

SEPTIEMBRE
2018

APUNTES SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL

SUMARIO

- 1. INTERPRETACIÓN DEL TRIBUNAL SUPREMO RESPECTO A LOS PRECEPTOS DEL IIVTNU DECLARADOS INCONSTITUCIONALES**
El Tribunal Supremo ha interpretado el alcance de la sentencia que declaraba la inconstitucionalidad de ciertos preceptos de la Ley de Haciendas Locales.
- 2. LA ADMINISTRACIÓN NO PUEDE COMPROBAR EL VALOR DE UN INMUEBLE, A EFECTOS FISCALES, QUE UN CONTRIBUYENTE HAYA CALCULADO DE CONFORMIDAD CON LOS CRITERIOS ESTABLECIDOS POR ESTA MISMA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**
El Tribunal Supremo da la razón a los contribuyentes frente a la Administración pública, respecto al pago de los impuestos vinculados a la compra, herencia o donación de un inmueble.
- 3. EL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA PARA ESTUDIANTES SE PODRÁ BENEFICIAR DE LA REDUCCIÓN DE ALQUILERES EN EL IRPF**
La DGT estima que si el alquiler se pacta por más de un año puede beneficiarse de la reducción por alquileres.
- 4. TRIBUTACIÓN POR TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS (TPO) DE LA APORTACIÓN DE INMUEBLES HIPOTECADOS POR DEUDAS CON TERCEROS**
La aportación de inmuebles hipotecados por deudas con terceros tributa por transmisiones patrimoniales onerosas (TPO), aunque no haya subrogación en las deudas.
- 5. ÓRGANO COMPETENTE PARA LA EMISIÓN DE INFORMES MOTIVADOS REFERENTES A LA APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN DE I+D E IT**
Con efectos 14-7-2018 los informes motivados referentes a la aplicación de la deducción de I+D e IT son competencia de la Dirección General de Investigación, Desarrollo e Innovación.
- 6. DETERMINADOS GASTOS RELACIONADOS CON INMUEBLES: GASTOS DEL EJERCICIO VERSUS MAYOR VALOR DE EXISTENCIAS**
La Audiencia Nacional analiza la naturaleza de diversos gastos relacionados con inmuebles para determinar si representan un gasto del ejercicio o un mayor valor de aquellos.

1. INTERPRETACIÓN DEL TRIBUNAL SUPREMO RESPECTO A LOS PRECEPTOS DEL IIVTNU DECLARADOS INCONSTITUCIONALES

El Tribunal Supremo (TS) emitió el pasado 9 de julio su esperada Sentencia 1163/2018 relativa al Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU). En este pronunciamiento analiza e interpreta el alcance de la sentencia del Tribunal Constitucional (TC) 59/2017, en la que este anuló los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRLHL). En contra de lo que defendían diversos Tribunales Superiores de Justicia, concluye que el impuesto es exigible cuando el sujeto no es capaz de probar que no hubo incremento de valor del terreno.

Interpreta el TS que el TC sólo consideró inconstitucionales los artículos 107.1 y 107.2.a) en tanto pueden someter a tributación situaciones en las que no hay incremento de valor, es decir, sin respetar la capacidad económica del contribuyente. Se trata por tanto de una nulidad parcial de los referidos artículos. Rechaza así la doctrina “maximalista” de algunos Tribunales Superiores de Justicia que venían defendiendo que, como los referidos artículos son nulos, habían quedado excluidos del ordenamiento y no podían por tanto ser aplicados, lo que hubiese obligado a devolver todos los impuestos pagados.

Por el contrario, considera el Alto Tribunal que el artículo 110.4 del TRLHL es totalmente inconstitucional y nulo, porque no permite a los sujetos pasivos que puedan acreditar la inexistencia de incremento de valor. A estos efectos, el TS señala que el sujeto podrá ofrecer cualquier medio de prueba, incluso a efectos indiciarios, que permita apreciar la falta de incremento: escrituras públicas, pruebas periciales, etc. o emplear cualquier otro medio probatorio previsto en la LGT art.106.1 (medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil), que ponga de manifiesto el decremento de valor del terreno transmitido y la consiguiente improcedencia de girar liquidación por el IIVTNU. Una vez aportada la referida prueba por el obligado tributario, será la Administración, si no está de acuerdo, la que deberá probar que el terreno transmitido sí ha aumentado de valor.

En todo caso, el TS subraya que el incremento de valor que se puede someter a gravamen de acuerdo con el principio constitucional de capacidad económica se debe corresponder con una plusvalía “*real y efectiva*”, abriendo así la puerta a la impugnación de aquellas liquidaciones en las que el impuesto se calculó partiendo de una base imponible muy superior al incremento real del terreno del inmueble transmitido.

