

NEWSLETTER
FISCAL

Julio
2018

ĒCIJA

Newsletter Fiscal - Julio 2018

Artículos

P.4

Doctrina DGT

P.14

Calendario

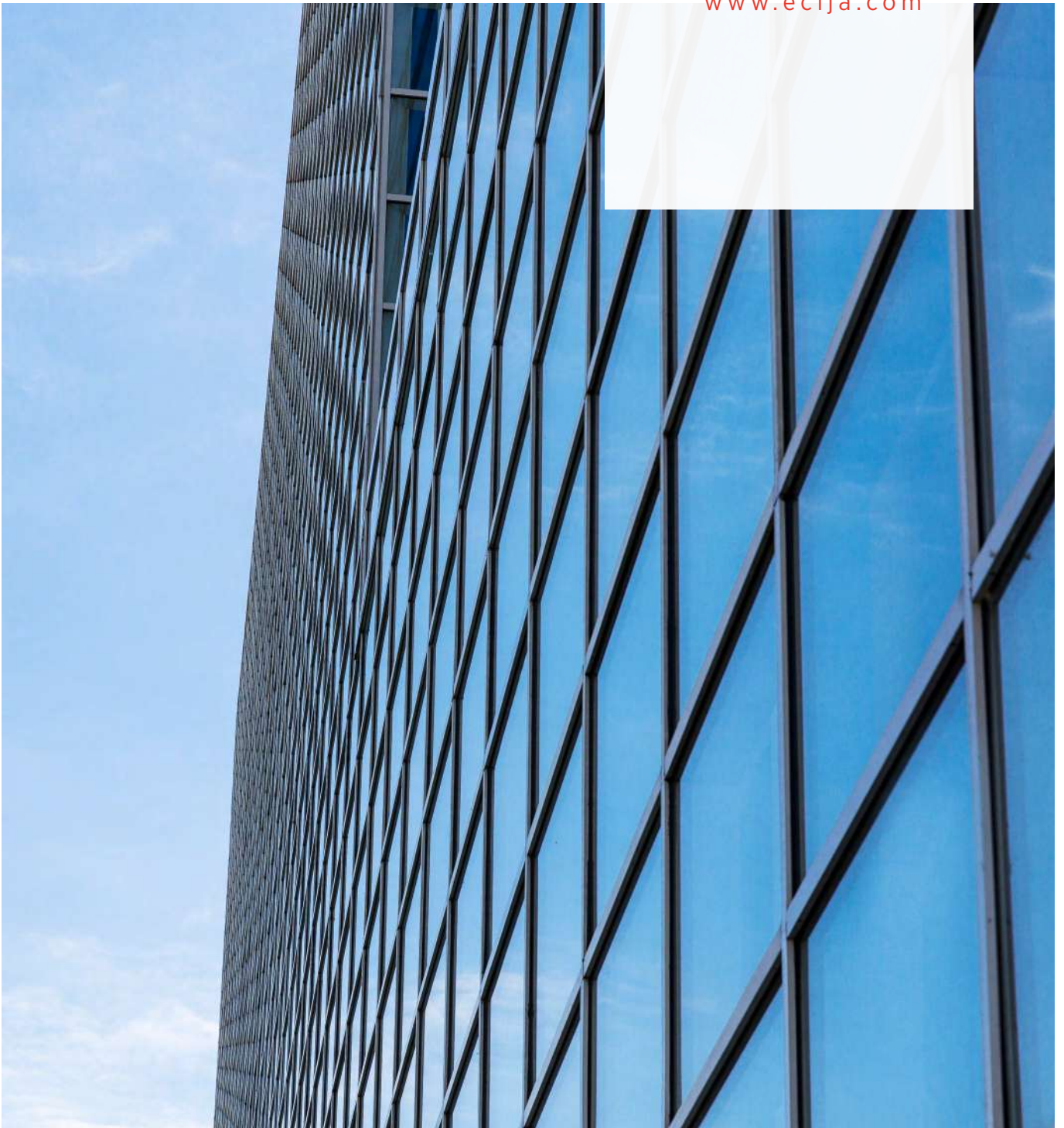
P.16

Noticias

P.19

Área de
Derecho
Fiscal

www.ecija.com



01.ARTÍCULOS

El Tribunal Supremo fija doctrina sobre el método de comprobación del valor real de los inmuebles a efectos del cálculo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales

El Tribunal Supremo ha establecido como doctrina que el método de comprobación del valor real de inmuebles, a los efectos del cálculo del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, consistente en multiplicar el valor catastral del inmueble por un coeficiente, no es idóneo ni adecuado, salvo que se complemente con una comprobación directa del inmueble sometido a valoración por parte de la Administración.

El Tribunal se ha pronunciado al respecto en cuatro sentencias en las que ha examinado los recursos de la Junta de Castilla-La Mancha que pretendían elevar el valor declarado por cuatro contribuyentes (el precio declarado en la escritura por la compra), multiplicando el valor catastral por el coeficiente establecido para el municipio en una orden de la comunidad autónoma, subiéndoles de ese modo el importe del impuesto. El TSJ de Castilla-La Mancha, en sentencias ahora confirmadas por el Supremo, dio la razón a los contribuyentes en contra de la Hacienda autonómica.

