



AÑO 1918

B E C E R R A A D V O C A T S
Còrsega, 299, 1^{er}. – 08008 BARCELONA
TEL. (93) 317 04 20 - FAX: (93) 318 61 07

Circular 7/2019

APUNTES SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL JUNIO 2019

SUMARIO

- 1. EL PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEL IRPF CONFORME A LA INFORMACIÓN SUMINISTRADA POR LA AEAT NO GARANTIZA LA AUSENCIA DE SANCIÓN POR INFRACCIÓN TRIBUTARIA**
La no inclusión en la declaración de rentas que no figuran en los datos fiscales facilitados por la AEAT puede constituir infracción tributaria si existe culpabilidad del contribuyente.
- 2. OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE LA CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS**
Deberá conservarse copia del DNI, del NIE, pasaporte o cualquier otro documento de identificación de las personas beneficiarias de la vivienda durante el plazo de prescripción establecido en la Ley General Tributaria.
- 3. NO HAY GANANCIA DE PATRIMONIO NO JUSTIFICADA SI SE ACREDITA QUE LA TITULARIDAD DE LOS BIENES PROCEDE DE UN EJERCICIO PRESCRITO**
Una Sentencia del Tribunal Supremo así lo establece.
- 4. EN LA TRANSMISIÓN DE UN TERRENO, LOS GASTOS DE URBANIZACIÓN POSTERIORES A LA ADQUISICIÓN NO SE DEBEN AÑADIR AL PRECIO DE ADQUISICIÓN PARA CALCULAR LA PLUSVALÍA SUJETA AL IMPUESTO MUNICIPAL QUE LA GRABA.**
Resulta especialmente importante calcular de forma correcta el precio de venta y el de adquisición de los terrenos transmitidos para el cálculo del IIVTNU.
- 5. PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL MODELO 720: EL TEAC ANULA LA SANCIÓN DEL 150% DE LA GANANCIA PATRIMONIAL IMPUTADA POR EL VALOR DE LOS BIENES EN EL EXTRANJERO POR FALTA DE CULPABILIDAD**
A la hora de apreciar la culpabilidad inherente a toda infracción, no puede ser calificada del mismo modo la conducta del que consciente y voluntariamente ocultó la tenencia de bienes en el extranjero y no presentó la Declaración informativa del que cumplió con su obligación aunque sea fuera de plazo.
- 6. PARA QUE SEA DEDUCIBLE LA RETRIBUCIÓN DEL ADMINISTRADOR DEBE ESTAR ESTABLECIDA SU CUANTÍA EN LOS ESTATUTOS**
El TEAC establece los criterios para la deducibilidad de las retribuciones a los administradores bajo la normativa anterior a la reforma del Impuesto sobre Sociedades del 2015 y de la Ley mercantil de Sociedades de Capital.

7. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA. IMPUESTO SOBRE LOS ACTIVOS NO PRODUCTIVOS DE LAS PERSONAS JURÍDICAS

El pasado día 16 se ha publicado en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya el Decreto Ley 8/2019 que modifica la ley 6/2017, reguladora del Impuesto sobre los Activos no Productivos de las Personas Jurídicas, que es un impuesto propio de esa Comunidad Autónoma.

1. EL PRESENTAR LA DECLARACIÓN DEL IRPF CONFORME A LA INFORMACIÓN SUMINISTRADA POR LA AEAT NO GARANTIZA LA AUSENCIA DE SANCIÓN POR INFRACCIÓN TRIBUTARIA

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 9 de abril de 2019, resuelve en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio según el cual, en los supuestos en los que se presente la declaración del IRPF de conformidad con una información errónea o no completa suministrada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria -en adelante AEAT- en los datos fiscales, es posible que se produzca una infracción tributaria si existe culpabilidad del contribuyente.

Para que un obligado cometa una infracción tributaria deben concurrir el "elemento objetivo" (la conducta antijurídica constitutiva del tipo infractor de que se trate) y el "elemento subjetivo" (es decir que concurra culpabilidad en su conducta).

