



INFORMACIÓN SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

Junio 2008

SUMARIO

FISCAL

- 1. OPERACIONES VINCULADAS. INFORME DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA**
- 2. LA RECUPERACIÓN DEL I.V.A. EN LOS SUPUESTOS DE IMPAGO**
- 3. REGLAMENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN DE LOS 400 EUROS CONTEMPLADOS EN EL REAL DECRETO-LEY DE IMPULSO A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA**
- 4. PLAN DE INSPECCIÓN POR LAS DEVOLUCIONES DE I.V.A. NUEVAS OBLIGACIONES EN EL IMPUESTO Y EN EL I.G.I.C. A PARTIR DE 2009**

1. OPERACIONES VINCULADAS. INFORME DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA

La Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal que entró en vigor el 1 de diciembre de 2006 estableció un mayor control en las operaciones vinculadas con la novedad más significativa de que estas operaciones debían valorarse a valor de mercado y que los grupos empresariales están obligados a presentar una documentación ante Hacienda que justifique que efectivamente los precios pactados entre empresas vinculadas se corresponden con los que se hubieran fijado en el caso de empresas absolutamente independientes.

A pesar de que la antedicha Ley lleva un tiempo considerable en vigor todavía no se han reglamentado, como así lo establece, los aspectos más importantes y dudosos de las operaciones vinculadas ni se ha concretado cuál es la documentación que deben elaborar las empresas que justifiquen los precios de transferencia aplicados.

Ante el retraso acumulado en el desarrollo reglamentario y la incertidumbre que ello puede conllevar a las empresas afectadas, el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria el pasado día 24 de abril elaboró un informe para clarificar algunos puntos del espinoso tema de las operaciones vinculadas, que a continuación resumimos.



Proyecto de Real Decreto en el que se desarrollan determinadas cuestiones del art. 16 del TRLIS (operaciones vinculadas)

Los aspectos más relevantes que van a ser objeto de desarrollo reglamentario son los siguientes:

- 1.- Documentación de las operaciones vinculadas.
- 2.- Régimen Sancionador de la obligación de aportar documentación.
- 3.- Ajuste secundario.

Obligación de documentación en las operaciones vinculadas. El contribuyente tiene que valorar sus operaciones con entidades o personas vinculadas a valor de mercado (imperativamente) y tiene que hacerlo según alguno de los métodos regulados en la Ley y aplicando una metodología determinada. En aplicación de las normas generales sobre la prueba, el contribuyente, ante una comprobación inspectora, deberá aportar la documentación que sustente su valor de mercado, y especialmente la documentación referida a la elección del método de valoración y a la forma en que ha aplicado los criterios de comparabilidad recogida en la Guía de Precios de Transferencia de la OCDE.

La conclusión a la que se debe llegar es que si bien hasta ahora no se ha establecido una documentación concreta que se pueda exigir al contribuyente (lo que se hará en el futuro reglamento), éste deberá tener la documentación que le permita sostener que el valor que declara es el de mercado.

En la misma línea, el nuevo Plan General de Contabilidad recoge el tratamiento de las operaciones vinculadas dentro de las normas de registro y valoración (norma 21 relativa a operaciones entre empresas del grupo). En la Memoria existe un apartado específico, el 23, para las operaciones con partes vinculadas.

En la Circular que comentamos, se concluye que sin perjuicio de que en el futuro se establezca reglamentariamente la documentación exigida para justificar la documentación de una determinada operación en el ámbito fiscal, actualmente existe una exigencia establecida por la normativa contable que puede servir de referencia en cuanto a cual debe ser la documentación necesaria para justificar en el ámbito fiscal la valoración efectuada en relación con una operación de esta naturaleza.

Régimen sancionador. Hasta que no se desarrollen reglamentariamente las obligaciones documentales, la infracción específica establecida no será de aplicación y se continuará aplicando el régimen general sancionador.

Hasta la entrada en vigor del actual redactado del tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas, el uno de diciembre de 2006, la no existencia de la obligación de valorar a precio de mercado suponía que, en aquellos casos en que realmente se estuviera ante una operación vinculada, la diferencia entre el valor comprobado y el valor declarado no resultaba sancionable con carácter general.

Con la introducción en la norma fiscal de la obligación para el contribuyente de valorar sus operaciones vinculadas a precio de mercado, nada impide que entre en juego el régimen sancionador de la Ley General Tributaria si resulta evidente el incumplimiento manifiesto por el contribuyente de su obligación de valorar a precio de mercado, ya sea por negligencia o dolo, declarando un valor que se aleje sustancialmente del que resultaría de aplicar los métodos regulados en el art. 16 del TRLIS.