En definitiva, tras la sentencia del TS aún hay vía para instar la devolución del IIVTNU, entre otros casos, cuando se pueda probar que no ha habido un incremento de valor en el terreno del inmueble. Esta sentencia viene a reforzar, por tanto, la importancia de la prueba en los procedimientos sobre la materia.

2. LA ADMINISTRACIÓN NO PUEDE COMPROBAR EL VALOR DE UN INMUEBLE, A EFECTOS FISCALES, QUE UN CONTRIBUYENTE HAYA CALCULADO DE CONFORMIDAD CON LOS CRITERIOS ESTABLECIDOS POR ESTA MISMA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

La Administración no puede comprobar el valor de un inmueble, a efectos fiscales, que un contribuyente haya calculado de conformidad con los criterios establecidos por esta misma Administración Pública. El Tribunal Supremo, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) Sentencia núm. 817/2018 de 21 mayo, da la razón a los contribuyentes frente a la Administración Pública, respecto al pago de los impuestos vinculados a la compra, herencia o donación de un inmueble.

El fallo data del 21 de mayo de 2018 y en él, el alto tribunal analiza el caso de unos contribuyentes que calcularon la valoración de varios inmuebles heredados a efectos del impuesto sobre sucesiones y donaciones con arreglo a los criterios y valores que la Administración tributaria de la Generalitat de Cataluña había publicado en su página web. Un cálculo que se realizó en base al valor catastral de los inmuebles y el coeficiente correspondiente a la ubicación de los mismos, procedimiento que está previsto en el artículo 57.1.b) de la Ley General Tributaria (LGT).

Si bien el Tribunal Supremo considera que no es idóneo comprobar el valor real de inmuebles y sus efectos tributarios multiplicando el valor catastral por coeficientes, la Administración tributaria de la Generalitat de Cataluña efectuó una comprobación de valores que se tradujo en un valor real de los inmuebles superior al declarado por los contribuyentes y, por tanto, en un mayor impuesto a satisfacer por los mismos. Ahora, el Tribunal Supremo, en una sentencia de gran importancia para miles de contribuyentes que cada año compran, heredan o donan una vivienda —ya que el cálculo de los impuestos es el mismo—, cuestiona a la Administración pública y su sistema para revisar las liquidaciones de estos tributos.

Y es lógico que deba preservarse por nuestros tribunales la confianza legítima de los contribuyentes que han liquidado sus impuestos siguiendo los propios criterios de valoración publicados por la Administración tributaria. Tal y como establece la ley, estos criterios de valoración no deben utilizarse solo en contra del contribuyente, como viene sucediendo, sino también como salvaguarda de sus intereses.

En esta Sentencia que comentamos, el Tribunal Supremo dice, textualmente, que "la Administración no puede comprobar los valores declarados por los obligados [contribuyentes], utilizando los parámetros publicados por ella en aplicación de alguno de los nueve métodos de comprobación previstos en el artículo 57.1 de la Ley General Tributaria".

Y señala que "la Generalitat de Cataluña publicó, mediante la instrucción, unos coeficientes por municipio y por tributo que, aplicados al valor catastral (aprobado, por tanto, en virtud de la legislación del Estado sobre el Catastro Inmobiliario), permitían alcanzar el valor real a efectos del impuesto sobre sucesiones y donaciones, así como del que grava las transmisiones patrimoniales y los actos jurídicos documentados". Y añade que, "siendo así, no podía comprobar un valor fijado conforme a sus propios criterios, pues se lo impedía el inciso final del artículo 134.1 LGT".

En este sentido, el Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto por el contribuyente, desestimando a su vez el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Generalitat contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (TEAR) dictada en diciembre de 2013, por la que anulaba la liquidación practicada por el impuesto de sucesiones a varios contribuyentes por la herencia de varios inmuebles.

3. EL ARRENDAMIENTO DE VIVIENDA PARA ESTUDIANTES SE PODRÁ BENEFICIAR DE LA REDUCCIÓN DE ALQUILERES EN EL IRPF

La Dirección General de Tributos en Consulta Vinculante V1236-18, de 11 de mayo, estima que si bien el criterio general es que la reducción del 60% por arrendamiento de vivienda no es de aplicación a los arrendamientos por temporada, en relación con las viviendas para estudiantes, se puede entender que no se está ante un arrendamiento de temporada si, como en el caso concreto analizado, el alquiler se pacta por más de un año y la cesión del inmueble tiene como finalidad primordial satisfacer la necesidad permanente de vivienda del estudiante durante el período de estudios.