Pues bien, en relación al "elemento objetivo", si una renta que efectivamente se ha obtenido no se incluye en la pertinente declaración-autoliquidación, ello terminará produciendo ineluctablemente un resultado que encajará en alguno de los tipos infractores.

En cuanto a la concurrencia del "elemento subjetivo" -existencia de culpabilidad- habrá que analizar el caso concreto, como siempre ocurre respecto de esta cuestión cuando se trata de discernir si concurrió culpabilidad en una conducta, pues podrá haber desde casos en los que efectivamente no quepa apreciar culpabilidad alguna en el contribuyente, a otros en los que no sólo se aprecie en él una simple negligencia, sino una culpabilidad gravemente dolosa, con presencia de ocultación o de medios fraudulentos.

En conclusión, cuando el contribuyente es sabedor de que ha obtenido unas rentas que no figuran en los datos o en el borrador facilitados por la AEAT, el que declare y autoliquide el Impuesto en base a esos datos o borrador, no puede ser nunca una causa exculpatoria "per se". Lejos de eso, el haber actuado así, puede ser un elemento adicional a la hora de apreciar la existencia de culpabilidad en la conducta de tal contribuyente, si es que la hay.

2. OBLIGACIÓN DE INFORMAR SOBRE LA CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS

En su consulta vinculante V0432-19 del pasado 28 de febrero de 2019, la DGT da respuesta a la obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos, estableciendo el plazo de conservación de la documentación de las personas arrendatarias de dichos alojamientos.

En dicha consulta evacuada por el propietario de una vivienda con finalidad turística que arrienda a turistas para estancias cortas se define el alcance temporal de la obligación de conservar la información relativa a la identificación de las personas beneficiarias del servicio y la concreción del documento identificativo que debe conservarse.

Empezando por la última cuestión, la DGT admite que en la declaración informativa se incluya cualquier documento oficial que permita la identificación completa de los beneficiarios de la vivienda, tales como el DNI, el NIE, pasaporte, etc.

Respecto al plazo en el que debe conservarse la copia del documento de identificación de las personas beneficiarias, deberá cumplirse tal obligación mientras esta información tenga trascendencia tributaria, esto es, durante el plazo de prescripción regulado en el art. 66 de la Ley General Tributaria.

3. NO HAY GANANCIA DE PATRIMONIO NO JUSTIFICADA SI SE ACREDITA QUE LA TITULARIDAD DE LOS BIENES PROCEDE DE UN EJERCICIO PRESCRITO

El Tribunal Supremo en su Sentencia del pasado 18 de marzo de 2019 analiza el caso de un contribuyente que había traspasado un determinado importe de dinero a una cuenta corriente. La inspección consideró que había una ganancia patrimonial no justificada por falta de prueba sobre cuándo se había generado tal importe, a pesar de que el contribuyente acreditó que procedía de otra cuenta en la que dicho importe constaba desde ejercicios ya prescritos.

El Tribunal Supremo concluye a favor del contribuyente y afirma que no se puede imputar una ganancia de patrimonio no justificada cuando el sujeto prueba que es propietario de los bienes o derechos desde una fecha anterior a la del período abierto a prescripción; en ese caso, además, no será necesario identificar la fuente u origen de la que proceden tales bienes o derechos.

4. EN LA TRANSMISIÓN DE UN TERRENO, LOS GASTOS DE URBANIZACIÓN POSTERIORES A LA ADQUISICIÓN NO SE DEBEN AÑADIR AL PRECIO DE ADQUISICIÓN PARA CALCULAR LA PLUSVALÍA SUJETA AL IMPUESTO

El Tribunal Supremo en su Sentencia de 12 de marzo de 2019 delimita que los gastos de urbanización posteriores a la adquisición no han de añadirse al precio de adquisición para calcular la plusvalía sujeta al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU).

Tras la más reciente jurisprudencia, está admitido que el IIVTNU no procede cuando en la transmisión del terreno no se generó plusvalía; del mismo modo, los tribunales están ya analizando incluso si procede pagar el impuesto cuando sí hay plusvalía pero es inferior a la base imponible del impuesto.