Ajuste secundario. En la nueva redacción del tratamiento fiscal de las operaciones vinculadas se establece una calificación específica para las rentas derivadas de este tipo de operaciones al margen de la norma general de calificación de rentas contemplado en la Ley General Tributaria.

Así, cuando el valor convenido entre las partes vinculadas sea distinto del valor normal del mercado, la diferencia entre ambos valores tendrá para las partes intervinientes en la operación el tratamiento fiscal que corresponda a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de esta diferencia de valoración. En definitiva la renta puesta de manifiesto por esta diferencia de valoración se calificará atendiendo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, con independencia de la forma o denominación que los interesados le hubieran dado.

En los casos de rentas puestas de manifiesto por la diferencia de valoración cuando la operación vinculada tenga su origen en la relación de socios o partícipes y la entidad, en función del sentido de la diferencia, si es a favor del socio o partícipe, la renta será calificada como participación en beneficios de entidades, y si por el contrario la renta es a favor de la entidad, la diferencia se calificará como aportación del socio o partícipe a los fondos propios de la misma.

El proyecto de Reglamento, contempla el desarrollo de esta materia, que en caso de su aprobación, será aplicable a partir de su entrada en vigor.

2. LA RECUPERACIÓN DEL I.V.A. EN LOS SUPUESTOS DE IMPAGO

En los momentos actuales en los que el volumen de impagados está aumentando como consecuencia de la “desaceleración” de la economía que estamos sufriendo, conviene recordar que en caso de impagados es posible la recuperación del IVA o de su equivalente IGIC en Canarias, que se repercutió en la venta que lo ha originado, y el procedimiento para dicha recuperación (artº 80.4 LIVA y artº 22.7 LIGIC).

Condiciones y trámites necesarios.

1.- El crédito ha de ser total o parcialmente incobrable, dándose tal circunstancia cuando han transcurrido dos años desde la emisión de la factura sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte de la misma y siempre que la empresa acreedora haya reflejado la deuda en los libros registros existentes para este impuesto.

En caso de que el acreedor no sea empresario o profesional, el importe de la base imponible de la factura impagada debe superar los 300 euros.

2.- Es importante recordar que el acreedor ha de haber presentado reclamación judicial al deudor y también es importante recordar que actualmente con el procedimiento monitorio (*este proceso, introducido en España hace seis años por la Ley de Enjuiciamiento Civil, se inicia con la solicitud de una cantidad concreta y exigible, que no puede superar la cuantía de los 30.000 euros, acompañada de documentos que acrediten la veracidad de la deuda. Transcurridos veinte días, si el deudor no paga ni se opone a la reclamación, se inicia la fase de ejecución forzosa de la deuda*) se pueden reclamar hasta 30.000 euros de forma sencilla, sin necesidad de abogado y procurador.

No se exige que la reclamación haya sido admitida a trámite por el juez civil, sólo debe ser interpuesta, y el derecho a recuperar el IVA no queda anulado aunque posteriormente no se admita a trámite la demanda o sea desestimado mediante sentencia.



Requisitos formales. Transcurridos dos años de la emisión de la factura sin haber sido cobrada, el acreedor debe emitir en los tres meses siguientes una nueva factura al moroso en la que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida. Deberán consignarse las fechas de emisión de las correspondientes facturas modificadas.

Comunicación a la Administración Tributaria. Se ha de comunicar a la Administración Tributaria en el plazo de un mes a contar desde un mes de la expedición de la factura rectificativa haciendo constar que la modificación no se refiere a créditos garantizados, afianzados o garantizados, a créditos entre empresas o entidades vinculadas, a créditos adeudados o afianzados por entes públicos, ni a operaciones cuyo destinatario no está establecido en territorio de aplicación del impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

Recuperación. Cumplido con todo lo expuesto en los apartados precedentes, el acreedor puede recuperar el IVA reflejando la reducción de la base imponible en la declaración-liquidación del periodo en que se emitió la segunda factura (la rectificada) y desde este momento el acreedor moroso será deudor de la cuota del IVA directamente ante la Administración Tributaria.

3. REGLAMENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN DE LOS 400 EUROS CONTEMPLADOS EN EL REAL DECRETO-LEY DE IMPULSO A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA

Mediante el Real Decreto 861/ 2008, de 23 de mayo, B.O.E. del día 24 del mismo mes, se realizan las modificaciones necesarias en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para que los beneficiarios de la deducción en la cuota líquida del impuesto de hasta 400 euros puedan anticiparla mediante una minoración de los pagos a cuenta del impuesto en el propio periodo impositivo 2008.