Así, el Supremo niega que la aplicación de este método suponga “una presunción reforzada de veracidad y acierto de los valores incluidos en los coeficientes” y establece como doctrina que “el método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes (artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria) no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que tal método se complemente con la realización de una actividad estrictamente comprobadora directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo”.

Tras estos pronunciamientos, el Tribunal Supremo vuelve a exigir a las comunidades autónomas que realicen una actividad específica de comprobación del valor real de cada uno de los inmuebles y rechaza por tanto cualquier método de valoración generalizado sin un análisis singular de cada inmueble.

Novedades en la presentación de cuentas anuales: la identificación del titular real de la sociedad.

El 27 de marzo de 2018, se publicó en el BOE 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, entrando en vigor al día siguiente de su publicación.

Dicha Orden recoge las novedades introducidas en los modelos de depósito de cuentas, destacando como principal novedad la relativa a la “identificación del titular real de la sociedad”, que implica que, junto con el depósito de cuentas anuales de cada sociedad mercantil, debe presentarse un nuevo formulario en el que se identifique al titular real de la sociedad. Este nuevo modelo deberá presentarse en relación con las cuentas de ejercicios cerrados a partir del 1 de enero de 2017.



Esta novedad viene motivada por la Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, cuyo plazo de transposición finalizó el 26 de junio de 2017. En su artículo 30.3 viene a establecer que «Los Estados miembros se asegurarán de que la información (...) sobre la titularidad real se conserve en un registro central en cada Estado miembro, por ejemplo, un registro mercantil o un registro de sociedades (...) o en un registro público». Dada la finalización del plazo para la transposición del citado artículo y como consecuencia del llamado «efecto útil» de las Directivas que operaría, en todo caso, en sentido vertical-ascendente, los sujetos obligados y las autoridades pueden exigir que se le suministre por un registro la información precisa sobre el titular real de las personas jurídicas. Por ello, ha parecido conveniente implementar un nuevo formulario en el que las sociedades, en el momento de presentar a depósito sus cuentas anuales en el Registro Mercantil, hagan la declaración acerca del titular real.

Cabe puntualizar que este documento no forma parte de las cuentas anuales, pues goza de naturaleza extracontable, pero debe presentarse obligatoriamente junto con las mismas para acceder al registro de las mismas.

Obligados a identificar al titular real

¿A quién afecta la obligación de identificar al titular real? Estarán sujetas a esta obligación las personas jurídicas, domiciliadas en España -a excepción de las que coticen en un mercado regulado- que presenten cuentas individuales y tengan una titularidad real a favor de personas físicas (de forma directa o indirecta) de más del 25% del capital social o de los derechos de votos. Es decir, estarán obligadas tanto sociedades limitadas como anónimas, siempre que no sean cotizadas, tanto si presentan modelo normal de cuentas como abreviado, que formulen cuentas individuales. De modo que el formulario no será exigible a las sociedades que formulen y depositen cuentas consolidadas.

Titular real

Para saber quién tiene la condición de titular real a los efectos del cumplimiento de esta obligación, debemos acudir a los requisitos establecidos en la Directiva y en la legislación española para tener tal condición. Así, por titular real se entiende la persona o personas físicas que en último término posean o controlen, directa o indirectamente, un porcentaje superior al 25% del capital o de los derechos de voto de la sociedad o entidad, o que a través de otros medios ejerzan el control, directo o indirecto, de la gestión de una persona jurídica.

En relación con los datos que han de consignarse en el formulario, se identificará con nombres y apellidos, DNI o código de identificación extranjero, fecha de nacimiento, nacionalidad, país de residencia y porcentaje de participación.

Tratándose de una fundación, tienen la consideración de titulares reales las personas naturales que posean o controlen un 25% o más de los derechos de voto del patronato. Del mismo modo, en caso de asociaciones, se consideran titulares reales las personas que posean o controlen el 25% o más de los derechos de voto del órgano de representación.

En defecto de lo anterior, se considera que el control lo ejerce el administrador o administradores de la entidad que deposita las cuentas. Si el administrador fuese una persona jurídica, se entiende que el control lo ejerce la persona física nombrada por el administrador persona jurídica. También en este caso deberán

consignarse los datos anteriores (nombre y apellidos, DNI, etc.) en el apartado "II Titular real persona física asimilada", a excepción del porcentaje de participación.

Identificación en caso de titularidad indirecta

En caso de titularidad indirecta, se detallará la cadena de control a través de la cual se posean los derechos de voto.

- De este modo, se debe comenzar identificando a la persona jurídica dominante que tiene participación en la entidad que deposita hasta remontarse al titular real último.
- Se identificará a cada entidad jurídica controladora de la cadena de control por su denominación social, código de nacionalidad, domicilio y datos registrales.

¿Cuándo existe control indirecto?

En relación con el concepto de control y control indirecto, se estará a lo dispuesto en la normativa sobre cuentas consolidadas.

