

SUMARIO

- 1. NUEVO MODELO PARA LA DECLARACIÓN DEL I.R.P.F. Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO DEL EJERCICIO 2005**
- 2. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE EJERCICIOS PRESCRITOS. OBLIGACIÓN DE SU ACREDITACIÓN**
- 3. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. SUBVENCIONES Y REGLA DE PRORRATA**
- 4. TRANSMISIÓN DE INMUEBLES ARRENDADOS POR PERSONA FÍSICA NO EMPRESARIA. EXENCIÓN EN EL IVA Y SUJECCIÓN A ITP-AJD**
- 5. IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LA RENTA DERIVADA DE UNA PERMUTA INMOBILIARIA**
- 6. PROYECTOS NORMATIVOS. MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 108 DE LA LEY DE MERCADO DE VALORES, QUE AFECTA A LA TRANSMISIÓN DE VALORES DE SOCIEDADES CUYO ACTIVO ESTÉ FORMADO POR MÁS DEL 50 POR 100 EN INMUEBLES**

1. NUEVO MODELO PARA LA DECLARACIÓN DEL I.R.P.F. Y DEL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO DEL EJERCICIO 2005

Mediante la Orden EHA/702/2006, de 9 de marzo, del Ministerio de Economía y Hacienda se han aprobado los modelos de declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio para el ejercicio 2005.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

A pesar de que no han habido en la normativa aplicable a 2005 modificaciones normativas relevantes, se reflejan las que han sido de aplicación por primera vez o exclusivamente en dicho ejercicio, que son las siguientes:

Régimen fiscal de las aportaciones a los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad: Se incorporan nuevas partidas para que los contribuyentes que hubieran realizado aportaciones a patrimonios protegidos de personas con discapacidad en el pasado ejercicio y hubieran aplicado la reducción correspondiente puedan integrar en la base imponible del presente ejercicio las cantidades reducidas que correspondan a disposiciones realizadas más los intereses de demora.

Deducciones autonómicas. Comunidades que han aprobado deducciones aplicables en la declaración correspondiente al ejercicio 2005 por los residentes en sus respectivos territorios:

Comunidad Autónoma de Andalucía, de Aragón, del Principado de Asturias, de Illes Balears, de Canarias, de Cantabria, de Castilla-La Mancha, de Castilla y León, de Cataluña, de Extremadura, de Galicia, de Madrid, de la Región de Murcia, de La Rioja y Comunidad Valenciana.

A señalar que las Comunidades Autónomas de Cataluña y de la Región de Murcia han establecido porcentajes distintos a los de la norma general para la deducción en el tramo autonómico de la deducción por inversión en vivienda habitual.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Al tratarse de un impuesto cedido a las Comunidades Autónomas, son éstas quienes tienen determinadas competencias normativas que para el ejercicio 2005 han dictado las siguientes novedades:

Comunidad Autónoma de Andalucía: Se ha establecido un mínimo exento de 250.000 euros para contribuyentes discapacitados con un grado de minusvalía reconocido igual o superior al 33 por 100.

Comunidad Autónoma de Cataluña: Se ha establecido un mínimo exento con carácter general de 108.200 euros, y para los contribuyentes con discapacidad física, psíquica o sensorial en grado igual o superior al 65 por 100, de 216.400 euros.

Así mismo, se podrá aplicar una bonificación del 99 por 100 de la parte de la cuota que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos que formen parte del patrimonio especialmente protegido de las personas con discapacidad.

Comunidad Autónoma de Galicia: Se ha establecido un mínimo exento con carácter general de 108.200 euros, y para los contribuyentes con discapacidad física, psíquica o sensorial en grado igual o superior al 65 por 100, de 216.400 euros.

Comunidad de Madrid: Se ha regulado el mínimo exento en 112.000 euros con carácter general y de 224.000 euros para contribuyentes discapacitados con un grado de minusvalía igual o superior al 65 por 100.

Comunidad Valenciana: Se ha establecido un mínimo exento con carácter general de 108.182,17 euros, y para los contribuyentes con discapacidad física, psíquica o sensorial en grado igual o superior al 65 por 100, de 200.000 euros.