En este contexto, resulta especialmente importante calcular de forma correcta el precio de venta y el de adquisición de los terrenos transmitidos.

En resumen, en dicha Sentencia el Tribunal Supremo ha concluido que para calcular la plusvalía sujeta al impuesto, no se pueden tener en cuenta los gastos de urbanización soportados después de la adquisición como mayor valor del precio de adquisición. Estos gastos, según el Tribunal, forman parte del valor del propio terreno y se habrán tenido en cuenta para determinar su precio de transmisión.

5. PRESENTACIÓN EXTEMPORÁNEA DEL MODELO 720: EL TEAC ANULA LA SANCIÓN DEL 150% DE LA GANANCIA PATRIMONIAL IMPUTADA POR EL VALOR DE LOS BIENES EN EL EXTRANJERO POR FALTA DE CULPABILIDAD

Como es sabido, de acuerdo con lo establecido en la Disp. Adicional Decimoctava de la Ley 58/2003 (LGT), los residentes en España deben suministrar a la Administración Tributaria información sobre todos los bienes y derechos de que sean titulares en el extranjero, y en concreto, sobre cuentas bancarias; títulos, activos o valores representativos de la participación en el capital de entidades o fondos, y sobre bienes inmuebles. El incumplimiento de la referida obligación de información determina que resulte de aplicación un régimen de infracciones y sanciones que, en el caso de éstas, suponen la exigencia de una multa pecuniaria fija de 5.000€ por cada dato no declarado, con un mínimo de 10.000€. Las sanciones se atenúan en caso de presentación fuera de plazo de la declaración, en cuyo caso ascienden a 100€ por dato, con un mínimo de 1.500€.

Pero la principal consecuencia de la falta de presentación, o presentación fuera de plazo, de la declaración informativa de bienes y derechos en el extranjero, es la generación de un nuevo hecho imponible "imprescriptible", previsto en el caso de las personas físicas en el art. 39.2 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), y consistente en la imputación de una ganancia patrimonial no justificada por el importe de los bienes y derechos en el extranjero, salvo que se acreditara su adquisición con rentas declaradas o en períodos en los que el contribuyente no fuera residente en España. Esta ganancia patrimonial imputada determina además la comisión de una infracción tributaria muy grave, sancionable con multa pecuniaria proporcional del 150% de la cuota íntegra resultante en el IRPF correspondiente a dicha ganancia patrimonial.

El supuesto de hecho examinado es el de un contribuyente jubilado que presenta fuera de plazo el modelo 720 de bienes y derechos en el extranjero, acreditando que era titular de dichos elementos patrimoniales en fechas anteriores a 2007, ejercicio ya prescrito cuando se estableció la obligación de presentar la citada declaración informativa. La Administración Tributaria regularizó el IRPF de 2012 incorporando la correspondiente ganancia de patrimonio no justificada e incoando procedimiento sancionador con un porcentaje del 150% sobre la cuota diferencial.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 14 de febrero de 2019, resuelve que el conocimiento de la norma no supone de forma automática la concurrencia de culpabilidad. Así, aunque a efectos de la sanción la Disp. Adicional Primera de la Ley 7/2012 (Intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude) considera infracción tributaria la conducta que incida en el supuesto del art. 39.2 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF), que no distingue entre la falta de presentación o la presentación fuera de plazo del Modelo 720, no cabe duda que, a la hora de apreciar la culpabilidad inherente a toda infracción, no será calificada del mismo modo la conducta de aquél que consciente y voluntariamente ocultó la tenencia de bienes en el extranjero y no presentó la Declaración informativa, que la del otro que no tuvo esa intención, y cumplió con su obligación aunque fuera de plazo.

6. PARA QUE SEA DEDUCIBLE LA RETRIBUCIÓN DEL ADMINISTRADOR DEBE ESTAR ESTABLECIDA SU CUANTÍA EN LOS ESTATUTOS

El Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su Resolución de 9 de abril de 2019, RG 3295/2016 establece los criterios para considerar la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de las retribuciones a los administradores tras repasar la normativa mercantil y fiscal aplicables a los ejercicios a los que se refiere la comprobación inspectora cuestionada (Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 a 2012) y las resoluciones y sentencias existentes.