A estos efectos, cabe recordar que según el artículo 42 del Código de Comercio, existe control cuando una sociedad, que se calificará como dominante, se encuentre en relación con otra sociedad, que se calificará como dependiente, en alguna de las siguientes situaciones:

- a) Posea la mayoría de los derechos de voto.
- b) Tenga la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.
- c) Pueda disponer, en virtud de acuerdos celebrados con terceros, de la mayoría de los derechos de voto.
- d) Haya designado con sus votos a la mayoría de los miembros del órgano de administración, que desempeñen su cargo en el momento en que deban formularse las cuentas consolidadas y durante los dos ejercicios inmediatamente anteriores. En particular, se presumirá esta circunstancia cuando la mayoría de los miembros del órgano de administración de la sociedad dominada sean miembros del órgano de administración o altos directivos de la sociedad dominante o de otra dominada por ésta. Este supuesto no dará lugar a la consolidación si la sociedad cuyos administradores han sido nombrados, está vinculada a otra en alguno de los casos previstos en las dos primeras letras de este apartado.

A los efectos de este apartado, a los derechos de voto de la entidad dominante se añadirán los que posea a través de otras sociedades dependientes o a través de personas que actúen en su propio nombre pero por cuenta de la entidad dominante o de otras dependientes o aquellos de los que disponga concertadamente con cualquier otra persona.



Firma líder en asesoramiento en Derecho de
Tecnología, Medios y Telecomunicaciones

Como recuperar el IVA en caso de créditos incobrables

¿Qué hacer cuando un cliente no paga una factura y ya hemos repercutido, declarado e incluso ingresado el IVA correspondiente a la misma?

La normativa del Impuesto contempla mecanismos que nos permiten modificar la base imponible del IVA cuando se trate de créditos incobrables (total o parcialmente). En las siguientes líneas resumiremos, de forma sucinta, cuáles son los requisitos y el procedimiento para ello.

¿Cuándo se considera un crédito total o parcialmente incobrable a efectos de la modificación de la base imponible?

Un crédito se considerará total o parcialmente incobrable cuando reúna las siguientes condiciones:

1.- Que haya transcurrido un año desde el devengo del Impuesto repercutido sin que se haya cobrado todo o parte del crédito derivado del mismo.

Tratándose de operaciones a plazos, el plazo de un año se cuenta desde el vencimiento del plazo o plazos impagados a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible.

Operaciones a plazos o con precio aplazado: son aquellas en las que se haya pactado que su contraprestación deba hacerse efectiva en pagos sucesivos o en uno sólo, respectivamente, siempre que el período transcurrido entre el devengo del Impuesto repercutido y el vencimiento del último o único pago sea superior a un año.

En caso de Pymes (empresarios o profesionales con volumen de operaciones en el año anterior igual o inferior a 6.010.121,04 euros) este plazo de 1 año podrá ser de 6 meses. Cabe especificar que este plazo es optativo, es decir, se puede modificar la base imponible pasados 6 meses o esperar el plazo del año.

Operaciones en régimen especial de criterio de caja:

En caso de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja, el crédito puede considerarse incobrable en la fecha del devengo del impuesto por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre del año inmediato posterior al de realización de la operación. Es decir, no es necesario esperar desde esa fecha el plazo de 1 año o de 6 meses para adquirir tal condición, salvo que se trate de operaciones a plazo o con precio aplazo, en cuyo caso si será necesario el transcurso de dicho plazo (1 año o 6 meses) desde el vencimiento del plazo hasta el devengo de la operación.

2.- Que esta circunstancia haya quedado reflejada en los Libros Registros exigidos para este Impuesto.

3.- Que el destinatario de la operación actúe como empresario o profesional, o, en caso contrario, que la base imponible de la operación (IVA excluido) sea superior a 300 euros.

4.- Que se haya instado el cobro del crédito mediante reclamación judicial o requerimiento notarial al deudor. En operaciones a plazos, bastará con instar de esta forma el cobro de uno de los plazos para proceder a modificar la base imponible en el importe que proporcionalmente se corresponda con la totalidad de plazos impagados.

Cuando se trate de créditos adeudados por Entes públicos, la reclamación judicial o el requerimiento notarial se sustituye por una certificación expedida por el órgano competente del Ente público deudor reconociendo la obligación y su cuantía.

¿Cuándo hay que modificar la base imponible?

La base imponible debe modificarse en el plazo de los tres meses siguientes a la finalización del periodo de seis meses o un año anteriormente mencionado y deberá comunicarse oportunamente a la AEAT.

En el caso de operaciones en régimen especial del criterio de caja, este plazo de tres meses se computa a partir de la fecha límite del 31 de diciembre del año inmediato posterior al de realización de la operación.

Una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el IVA está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.

No procederá la modificación de la base imponible en los casos siguientes:

- a) Créditos que disfruten de garantía real, en la parte garantizada.
- b) Créditos afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca o cubiertos por un contrato de seguro de crédito o de caución, en la parte afianzada o asegurada.
- c) Créditos entre personas o entidades vinculadas definidas en el artículo 79, apartado cinco, de esta Ley.
- d) Créditos adeudados o afianzados por Entes públicos.

Tampoco procederá la modificación de la base imponible cuando el destinatario de las operaciones no esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

¿Cuál es el procedimiento para modificar la base imponible?

Ya hemos dicho que la modificación de la base imponible debe tener lugar en el plazo de 3 meses anteriormente referido. Veamos ahora qué procedimiento debe seguirse para ello y qué requisitos o condiciones deben cumplir el acreedor y el destinatario de la operación.