Se mantiene para los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Patrimonio, no residentes en España con anterioridad al 1 de enero de 2004, que hubieran adquirido su residencia habitual en dicha Comunidad con motivo de la celebración de la XXXII Edición de la Copa América y que tengan la consideración de miembros de las entidades que ostenten los derechos de explotación, organización y dirección de la citada Edición de la Copa América o de las entidades que constituyan los equipos participantes, una bonificación del 99,99 por 100 de la cuota, excluida la que proporcionalmente corresponda a los bienes o derechos que estén situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español y que formaran parte del patrimonio del sujeto pasivo a 31 de diciembre de 2003.

2. COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS DE EJERCICIOS PRESCRITOS. OBLIGACIÓN DE SU ACREDITACIÓN

La compensación de bases imponibles negativas en el Impuesto sobre Sociedades que pueden llegar a ser compensadas con rentas positivas de los periodos impositivos que concluyan en los quince años inmediatos y sucesivos al de su generación, conlleva algunas obligaciones formales que conviene tener presentes.

Así, la Ley del Impuesto sobre Sociedades, establece que el sujeto pasivo deberá acreditar la procedencia y cuantía de las bases negativas cuya compensación pretenda, mediante la exhibición de la liquidación o autoliquidación, la contabilidad y los oportunos soportes documentales, cualquiera que sea el ejercicio en que se originaron.

Por su parte la Ley General Tributaria (artº 106.4) instaura que en aquellos supuestos en que las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o las deducciones aplicadas o pendientes de aplicación tuviesen su origen en ejercicios prescritos, la procedencia y cuantía de las mismas deberá acreditarse mediante la exhibición de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron, la contabilidad y los oportunos soportes documentales.

La cuestión que puede suscitarse es, si al margen de la necesidad de guardar toda la documentación contable de un ejercicio prescrito y del que ni la norma mercantil obliga a su conservación, la Administración Tributaria puede modificar una autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades de quince años atrás!.

Pues bien, una reciente sentencia de fecha 12 de julio de 2005, del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que se hace eco de otra del Tribunal Supremo de fecha 30 de enero de 2004, llega a la conclusión de que llama la atención por su ilogicidad, que la Administración no sólo pretenda tener facultades de comprobación “sine die”, sino que, por ende, traslade al sujeto pasivo la carga de la prueba de lo declarado en ejercicios prescritos.

Abundando en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana a que hemos aludido, en ella se dice que debe entenderse que las facultades de comprobación e investigación son instrumentales del derecho a la determinación de la deuda tributaria, de manera que si este derecho tiene un plazo concreto de prescripción, dicho plazo prescriptivo necesariamente afecta a la facultad de comprobación, que, por ello, habrá de quedar limitada a los ejercicios que aún no hayan ganado la prescripción en la fecha de inicio de las actuaciones inspectoras.

En conclusión, en la aplicación de bases imponibles negativas y deducciones de la cuota que correspondan tanto a un ejercicio prescrito como a uno que no lo esté, deberá justificarse su procedencia mediante la aportación de contabilidad, justificantes y liquidación o autoliquidación del ejercicio correspondiente (sin olvidar el depósito de cuentas anuales) aunque atendiendo a las sentencias comentadas, la facultad de la Administración para rectificar sólo se circunscribirá a los ejercicios no prescritos.

3. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. SUBVENCIONES Y REGLA DE PRORRATA

Una entidad que únicamente realiza operaciones sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido cuya realización genera el derecho a deducir íntegramente el impuesto soportado en el ejercicio de su actividad, la mera percepción de subvenciones no debe comportar la aplicación por el sujeto pasivo de la regla de prorrata y limitarse mediante un porcentaje el I.V.A. soportado que puede ser objeto de deducción.

Sentencia del T.S.J. La Rioja de 25 enero de 2006.

Traemos a colación esta Sentencia por la novedad de que en ella ya se recoge la Resolución 2/2005, de 14 de noviembre de la Dirección General de Tributos que fue consecuencia de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005.