Según el TEAC la deducibilidad de las retribuciones a los administradores exige que conste en los estatutos el carácter retribuido del cargo de administrador y que dicha retribución se establezca en los estatutos con certeza. Ello requiere que los estatutos precisen el concreto sistema retributivo; que en el supuesto de que el sistema elegido sea una participación en los beneficios de la sociedad se determine perfectamente en los estatutos el porcentaje, no bastando con la fijación de un límite máximo de esa participación; y que en el supuesto de que se estipule en los estatutos una cantidad fija a concretar cada año por la Junta General de Accionistas de la entidad se admita la deducibilidad del gasto correspondiente en el ejercicio siempre que conste el acuerdo de la Junta en el que se aprueba tal dotación.

Con ello el TEAC reitera el criterio de su Resolución de 10 de mayo de 2018 que a su vez reiteraba el criterio de la resolución de 5 de abril de 2018. Asimismo el Tribunal alude para apoyar su criterio a las sentencias del Tribunal Supremo de 21 de enero de 2010, de 2 de enero de 2014; y sentencias de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo de 9 de abril de 2015 y de 25 de junio de 2013.

7. COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CATALUÑA. IMPUESTO SOBRE LOS ACTIVOS NO PRODUCTIVOS DE LAS PERSONAS JURÍDICAS

El pasado día 16 de mayo se ha publicado en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya el Decreto Ley 8/2019 que modifica la Ley 6/2017, reguladora del Impuesto sobre los Activos no Productivos de las Personas Jurídicas, que es un impuesto propio de esa Comunidad Autónoma.

Este impuesto, aprobado el 12 de mayo de 2017 y habiéndose devengado el 30 de junio de 2017, no se había exigido, bien por no haberse aprobado el desarrollo reglamentario necesario o por prudencia, a la espera de que se resolviera el recurso de inconstitucionalidad sobre determinados aspectos del mismo, cosa que sucedió con la Sentencia 28/2019, de 28 de febrero, del Tribunal Constitucional.

Se trata de un impuesto cuyos sujetos pasivos son la personas jurídicas y entidades sin personalidad que constituyen una unidad económica o patrimonio separado susceptible de imposición que tengan objeto mercantil y no se especifica que deban tener el domicilio en Cataluña.

El hecho imponible lo constituye la tenencia de los siguientes activos no productivos ubicados en Cataluña: inmuebles, vehículos a motor con potencia superior a 200 caballos, embarcaciones de ocio, aeronaves, objetos de arte y antigüedades con valor superior al establecido por la Ley del Patrimonio Histórico y las joyas. Se entienden ubicados en Cataluña los inmuebles ubicados en esa Comunidad y, respecto al resto de bienes, nada se dice de dónde han de estar situados.

También es interesante, naturalmente, analizar qué se consideran activos no productivos, sacándose del concepto los que tienen un precio de adquisición que no supera el importe de los beneficios no distribuidos por la entidad, provenientes de actividades económicas - deben provenir al menos en un 90%-, con el límite de los obtenidos en el mismo año y en los 10 anteriores.

En cuanto a la base imponible, será la suma de los valores correspondientes a los activos no productivos de la entidad, valorándose los bienes inmuebles partiendo de valores catastrales y, los demás bienes, por su valor de mercado.

La cuota se calcula aplicando a la base imponible una tarifa con 8 tramos y tipos que van desde el 0,21% para una base de hasta 167.129,45 euros, hasta un máximo de 2,75% para bases superiores a 10.695.996,06 euros.

El devengo se produce el 1 de enero de cada año, si bien, como hemos comentado, en el ejercicio 2017 se produjo el 30 de junio.

La autoliquidación y el ingreso habrán de efectuarse entre los días 1 y 30 del mes de junio siguiente a la fecha de devengo.