Requisitos que debe cumplir el acreedor:

1.- Deberá emitir y remitir al destinatario de la operación una nueva factura que rectifique o anule la cuota repercutida. Dicha remisión deberá quedar acreditada.

En esta factura rectificativa se hará constar su condición de documento rectificativo, la descripción de la causa que motiva la rectificación, los datos identificativos y las fechas de expedición de las correspondientes facturas rectificadas. Además, en la factura rectificativa la base imponible y la cuota se pueden consignar de dos formas:

- indicando directamente el importe de la rectificación (sea el resultado positivo o negativo),
- o bien, tal y como queden tras la rectificación efectuada, siendo obligatorio en este caso señalar el importe de la rectificación.

2.- El acreedor debe haber facturado y anotado en el libro registro de facturas expedidas las operaciones en tiempo y forma.

3.- En el plazo de un mes desde la fecha de expedición de la factura rectificativa deberá comunicar a la Delegación o Administración de la AEAT correspondiente a su domicilio fiscal, la modificación de la base imponible practicada, especificando que dicha modificación no se refiere a créditos excluidos de la posibilidad de rectificación. Dicha comunicación deberá realizarse por medios electrónicos.

Requisitos que debe cumplir el destinatario de la operación:

- Si el destinatario de la operación tiene la condición de empresario o profesional, deberá consignar, en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se reciban las facturas rectificativas, el importe de las cuotas rectificadas como minoración de las cuotas deducidas. Además, en el plazo de presentación de la declaración-liquidación, deberá comunicar a la AEAT que ha recibido la factura rectificativa y consignará el importe total de las cuotas rectificadas (incluido, en su caso, el de las no deducibles). Dicha comunicación también deberá realizarse a través de Sede Electrónica de la AEAT.
- Si el destinatario de la operación no fuese empresario o profesional, no operan los requisitos mencionados, pero debe tenerse en cuenta que la Administración tributaria podrá requerirle la aportación de las facturas rectificativas que le envíe el acreedor.

Por último, cabe mencionar que existen determinadas particularidades en los supuestos de concursos, las cuales no han sido tratadas en esta nota.

A VUELTAS CON LA RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES

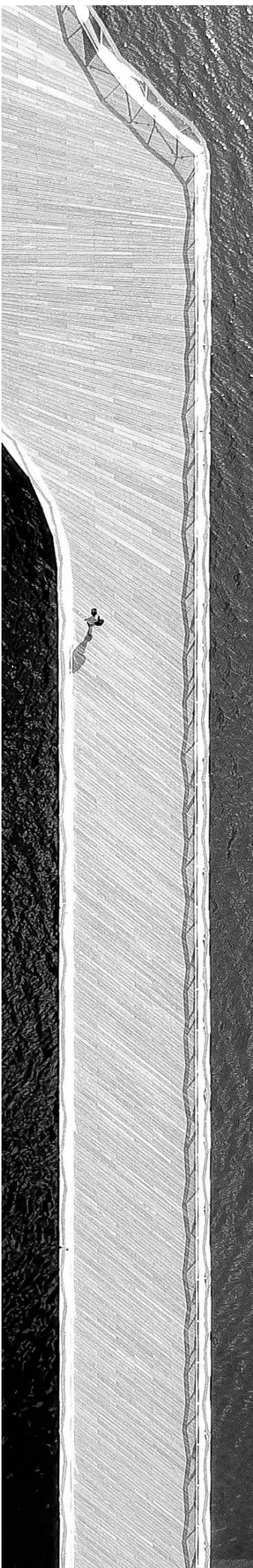
La remuneración de los administradores es uno de los temas más controvertidos de los últimos tiempos siendo un asunto de actualidad en los debates y foros mercantiles, fiscales y laborales.

Ahora que parecía que había un cierto consenso sobre la interpretación de la reforma introducida en torno a la retribución de los administradores que se produjo a finales de 2014, el Tribunal Supremo, en su Sentencia de 26 de febrero de 2018, vuelve a dar un giro, señalando que la retribución de los “consejeros con funciones ejecutivas” no puede escapar del control de los accionistas.

En concreto, en la sentencia se establece que la retribución de los consejeros con funciones ejecutivas debe estar sujeta no sólo a la formalización de un contrato con el propio consejo de administración con las cautelas previstas en la Ley, sino que también su retribución debe estar sujeta al principio de reserva estatutaria establecido en el artículo 217 de la Ley de Sociedades de Capital. Esto se traduce en que. Según el Alto Tribunal, los estatutos de la sociedad deben concretar los conceptos retributivos a percibir por los mismos. Asimismo, se aclara que **la retribución que pudieran percibir estos consejeros en su conjunto no puede exceder, en ningún caso, del importe máximo que por ley está obligada a aprobar la junta de accionistas o socios.**

Hasta esta sentencia, tanto la doctrina mayoritaria como la DGRN venían entendiendo justamente lo contrario. Se diferenciaba entre dos tipos de retribuciones a percibir por el consejero delegado o con funciones ejecutivas: (i) la retribución por funciones inherentes al cargo de administrador (consultivas, deliberativas, etc.) percibidas como miembros del Consejo, entendiendo que a estas se refiere la Ley con la expresión “retribución de los administradores en su condición de tales” y (ii) la retribución percibida por el desempeño de funciones ejecutivas. Pues bien, lo que se venía sosteniendo era que únicamente la primera debía figurar en estatutos y quedar incluidas en el importe máximo anual aprobado por la Junta General. Respecto a la segunda, debían quedar recogidas en el contrato celebrado con la Sociedad, en virtud de lo dispuesto en el art. 249 de la LSC, aprobado por el Consejo.