4. TRIBUTACIÓN POR TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS (TPO) DE LA APORTACIÓN DE INMUEBLES HIPOTECADOS POR DEUDAS CON TERCEROS

El Tribunal Económico-Administrativo Central en su Resolución de 14 de junio de 2018, estima que la aportación de inmuebles hipotecados por deudas con terceros tributa por transmisiones patrimoniales onerosas (TPO), aunque no haya subrogación en las deudas.

En el caso analizado, una sociedad A había aportado a una sociedad B un inmueble hipotecado en garantía de una deuda que dicha entidad A tenía con la sociedad C. La sociedad B no se subrogó expresamente en la deuda, aunque lógicamente la deuda fue tenida en cuenta a efectos de valorar el inmueble aportado. En este contexto, el TEAC concluye que existen dos hechos imponible en el ITPyAJD: i) Uno sujeto a la modalidad de operaciones societarias, por el valor por el que se aporta el inmueble a la sociedad, que se corresponde con la cifra de capital desembolsado. ii) Otro sujeto a la modalidad de TPO, por la adjudicación en pago de asunción de deudas, aunque el beneficiario del inmueble no se subroga formalmente en la deuda, dado que esta deuda se ha tenido en cuenta para determinar el valor de la aportación.

En definitiva, se debe entender que existe una “subrogación tácita” en la deuda y, por lo tanto, que en la entidad beneficiaria de la aportación se ha cumplido el hecho imponible correspondiente a la adjudicación expresa en pago de asunción de deudas.

5. ÓRGANO COMPETENTE PARA LA EMISIÓN DE INFORMES MOTIVADOS REFERENTES A LA APLICACIÓN DE LA DEDUCCIÓN DE I+D E IT

Con efectos desde el 14 de julio de 2018 y mediante el RD 865/2018 publicado en el B.O.E. de esta misma fecha se han regulado que los informes motivados referentes a la aplicación de la deducción de I+D e IT son competencia de la Dirección General de Investigación, Desarrollo e Innovación.

Para la aplicación de la deducción de I+D e IT se establece la posibilidad de que el contribuyente aporte informe motivado en los siguientes casos:

- para acreditar el cumplimiento de los requisitos científicos y tecnológicos exigidos para calificar estas actividades como de I+D o IT;
- para calificar la actividad del contribuyente como I+D o IT con el objeto de ser aportado en las consultas formuladas a la Administración tributaria; y
- la adopción de acuerdos previos de valoración de los gastos correspondientes a proyectos de I+D e IT.

Uno de los órganos competente para la emisión del informe era la Subdirección General de Fomento de la Innovación dependiente de la Secretaría General de Ciencia e Innovación del Ministerio de Economía, Industria y Competitividad. No obstante, con efectos 14-7-2018, y debido a la nueva estructura ministerial, el órgano competente para la emisión de los mencionados informes motivados es la Dirección General de Investigación, Desarrollo e Innovación dependiente de la Secretaría de Estado de Universidades, Investigación, Desarrollo e Innovación del Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades.

6. DETERMINADOS GASTOS RELACIONADOS CON INMUEBLES: GASTOS DEL EJERCICIO VERSUS MAYOR VALOR DE EXISTENCIAS

La Audiencia Nacional en su Sentencia del pasado 19 de abril y a raíz de una inspección en la que se discutieron si determinadas operaciones constituían gastos del ejercicio o eran mayor valor de las existencias de una empresa inmobiliaria, entiende lo siguiente:

Gastos de intermediación: No pueden considerarse como mayor valor de las existencias al tratarse de gastos no recogidos de forma expresa en la regulación de las existencias del PGC de las empresas inmobiliarias, por lo que procede acudir al concepto de precio de adquisición que no recoge los gastos de intermediación como gastos necesarios para que el inmovilizado se integre en el proceso productivo de la empresa a través de las amortizaciones.

Trabajos de fontanería y suministro de material: No son meras obras de sustitución de piezas o canalizaciones, sino gastos adicionales en los que incurre antes de que el inmueble estuviera en condiciones de venta. Deben considerarse como mejoras.

Indemnizaciones a arrendatarios: Cuando representen la extinción de un derecho sobre un bien inmueble que limite su plena propiedad, supone un incremento de las posibilidades del mismo por su propietario, así como un aumento de su potencial rentabilidad financiera.

No obstante, sí serán gastos del ejercicio los derivados de indemnizaciones por la resolución del contrato de trabajo que daba derecho al uso de la vivienda, y la abonada por los perjuicios causados en la ejecución de obras en dicho inmueble.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE JULIO Y AGOSTO DE 2018

Presupuestos Generales del Estado

Ley 6/2018, de 3 de julio, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2018.