De forma transitoria, la autoliquidación e ingreso correspondiente a 2017, 2018 y 2019 habrán de hacerse entre el 1 de octubre y el 30 de noviembre de 2019, sin que esta norma establezca una forma especial de aplazamiento o fraccionamiento.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE ABRIL Y MAYO DE 2019

Impuestos especiales

Orden HAC/481/2019, de 26 de marzo, por la que se aprueban las normas de cumplimentación del documento administrativo electrónico interno y el modelo 525 "Documento de acompañamiento de emergencia interno", aplicables en la circulación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación en el ámbito territorial interno.
Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 102 de fecha 29 de abril de 2019.

Medidas tributarias. Normas de desarrollo de lo dispuesto en el artículo 26 sobre marcas fiscales previstas para cigarrillos y picadura para liar

Orden HAC/484/2019, de 9 de abril, por la que se aprueban las normas de desarrollo de lo dispuesto en el artículo 26 sobre marcas fiscales previstas para cigarrillos y picadura para liar, del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 103 de fecha 30 de abril de 2019.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales

Orden HAC/485/2019, de 12 de abril, por la que se reducen para el período impositivo 2018, los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 103 de fecha 30 de abril de 2019.

Corrección de errores en B.O.E. núm. 127 de fecha 28 de mayo de 2019.

Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Orden HAC/554/2019, de 26 de abril, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2018, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica, y por la que se modifica la Orden HAP/2194/2013, de 22 de noviembre, por la que se regulan los procedimientos y las condiciones generales para la presentación de determinadas autoliquidaciones y declaraciones informativas de naturaleza tributaria.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 118 de fecha 17 de mayo de 2019.

Registros Mercantiles. Modelos de cuentas anuales

Resolución de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación.

Resolución de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifican los Anexos I, II y III de la Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

Ministerio de Justicia. B.O.E. núm. 124 de 24 de mayo de 2019.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE JUNIO DE 2019

MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

HASTA EL DÍA 12

Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)

- * Mayo 2019. 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 económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas

- * Mayo 2019. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Mayo 2019. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349.
- * Mayo 2019. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- * Mayo 2019. Modelo 430.

Impuestos Especiales de Fabricación

- * Marzo 2019. Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Marzo 2019. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Mayo 2019. Todas las empresas. Modelos 548, 566, 581.
- * Mayo 2019. Modelos 570, 580.

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados. Modelo 510.

Impuesto Especial sobre la Electricidad

- * Mayo 2019. Grandes Empresas. Modelo 560.

Impuestos Medioambientales

- * Pago fraccionado 2019. Modelo 584.

HASTA EL DÍA 26

Renta y Patrimonio

- * Declaración anual Renta y Patrimonio 2018 con resultado a ingresar con domiciliación en cuenta. Modelo D-100 (Renta) y modelo D-714 (Patrimonio).

HASTA EL DÍA 1 DE JULIO

Renta y Patrimonio

- * Declaración anual Renta y Patrimonio 2018 con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar sin domiciliación del primer plazo. Modelos D-100, D-714.
- * Régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trabajadores desplazados 2018. Modelo 151.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Mayo 2019. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Mayo 2019. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- * Mayo 2019. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.

Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del REF de Canarias y otras ayudas de Estado por contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sin establecimiento permanente

- * Año 2018. Modelo 282.

Impuesto General Indirecto Canario

- * Declaración mes de mayo. Modelo 412.
- * Autoliquidación Suministro Inmediato de Información. Mes de mayo. Modelo 417.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de mayo. Modelo 418.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de mayo. Modelo 419.

Impuesto especial sobre Combustibles derivados del petróleo (Canarias)

- * Declaración mes de mayo. Modelo 430.

Impuestos sobre las Labores del Tabaco (Canarias)

- * Autoliquidación correspondiente al mes de mayo. Modelo 460.
- * Declaración de operaciones accesorias al modelo 460 correspondiente al mes de mayo. Modelo 461.

Comunicación de los precios medios ponderados de venta real

- * Autoliquidación correspondiente al mes de mayo. Modelo 468.