Con esta sentencia, ese escenario cambia radicalmente. El Tribunal Supremo no ha sabido o no ha querido diferenciar las figuras del consejero ordinario (o consejero a secas que no tiene capacidad ejecutiva) y la del consejero ejecutivo, entendiendo, por tanto, que el concepto de retribución de los administradores “en su condición de tales”



incluye tanto la retribución de las funciones deliberativas como las ejecutivas. Y es que quizás obviar esta distinción y, entender que el desempeño de la función ejecutiva forma parte del cometido inherente al cargo de consejero, era el único camino que permitía al Tribunal Supremo justificar la necesidad de dar transparencia a los conceptos retributivos de los consejeros con funciones ejecutivas. Porque al final lo que se buscaba era evitar experiencias pasadas donde se ha puesto de manifiesto la existencia de retribuciones de los administradores excesivas y desproporcionadas.

¿Cómo proceder tras esta sentencia? Resulta aconsejable que las sociedades revisen la situación contractual de sus consejeros con funciones ejecutivas, así como los estatutos sociales para ver cómo se adecúan a esta nueva interpretación de la Ley. En consecuencia, tendrán que adoptar los cambios pertinentes para adaptarse a una deficiente redacción legal y a los vaivenes jurisprudenciales. De lo contrario pueden encontrarse con indeseadas consecuencias fiscales y laborales.

La doctrina del Tribunal Supremo puede tener incidencia en la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de la retribución de los consejeros ejecutivos. Tras la última reforma, la ley del Impuesto sobre Sociedades establece en el artículo 15.f) que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles “los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”. Pues bien, en la medida en que dichas retribuciones no se adecúen rigurosamente a la normativa mercantil – de acuerdo con esta interpretación del Tribunal Supremo-, podría considerarse que se trata de un gasto contrario al ordenamiento jurídico y, por tanto, no deducible. Es por ello que, como decíamos anteriormente, conviene revisar los estatutos sociales y realizar los ajustes pertinentes en base a esta novedosa doctrina.



REDUCCIONES APLICABLES EN LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2015 introdujo dos reducciones fiscales para incentivar la capitalización de las sociedades:

i) la reserva de capitalización y ii) la reserva de nivelación.

Ambas reducciones -con sus particularidades y requisitos- permiten minorar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades exigiendo como contrapartida que se distribuya parte del resultado y de las reservas voluntarias a una reserva indisponible.

A continuación, procedemos al análisis de cada una de ellas:

i) Reducción en la base imponible del IS por la reserva de capitalización

Esta reducción viene regulada en el artículo 25 de la LIS. Este beneficio fiscal supone la no tributación del 10% del incremento de los fondos propios de una sociedad mediante una reducción de la base imponible del impuesto.

El concepto incremento de fondos propios a efectos de este beneficio fiscal viene definido en el apartado 2 del artículo 26, donde se especifica que las siguientes partidas no deben computarse para el cálculo del citado incremento:

- a)** Las aportaciones de los socios.
- b)** Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.
- c)** Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.
- d)** Las reservas de carácter legal o estatutario.
- e)** Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- f)** Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.
- g)** Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

Los requisitos que deben cumplirse para la aplicación de la reducción, son los siguientes:

- Que se dote una reserva por el importe de la reducción.

Dicha reserva, deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción.

- Deberá dotarse con cargo a reservas voluntarias en la reunión de la Junta General de Socios que resuelva sobre la aplicación del resultado de dicho ejercicio y se aprueben las cuentas anuales del ejercicio.

- Que el importe del incremento de los fondos propios se mantenga durante 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo existencia de pérdidas contables.

El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora.

A modo de ejemplo, el impacto que esta reserva puede tener en la cuota a pagar del Impuesto sobre Sociedades es el siguiente:

Una sociedad ha tenido un incremento de fondos propios de acuerdo con el art. 25 LIS de 200.000 euros. Su base imponible previa del ejercicio es 300.000 euros. Por ello, tendrá derecho a aplicar una reducción del 10% del incremento de los fondos propios, es decir, $200.000 \times 10\% = 20.000$ euros.

La cuota a ingresar en cada caso sería la siguiente:

Sin aplicar la reducción

Base imponible: 300.000

Reducción por reserva de capitalización: 0

Base imponible tras reducción: 300.000

Cuota IS (300.000 x 25%): 75.000

Aplicando la reducción

Base imponible: 300.000

Reducción por reserva de capitalización: 20.000

Base imponible tras reducción (300.000 - 20.000): 280.000

Cuota IS (280.000 x 25%): 70.000

La aplicación de la reserva de capitalización en este caso ha supuesto un ahorro fiscal de 5.000 euros (20.000 x 25%).

