



joan Diaz associats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

## INFORMACIÓN SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

OCTUBRE 2004

### 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.



joanDiazAssociats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

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



joanDiazAssociats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

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.



joanDíazassociats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

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 ulteriormente 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.

JOAN DIAZ I ASSOCIATS S.L.

Quevedo, 9 · 08400 GRANOLLERS -BARCELONA- (ESPAÑA) · C.I.F.: B59820167 · 93 860 03 70 · ☎ 93 879 49 60 · Web: www.jda.es · @: jd@joandiazsl.es  
Inscrita al Registre Mercantil de Barcelona al tom 21.069, foli 144, fulla núm. B-16089



joanDiazassociats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

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.



joanDiazassociats  
SOCIETAT D'ECONOMISTES

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.