También se modifica reglamentariamente el concepto de rehabilitación de vivienda, precisando que para computar si el coste global de las operaciones de rehabilitación de la misma supera o no el 25 por ciento del precio de adquisición o, en su caso, del valor de mercado de la vivienda, se descontará de dichas cantidades la parte proporcional correspondiente al suelo.

En cuanto a los aspectos técnico-liquidatorios, es remarcable lo siguiente:

- a) Se introducen diversos cambios en el procedimiento general para determinar el importe de la retención, de forma que tome en consideración la nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo o de actividades económicas, con el límite de 400 euros anuales.
- b) Con efectos a partir de uno de enero de 2008, se eleva el importe de los límites excluyentes de la obligación de retener.
- c) Se modifica el procedimiento general de cálculo de retenciones adaptándolo a los cambios anteriormente señalados.
- d) Se introducen las modificaciones pertinentes en el cálculo del límite del 43 por 100 máximo para las retenciones cuando se producen regularizaciones.
- e) Se establece una nueva fórmula del cálculo del tipo de retención.
- f) En relación con los contribuyentes que obtengan rendimientos de actividades económicas (trabajadores autónomos) se establece la posibilidad de que la deducción se tenga en cuenta en el cálculo del importe de los pagos fraccionados que deban ingresar trimestralmente.

Debido a las diferentes formas de tributar que tienen los trabajadores por cuenta propia (autónomos) se han planteado dudas sobre cómo recibirán la devolución en cuestión.



Pues bien, según establece el Real Decreto-Ley en cuestión, por ser el 2008 el primer año de aplicación de la medida, los autónomos recibirán los primeros 200 euros en el mes de julio correspondientes a los seis primeros meses del año; otros 100 euros en octubre, correspondientes al tercer trimestre y los últimos 100 en enero de 2009, correspondientes al cuarto trimestre del año.

Si no hubiera cuantía suficiente para la deducción, la cantidad no deducida se acumulará para el siguiente trimestre.

Por el contrario, desde el próximo año las deducciones se aplicarán cada tres meses y se irán arrastrando de un trimestre a otro, de manera que lo que no se consuma en uno se podrá acumular al siguiente. Esto se llevará a cabo tanto en los regímenes de declaración objetiva como en los de estimación directa.

4. PLAN DE INSPECCIÓN POR LAS DEVOLUCIONES DE I.V.A. NUEVAS OBLIGACIONES EN EL IMPUESTO Y EN EL I.G.I.C. A PARTIR DE 2009

El I.V.A. es uno de los sectores prioritarios sobre los que la Inspección de Hacienda tiene fijada su atención ya que un tercio de la deuda fiscal detectada corresponde a este impuesto y los planes de inspección anuales vienen contemplando actuaciones específicas sobre este impuesto.

Este año el plan de inspección incidirá especialmente en la comprobación de las devoluciones realizadas de dicho impuesto. En dicho plan específico, que arrancó en el pasado mes de abril, está previsto examinar las cantidades de I.V.A. devueltas a 3.000 empresas durante 2007 según fuentes de la Administración Tributaria.

Las comprobaciones pondrán especial atención en los sectores de riesgo como el de la telefonía móvil y la electrónica y el análisis del impuesto del año pasado no se limitará a comprobar si la devolución es o no correcta sino que básicamente se realizará un análisis económico de las operaciones y de las entidades que han participado en las transacciones que han generado el derecho al reintegro del impuesto.

La Administración Tributaria a partir del próximo año dispondrá de mucha más información que actualmente, ya que desde enero de 2009 todas las empresas que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones correspondientes al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre el Valor Añadido o al Impuesto General Indirecto Canario por medios telemáticos, estarán obligadas a remitirle por vía telemática los libros registro de facturas expedidas y recibidas, operaciones intracomunitarias y de bienes de inversión. Obviamente las empresas tendrán que adaptar sus sistemas informáticos para poder enviar la información requerida en el formato que establezca Hacienda.

Esta obligación se contempla en el Real Decreto 1065/ 2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, concretamente en su artículo 36 y su obligatoriedad aún no se ha puesto en marcha debido a la complejidad que todo ello conlleva, pero la Administración Tributaria ya está ultimando las herramientas informáticas que le permitirán recibir, tratar, ordenar y analizar la ingente cantidad de información que recibirá por la nueva obligación tributaria.