4. TRANSMISIÓN DE INMUEBLES ARRENDADOS POR PERSONA FÍSICA NO EMPRESARIA. EXENCIÓN EN EL IVA Y SUJECCIÓN A ITP-AJD

Una persona física arrendadora de bienes inmuebles es empresario a efectos del I.V.A. con independencia de que no reúna los requisitos para serlo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (local afecto exclusivamente a la actividad y persona contratada a jornada completa). Las ventas que efectúa de esos bienes inmuebles quedan sujetas pero exentas del I.V.A., si bien puede optarse a la renuncia de la exención cuando el adquirente sea también sujeto pasivo del I.V.A. y tenga derecho a la deducción de la totalidad de las cuotas soportadas, y consecuentemente tributar la transmisión por dicho impuesto. Quedaría sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por los bienes inmuebles no arrendados, no afectos a la actividad empresarial o profesional que realice.

Resolución del T.E.A.C. de 13 de octubre de 2005.

5. IMPUTACIÓN TEMPORAL DE LA RENTA DERIVADA DE UNA PERMUTA INMOBILIARIA

Una operación que se da con frecuencia en la actividad inmobiliaria es la permuta de suelo por construcción, esto es, el dueño del solar lo entrega para recibir del promotor una parte futura de la construcción (locales comerciales o pisos) cuando esté terminada y en condiciones de ser ocupada.

En diversas consultas evacuadas por la Dirección General de Tributos de fechas 13 de octubre de 2003, 3 de marzo de 2004 y 23 de diciembre de 2004, esta última vinculante, se abordan distintas cuestiones al respecto y en especial, el de la determinación del momento en que debe imputarse fiscalmente la renta derivada de la operación a cada uno de los permutantes, es decir, el momento del devengo del ingreso correspondiente.

Resumiendo dichas consultas, analizamos separadamente el efecto de la operación que entrega el solar, entrega que se materializa en el tiempo presente, y en la sociedad promotora que entrega los locales o pisos, que hace en tiempo posterior a la recepción del solar objeto de la permuta.

Entrega del solar: La sociedad o el particular que entrega el solar a cambio de futuras construcciones debe computar su ganancia patrimonial determinada por la diferencia entre el valor contable de aquél y el valor de mercado de éstas, en el mismo ejercicio en que se realice la entrega del solar.

Entrega de la construcción: En la propia doctrina de la Administración se encuentran ciertas discrepancias: por un lado la consulta de 3 de marzo de 2004, considera que la operación de permuta es en “dos direcciones”, es decir, para el propietario del solar que lo entrega hoy y para el promotor de la construcción futura. Así, el periodo impositivo en que se debe gravar la ganancia es el correspondiente al del momento en que realizó la permuta.

No obstante, en la consulta posterior de fecha 23 de diciembre de 2004 la D.G.T. cambia de criterio y llega a la conclusión de que la ganancia patrimonial debe computarse en el momento en que se perfeccione la operación de permuta a través de la entrega de los locales comerciales y/o viviendas, no en el periodo en que se recibe el solar. Este criterio último viene avalado por una Resolución de fecha 25 de junio de 2004 del Tribunal Económico Administrativo Central que concluye que las ventas de los pisos, realizadas durante su construcción por las empresas inmobiliarias, deben computarse en resultados en el momento en que éstos estén “sustancialmente terminados”, situación que se entiende así cuando ya se ha incorporado más del 80 por 100 de los costes previstos, sin incluir en ellos el valor del terreno.

6. PROYECTOS NORMATIVOS. MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 108 DE LA LEY DE MERCADO DE VALORES, QUE AFECTA A LA TRANSMISIÓN DE VALORES DE SOCIEDADES CUYO ACTIVO ESTÉ FORMADO POR MÁS DEL 50 POR 100 EN INMUEBLES

El Gobierno elaboró a finales del año pasado un anteproyecto de Ley de Medidas de Prevención del Fraude Fiscal que de alguna manera es continuación del Plan de Prevención de Fraude Fiscal. Especial atención merece la modificación propuesta al artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores que se incluye en dicho anteproyecto de Ley.

A modo de recordatorio, en dicho artículo se exceptúa de la exención del ITP-AJD la transmisión de acciones o participaciones de empresas entidades o no en las que más de la mitad de sus activos estén constituidos por inmuebles y que con dicha transmisión la sociedad adquirente obtenga un control directo o indirecto de más del 50 por 100 de la sociedad transmitida.