Jefatura del Estado. B.O.E. núm. 161 de 4 de julio de 2018.

Corrección de errores en B.O.E. núm. 182 de 28 de julio de 2018.

Impuesto sobre el Valor Añadido

Orden HAC/748/2018, de 4 de julio, por la que se modifica la Orden HAP/2652/2012, de 5 de diciembre, por la que se aprueban las tablas de devolución que deberán aplicar las entidades autorizadas a intervenir como entidades colaboradoras en el procedimiento de devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido en régimen de viajeros regulado en el artículo 21, número 2.º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 170 de 14 de julio de 2018.

Impuestos

Orden HAC/763/2018, de 10 de julio, por la que se modifica la Orden HAP/2486/2014, de 29 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 143 para la solicitud del abono anticipado de las deducciones por familia numerosa y personas con discapacidad a cargo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se regulan el lugar, plazo y formas de presentación; la Orden HFP/105/2017, de 6 de febrero, por la que se aprueba el modelo 122 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Deducciones por familia numerosa, por personas con discapacidad a cargo o por ascendiente con dos hijos separado legalmente o sin vínculo matrimonial. Regularización del derecho a la deducción por contribuyentes no obligados a presentar declaración"; y el modelo 136 "Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Gravamen Especial sobre los Premios de determinadas Loterías y Apuestas. Autoliquidación" aprobado por la Orden HAP/70/2013, de 30 de enero.

Ministerio de Hacienda. B.O.E. núm. 173 de 18 de julio de 2018.

Acuerdos internacionales. Convenio entre el Reino de España y el Reino de Bélgica tendente a evitar la doble imposición

Protocolo que modifica el Convenio entre el Reino de España y el Reino de Bélgica tendente a evitar la doble imposición y prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y el Protocolo, firmados en Bruselas el 14 de junio de 1995, modificados por el Protocolo firmado en Madrid el 22 de junio de 2000 y por el Protocolo hecho en Bruselas el 2 de diciembre de 2009, hecho en Madrid el 15 de abril de 2014.

Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación. B.O.E. núm. 186 de 2 de Agosto de 2018.

COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y FORALES

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA REGIÓN DE MURCIA

Ayudas

Ley 8/2018, de 23 de julio, de ayudas de Lorca.

B.O.E. núm. 191 de 8 de agosto de 2018.

COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

Impuestos

Decreto Foral Legislativo 1/2018, de 4 de julio, de Armonización Tributaria, por el que se modifica la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido; la Ley Foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales; la Ley Foral 11/2015, de 18 de marzo, por la que se regulan el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero y el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito; y el Texto Refundido de la Ley Foral del Impuesto *B.O.E. núm. 186 de 2 de agosto de 2018.*

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE SEPTIEMBRE DE 2018

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)

- * Agosto 2018. Modelos N-I, N-E, O-I, O-E.

HASTA EL DÍA 20 S D

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

- * Agosto 2018. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Julio y Agosto 2018. Declaración recapitulativa de ops. intracomunitarias. Modelo 349.
- * Agosto 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

Impuesto General Indirecto Canario

- * Agosto 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones. Modelo 340.
- * Grandes empresas. Declaración-liquidación mes de Agosto. Modelo 410.
- * Régimen general devolución mensual Declaración-liquidación mes de Agosto. Modelo 411.
- * Declaración Ocasional: Declaración-liquidación Agosto. Modelo 412.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Agosto. Modelo 418.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Agosto. Modelo 419.

Impuestos sobre las Labores del Tabaco (Canarias)

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

Impuesto Especial sobre Combustibles derivados del Petróleo (Canarias)

- * Régimen general. Mes de agosto. Modelo 430.

Impuestos Especiales de Fabricación

- * Junio 2018. Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Junio 2018. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Agosto 2018. Modelos 548, 566, 581.
- * Agosto 2018. Modelos 570, 580.

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

**Impuesto Especial sobre la Electricidad**

- * Agosto 2018. Grandes empresas. Modelo 560.

Impuesto sobre las Primas de Seguros

- * Julio y agosto 2018. Modelo 430.

Impuestos Medioambientales

- * Segundo trimestre 2018. Pago fraccionado Modelo 583.
- * Segundo cuatrimestre 2018. Autoliquidación. Modelo 587.

HASTA EL DÍA 1 DE OCTUBRE**Impuesto sobre el Valor Añadido**

- * Agosto 2018. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Agosto 2018. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- * Agosto 2018. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.