Así el ahorro fiscal máximo a obtener por la sociedad en cada ejercicio podrá ser de hasta un 2,5% de su base imponible.

ii) La reducción en la base imponible del IS por la reserva de nivelación

Este beneficio fiscal únicamente lo podrán aplicar las entidades que tengan la consideración de Empresa de Reducida Dimensión a efectos del artículo 101 LIS - aquellas que tengan un Importe Neto de Cifra de Negocios inferior a 10.000.000 euros- y consiste en la aplicación de una reducción del 10% sobre la base imponible positiva del ejercicio.

A diferencia de la reserva de capitalización, esta reserva supone únicamente un diferimiento en la tributación, dado que las reducciones aplicadas se adicionarán en los ejercicios futuros, conforme se vayan generado bases imponibles negativas o bien, en el caso de que no se generen, en el plazo de 5 años. Los requisitos que deben cumplirse para la aplicación de la reducción, son los siguientes:

- Que se dote una reserva por el importe de la reducción.

Dicha reserva, deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible hasta el período impositivo en que se produzca la adición a la base imponible, con un límite temporal máximo de 5 años, inmediatos y sucesivos a la finalización del período impositivo en que se realice dicha minoración.

- Deberá dotarse con cargo a los resultados positivos del ejercicio en la reunión de la Junta General de Socios que resuelva sobre la aplicación del resultado de dicho ejercicio y se aprueben las cuentas anuales del ejercicio.

El incumplimiento de los requisitos determinará la integración en la cuota íntegra del período impositivo en que tenga lugar el incumplimiento, de la cuota íntegra correspondiente a las cantidades que han sido objeto de minoración, incrementadas en un 5 por ciento, además de los intereses de demora.

Continuando con el ejemplo anterior, el impacto que esta reserva puede tener en la cuota a pagar del Impuesto sobre Sociedades es el siguiente:

Sin aplicar la reducción por reserva de nivelación

Base imponible tras reducción reserva capitalización: 280.000

Reducción por reserva de nivelación: 0

Base imponible tras deducción reserva de nivelación: 280.000

Cuota IS (280.000 x 25%): 70.000

Aplicando la reducción por reserva de nivelación

Base imponible tras reducción reserva capitalización: 280.000

Reducción por reserva de nivelación (280.000 x 10%): 28.000

Base imponible tras deducción reserva de nivelación: 252.000

Cuota IS (252.000 x 25%): 63.000

La aplicación de la reserva de nivelación en este caso ha supuesto un diferimiento de la tributación de 7.000 euros (28.000 x 25%).

Así el diferimiento máximo que puede obtener la sociedad en cada ejercicio podrá ser de hasta un 2,5% de su base imponible.

Por último, advertir que la aplicación de estos incentivos debe cumplir estrictamente con lo previsto en la norma, para evitar regularizaciones por parte de la Administración Tributaria y la imposición de sanciones. Por ello, se debe efectuar un análisis previo de las circunstancias concretas de cada entidad y valorar si procede o no beneficiarse de sus ventajas.

02.DOCTRINA

EL INTERCAMBIO ENTRE CRIPTOMONEDAS TRIBUTA EN IRPF EN EL MOMENTO DE CADA TRANSMISIÓN Y NO EN SU CONVERSIÓN A EUROS

Tras la aparición del Bitcoin y principalmente durante los últimos años, se han creado numerosas criptomonedas como Ethereum, Bitcoin Cash, Ripple y Litecoin, entre otras. Además de su uso como medio de pago, numerosos inversores han transformado sus ahorros en moneda de curso legal a algunas de estas criptomonedas, intercambiando entre unas otras para intentar aprovechar las variaciones de valor en el mercado.

Recientemente, la DGT se ha pronunciado sobre este aspecto en la resolución V0999-18, de 18 de abril. En la resolución referida se califica como “permuta” el intercambio entre diferentes criptomonedas, considerando que cada una de las criptomonedas es un bien inmaterial diferente y, por lo tanto, se genera una ganancia o pérdida patrimonial en el momento del cambio entre criptomonedas.

Se aclara así por primera vez uno de las cuestiones más relevantes sobre las que la DGT no se había pronunciado: **si la ganancia o pérdida que se genera por el cambio entre criptomonedas tributa en el momento del intercambio o cuando estas se convierten en euros. La DGT considera que tributa con cada intercambio.**

Hasta ahora parecía razonable defender que, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las ganancias generadas por los intercambios entre las diferentes criptomonedas no estaban sometidos a tributación hasta el momento en que estas se convierten a euros. Así lo entendía la DGT en relación con los intercambios entre divisas de curso legal distintas del euro, por ejemplo, las variaciones de valor por cambiar dólares por franco suizo, a las que resulta de aplicación la regla especial de imputación temporal del art. 14.2.e) LIRPF, y que parece que no aplica en este caso, según el criterio de la DGT.

Con esta interpretación la Administración se asegura un control de la tributación por el beneficio generado en el cambio entre criptomonedas, ya que este control podría resultar muy complicado si se considerara que no tributan hasta su traspaso a euros.