La modificación prevista, va en el sentido que para el cálculo de los activos se sustituyan los valores netos contables de todos los bienes por sus respectivos valores reales a la fecha de transmisión o adquisición de los valores, minorando dicho activo en el importe de la financiación ajena con vencimiento no superior a 12 meses obtenida en los 12 meses anteriores a dicha transmisión. El sujeto pasivo estará obligado a formar un inventario del activo en dicha fecha y a facilitarlo a la Administración a requerimiento de ésta.

En cuanto al requisito de que mediante la transmisión de los valores el adquirente alcance el control de la entidad tenedora de los inmuebles, se computarán las participaciones en la misma pertenecientes a las sociedades del grupo al que pertenezca la sociedad adquirente.

Por último, la redacción propuesta establece que para calcular la base imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales se tomará la parte proporcional sobre el valor real de la totalidad de las partidas del activo que a efectos de la aplicación de esta norma deban computarse como inmuebles.

Las dos principales novedades que se plantean con respecto al redactado vigente radican en:

- a) El cálculo del porcentaje de inmuebles sobre el total de activos en base no al valor neto contable, sino sobre el valor real de todos ellos, con lo cual se obliga a un cálculo de los activos de la sociedad cuyas acciones o participaciones se transmiten que puede ir claramente dirigido a que el valor de los inmuebles superen fácilmente el 50 por 100 sobre el valor total de los activos de la sociedad. (Está meridianamente claro que la revalorización de unos inmuebles con una cierta antigüedad puede resultar muy significativa).
- b) El cómputo como participación del adquirente de los valores de las demás entidades pertenecientes al mismo grupo de sociedades, con lo cual aunque no haya una dependencia directa o indirecta de la participación, será más fácil llegar al dominio de la entidad adquirida.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE FEBRERO Y MARZO DE 2006

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Valor Añadido

Real Decreto 201/2006, de 17 de febrero, por el que se modifica, para el año 2006, el porcentaje de gastos de difícil justificación en actividades agrícolas y ganaderas en la modalidad simplificada del método de estimación directa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se establece el plazo de renuncia y revocaciones a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido y al método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 49 de fecha 27 de febrero de 2006.

Auditoría de Cuentas. Tasa

Orden EHA/546/2006, de 21 de febrero, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 23 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 52 de fecha 2 de marzo de 2006.

Impuestos especiales de fabricación

Orden EHA, de 28 de febrero, por la que se modifica la Orden de 8 de abril de 1997, por la que se establecen normas sobre lugar, forma, plazos e impresos para la determinación e ingreso de los impuestos especiales de fabricación.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 58 de fecha 9 de marzo de 2006.

Corrección de errores en B.O.E. número 69 de fecha 22 de marzo de 2006.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Patrimonio

Orden EHA/702/2006, de 9 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2005, se establecen el procedimiento de remisión del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y las condiciones para su confirmación o suscripción, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, así como las condiciones generales y el procedimiento para su presentación por medios telemáticos o telefónicos.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 63 de fecha 15 de marzo de 2006.

AEAT. Organización

Resolución de 8 de marzo de 2006, del Departamento de Recaudación, por la que se desarrolla la disposición adicional segunda de la Resolución de 26 de diciembre de 2005, de la Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación.

Ministerio de Economía y Hacienda. B.O.E. número 63 de fecha 15 de marzo de 2006.

COMUNIDADES AUTÓNOMAS

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE MADRID

Presupuestos 2006

Ley 6/2005, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Madrid para el año 2006.

Medidas fiscales y administrativas

Ley 7/2005, de 23 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

B.O.E. números 52 y 53 de fechas 2 y 3 de marzo de 2006.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE ABRIL DE 2006

SEMANALMENTE

Impuestos Especiales

- * Relación de documentos de acompañamiento expedidos y recibidos en tráfico intracomunitario durante la semana anterior. Modelos 501, 502.

