOLICITUD DE INCLUSIÓN EN EL SISTEMA DE CUENTA CORRIENTE EN MATERIA TRIBUTARIA PARA EL AÑO 2005.

Modelo CCT

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

- * Declaración trimestral de cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el N.I.F. a las Entidades de Crédito.
Tercer Trimestre 2004. Modelo 195
- * 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
Tercer Trimestre 2004. Modelo 197.