LOS ALQUILERES VACACIONALES NO PODRÁN APLICARSE LA REDUCCIÓN DEL 60% EN EL IRPF

Una reciente resolución del TEAC, de fecha 8 de marzo de 2018, ha **negado la aplicación de la reducción del 60% que se prevé en la normativa del IRPF** para los rendimientos obtenidos por arrendamiento de vivienda a los alquileres con fines vacaciones.

Recordemos que la normativa de IRPF establece, como incentivo para fomentar el alquiler de viviendas, la posibilidad de que los arrendadores de inmuebles destinados a vivienda reduzcan los ingresos obtenidos en un 60%, siempre que se declaren dichos rendimientos.

Pues bien, la cuestión se centra en determinar si dicho incentivo fiscal se aplica únicamente a los arrendamientos de vivienda “habitual” o con carácter de permanencia o, si por el contrario, también puede aplicarse al alquiler vacacional o de temporada.

El artículo 23.2 de la Ley del IRPF en su redacción vigente establece lo siguiente:

“2. En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.”

Aunque la resolución del TEAC se refiere a una redacción anterior de la norma -en la que se preveía, además, una reducción incrementada (del 100%) en determinados supuestos- la conclusión alcanzada por el mismo se considera plenamente aplicable a la redacción actual.

El criterio de la DGT, y por ende el de la AEAT, ha sido tradicionalmente el de considerar que dicha reducción no resultaba aplicable al alquiler vacacional o de temporada. Sin embargo, el TEAR de Andalucía, estimando la reclamación presentada por un contribuyente, entendió que, en la medida en que la Ley del IRPF no condiciona su aplicación al arrendamiento de vivienda habitual o permanente, sino que simplemente se refiere al “arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda”, la reducción resultaba de aplicación a todos los arrendamientos de inmuebles, con independencia de sus fines.

Pues bien, **el TEAC resuelve ahora esta controversia y lo hace inclinándose por la posición adoptada tanto por la Agencia Tributaria como por la Dirección General Tributos.** Entiende el Tribunal que lo que se debe interpretar para solventar el debate es el término “arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda” y no únicamente el de “vivienda” y que para ello hemos de acudir a la Ley de Arrendamientos Urbanos. En dicha Ley, el arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda viene definido en su artículo 2.1 como “aquel que recae sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”. A continuación, en el artículo 3 se regula el arrendamiento para uso distinto del de vivienda, entre los que se incluyen los arrendamientos de fincas urbanas celebrados por temporadas. Por tanto, quedan diferenciadas, tanto en el propio articulado de la norma como en el preámbulo de la misma, ambas modalidades de arrendamientos de inmuebles.

Con base en lo anterior, se concluye que la **reducción del 60% se aplica solo a la primera modalidad**, es decir a los arrendamientos de inmuebles destinados a vivienda que gocen de carácter permanente, quedando fuera los arrendamientos turísticos, vacacionales o de temporada.

Por último, cabe resaltar que la resolución del TEAC se dicta en un recurso de alzada en unificación de criterio, lo que significa que **tanto los órganos de la AEAT, como la DGT y los Tribunales económico-administrativos están obligados a aplicar esta doctrina.**



Hasta el 2 de julio**RENTA Y PATRIMONIO**

- Declaración anual Renta y Patrimonio 2017 con resultado a devolver, renuncia a la devolución, negativo y a ingresar con domiciliación del primer plazo: D-100, D-714
- Régimen especial de tributación por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes para trabajadores desplazados 2017: 151

IVA

- Mayo 2018: Autoliquidación: 303
- Mayo 2018: Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Mayo 2018: Grupo de entidades, modelo agregado: 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 2017: 282

Hasta el 20 de julio**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.

- Junio 2018. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- Segundo trimestre 2018: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136

Pagos fraccionados Renta

- Segundo trimestre 2018:
 - o Estimación directa: 130
 - o Estimación objetiva: 131

IVA

- Junio 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA e IGIC y otras operaciones: 340
- Junio 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Junio 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Segundo trimestre 2018. Autoliquidación: 303
- Segundo trimestre 2018. Declaración-liquidación no periódica: 309
- Segundo trimestre 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Segundo trimestre 2018. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Autoliquidación: 368
- Segundo trimestre 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de devolución Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales: 308
- Reintegro de compensaciones en el Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

- Junio 2018: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Abril 2018. Grandes empresas: 553, 554, 555, 556, 557, 558
- Abril 2018. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Junio 2018: 548, 566, 581
- Junio 2018: 570, 580
- Segundo trimestre 2018: 521, 522, 547
- Segundo trimestre 2018. Actividades V1, V2, V7, F1, F2: 553
- Segundo trimestre 2018: 582
- Segundo trimestre 2018. Solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510**IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD**

- Junio 2018. Grandes empresas: 560
- Segundo trimestre 2018. Excepto grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

Segundo trimestre 2018. Pago fraccionado: 585

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN

Segundo trimestre 2018: 595

Hasta el 25 de julio**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES E IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y ENTIDADES EN ATRIBUCIÓN DE RENTAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO CON PRESENCIA EN TERRITORIO ESPAÑOL)**

Declaración anual 2017. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 200, 206, 220 y 221

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

DECLARACIÓN INFORMATIVA ANUAL DE AYUDAS RECIBIDAS EN EL MARCO DEL REF DE CANARIAS Y OTRAS AYUDAS DE ESTADO POR CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES E IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES Y ENTIDADES EN ATRIBUCIÓN DE RENTAS CONSTITUIDAS EN EL EXTRANJERO CON PRESENCIA EN TERRITORIO ESPAÑOL)

Año 2017. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 282

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

Hasta el 31 de julio**NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL**

- Segundo trimestre 2018. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195

IMPUESTO SOBRE DEPÓSITOS EN LAS ENTIDADES DE CRÉDITO

- Autoliquidación 2017: 411
- Pago a cuenta. Autoliquidación 2018: 410

Hasta el 20 de agosto**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.