HASTA EL DÍA 7

Impuestos Especiales

- * Marzo 2006. Todas las empresas. Soporte magnético. Modelo 511.
- * Febrero 2006. Grandes Empresas. (*) Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Febrero 2006. 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 12

Estadística comercio intracomunitario (Intrastat)

Marzo 2006 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

- * Primer Trimestre 2006. Modelos 110, 115, 117, 123, 124, 126, 128.
- * Marzo 2006. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128.

Pagos fraccionados Renta

Primer Trimestre 2006:

- Estimación Directa. Modelo 130
- Estimación Objetiva. Modelo 131

Pago fraccionado Sociedades y Establecimientos Permanentes

- * Ejercicio en curso
 - Régimen General. Modelo 202
 - Grandes Empresas (excepto Grupos Fiscales). Modelo 218
 - Régimen de consolidación fiscal (Grupos Fiscales). Modelo 222

Impuesto sobre el valor Añadido

- * Primer Trimestre 2006 Régimen general. Modelo 300.
- * Primer Trimestre 2006 Régimen simplificado. Modelo 310
- * Primer Trimestre 2006. Regímenes General y Simplificado. Modelo 370.
- * Primer Trimestre 2006. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349.

- * Primer Trimestre 2006. Servicios vía electrónica. Modelo 367.
- * Marzo 2006. Grandes Empresas. Modelo 320
- * Marzo 2006. Exportadores y otros Operadores Económicos. Modelo 330.
- * Marzo 2006. Operaciones asimiladas a las importaciones Modelo 380.
- * Marzo 2006. Grandes Empresas inscritas en el Registro de Exportadores y Otros Operadores Económicos. Presentación telemática. Modelo 332.
- * Solicitud devolución Recargo de Equivalencia y otros sujetos ocasionales. Modelo 308.
- * Primer Trimestre 2006. Declaración liquidación no periódica. Modelo 309.
- * Reintegro compensaciones por exportaciones en el Régimen Especial de la agricultura, ganadería y pesca. Modelo 341.

Impuesto General Indirecto Canario y Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias

Impuesto General Indirecto Canario

- * Grandes empresas. Declaración-liquidación mes de marzo. Modelo 410.
- * Exportadores y otros Operadores Económicos. Declaración-liquidación mes de marzo. Modelo 411.
- * Declaración Ocasional: Declaración-liquidación 1er. Trimestre del año. Modelo 412.
- * Entidades ZEC. Mes de marzo. Modelo 413.
- * Régimen General: Declaración-liquidación 1er. Trimestre del año. Modelo 420
- * Régimen simplificado: Declaración-liquidación 1er. Trimestre del año. Modelo 421.
- * Régimen de la Agricultura y Ganadería: Reintegro compensaciones 1er trimestre del año. Modelo 422.
- * Grandes Empresas, Exportadores y otros Operadores Económicos fabricantes o comercializadores de labores de tabaco rubio. Declaración-liquidación mes de marzo. Modelo 490.
- * Régimen General de fabricantes o comercializadores de labores de tabaco rubio: Declaración-liquidación 1er. Trimestre del año. Modelo 490.

Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias

- * Régimen General. Trimestre anterior. Modelo 450.

Impuestos Especiales

- * Primer Trimestre 2006. Excepto Grandes Empresas. Modelo 553
- * Enero 2006. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Marzo 2006. Impuesto sobre la Electricidad. Grandes Empresas. Modelo 560.
- * Marzo 2006. Todas las empresas. Modelos 564, 566
- * Primer Trimestre 2006. Modelo E-21.
- * Primer Trimestre 2006. Impuesto sobre la Electricidad. Modelo 560.
- * Solicitud de devolución. Primer Trimestre de 2006 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.

Impuesto sobre la Prima de Seguros

Marzo 2006. Modelo 430

Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos

Primer Trimestre 2006. Modelo 569

HASTA EL DÍA 2 DE MAYO

Número de Identificación Fiscal

- * Primer Trimestre 2006. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el N.I.F. a las entidades de crédito. Modelo 195.
- * Primer Trimestre 2006. Relación de personas o entidades que no han notificado su N.I.F. al otorgar escrituras o documentos donde consten los actos o contratos relativos a derechos reales sobre bienes inmuebles. Modelo 197.