- Julio 2018. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230
- IVA**
- Julio 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones: 340
 - Julio 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

- Mayo 2018. Grandes empresas: 553, 554, 555, 556, 557, 558
- Mayo 2018. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Julio 2018: 548, 566, 581
- Julio 2018: 570, 580
- Segundo trimestre 2018. Excepto grandes empresas: 553, 554, 555, 556, 557, 558
- Segundo trimestre 2018. Excepto grandes empresas: 561, 562, 563

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

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

- Julio 2018. Grandes empresas: 560

Hasta el 30 de agosto**IVA**

- Julio 2018. Autoliquidación: 303
- Julio 2018. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Julio 2018. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

Hasta el 31 de agosto

Se podrán presentar los modelos 349 del IVA y 430 del Impuesto sobre las Primas de Seguros, cuyo plazo de presentación concluye el 20 de septiembre.



Las CCAA exprimen el “boom” de la vivienda: los impuestos a la compraventa suben un 71%

(El Confidencial, 25/05/2018)

“En los tres primeros meses del año, las Comunidades Autónomas ingresaron 1.900 millones de euros con los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. En apenas cuatro años, la recaudación se ha disparado un 71%, lo que supone un incremento en la recaudación de las regiones de casi 800 millones de euros en apenas tres meses respecto a los niveles mínimos de la crisis, que no se veían desde el año 2008, ejercicio en el que estalló la burbuja inmobiliaria”.

Impuestos para financiar las pensiones

(Expansión, 24/05/2018)

“El impuesto a las tecnológicas que prepara Hacienda para financiar la subida de las pensiones va a ser “español” y se va a adelantar “mucho” al europeo. Este tributo va a gravar los servicios de intermediación, la publicidad y la venta de datos digitales de empresas extranjeras y españolas en España hasta un 5%. Según fuentes conocedoras de su diseño, el impuesto quiere gravar a todas las empresas que ofrezcan estos servicios en España, aunque no estén físicamente en territorio nacional, y que tengan unos niveles de facturación por determinar, umbrales que van a ser mucho más reducidos que los que plantea Bruselas para el impuesto europeo que promueve -al menos 750 millones globales y 50 millones en la UE-.”

El Congreso apoya un mayor control fiscal al comercio digital

(Cinco Días, 13/04/2018)

“El Congreso pide seguir impulsando medidas contra la elusión fiscal de las grandes multinacionales para acabar con la competencia fiscal desleal que sufren los comercios minoristas respecto a estas multinacionales del comercio electrónico, en el marco del debate de foros internacionales tanto de la UE como de la OCDE, a través del fomento de su transformación digital; del apoyo a las campañas divulgativas que destaquen las ventajas del comercio minorista tradicional y de la mejora de la formación en competencias digitales de estudiantes y trabajadores, entre otras”.

Impuestos a los refrescos con azúcar: ¿sirven para que se beban menos?

(El Confidencial 12/04/2018)

“Un año después de la implantación de las tasas en Cataluña, el consumo de estas bebidas se ha reducido un 22%. Con estas medidas se busca reducir el consumo y así paliar el alto impacto que tienen los refrescos sobre la salud. Además, este pasado 2017 ha sido un año plagado de medidas en contra del azúcar en todo el mundo, acciones basadas en las directrices ya marcadas por la Organización Mundial de la Salud y que recientemente han incorporado este “sugar tax” países como Portugal, Sri Lanka, Emiratos Árabes Unidos, Reino Unido etc.”.

Las instrucciones de Hacienda para el IVA en autónomos

(Cinco Días, 09/04/2018)

“La Agencia Tributaria marca una serie de normas que deben cumplir los libros de registro de los autónomos, como son que los libros deben llevarse con total claridad y exactitud, por ejemplo, el orden de las fechas de las operaciones, no deben tener espacios en blanco, ni tachaduras; es obligatorio salvar, en el momento en que se conozcan, los posibles errores u omisiones de las anotaciones **registrales; los registros deben ir expresados en euros y en caso de que la factura emitida venga dada en otra divisa, deberá realizarse la conversión antes de inscribir la operación en el libro de registro; así como las páginas de todos los libros de registro deben ir numeradas de forma correlativa**”.

Contacto

Pablo Romá
Socio
proma@ecija.com
91.781.61.60

María García
Socia
mgarcia@ecija.com
963.212.022

Pº Castellana 259C
Torre de Cristal
28046 Madrid
www.ecija.com



Este report ha sido elaborado por el área de
Derecho Fiscal de ECIJA



www.ecija.com