



S E N E O R
ABOGADOS • ECONOMISTAS

11/08

CIRCULAR INFORMATIVA

Diciembre de 2008

SUMARIO

fiscal

- I** Novedades normativas publicadas durante el mes de noviembre 2008
- II** Medidas urgentes
- III** Incompatibilidad entre IVA y AJD
- IV** Canje de valores: tributación simultánea por Transmisiones Patrimoniales Onerosas y por Operaciones Societarias

miscelánea

- V** Calendario fiscal



S E N E O R
ABOGADOS • ECONOMISTAS

www.seneor.com

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.



EDITORIAL

Es tradicional que los últimos meses de cada año vean la publicación de numerosas normas que introducen modificaciones en los ámbitos fiscal y contable. Así durante el mes de noviembre, han sido publicadas normas esperadas desde hace largo tiempo, entre las que destacan las modificaciones en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, especialmente en el ámbito de las operaciones vinculadas.

Este hecho tiene mayor trascendencia este año, en el que motivado por la crisis se está incrementando la actividad legislativa del Gobierno para introducir medidas urgentes en el ordenamiento económico, con el objetivo de paliar sus efectos negativos.

Dedicamos un artículo a resumir las normas publicadas durante el mes de noviembre, si bien, dada su amplitud y trascendencia hemos decidido dedicar una circular monográfica a las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas.

El segundo artículo se dedica a resumir el Real Decreto 1975/2008 de medidas urgentes, publicado en el BOE el 2 de diciembre pasado.

Incluimos además dos artículos sobre temas de actualidad en materia de tributación indirecta. El primero, dedicado a los posibles efectos del Auto de Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en cuanto a la posible incompatibilidad del IVA y del AJD. El segundo se dedica a la posible aplicación del artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores en cuanto a la tributación simultánea de operaciones de transmisión de acciones por Operaciones Societarias y por Transmisiones Patrimoniales Onerosas.



I. NOVEDADES NORMATIVAS PUBLICADAS DURANTE EL MES DE NOVIEMBRE 2008

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES:

- REAL DECRETO 1793/2008, de 3 de noviembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio.**

En breve se realizará un monográfico especial sobre las modificaciones introducidas en el RIS por este Real Decreto dada su complejidad y extensión, teniendo en cuenta que las obligaciones de documentación establecidas son de aplicación a partir de 19 de febrero de 2009.

MEDIDAS PARA LA PREVENCIÓN DEL FRAUDE FISCAL:

- REAL DECRETO 1804/2008, de 3 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, se modifica el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, aprobado por el Real Decreto 1270/2003, y se modifican y aprueban otras normas tributarias**

ENTRADA EN VIGOR: 19 de noviembre de 2008.

MODIFICACIÓN DEL REGLAMENTO NOTARIAL:

El objeto de la reforma es el de desarrollar los artículos 23 y 24 de la Ley del Notariado en relación con la obligación de hacer constar en determinadas escrituras relativas a inmuebles el número de identificación fiscal de los comparecientes y los medios de pago empleados. En consonancia con lo anterior, se establece que dichos datos deberán formar parte del contenido de los índices notariales.

En la comparecencia de toda escritura se indicarán los NIF de los comparecientes y representados, así como las consecuencias de su negativa a acreditarlos [art. 156].

En las escrituras públicas relativas a actos o contratos por los que se declaren, constituyan, transmitan, graven, modifiquen o extingan a título oneroso el dominio y los demás derechos reales sobre bienes inmuebles, se identificarán los medios de pago de acuerdo con las siguientes reglas [art. 177]:

- Se expresarán por los comparecientes los importes satisfechos en metálico, quedando constancia en la escritura de dichas manifestaciones.
- El Notario incorporará testimonio de los cheques y demás instrumentos de giro que se entreguen en el momento del otorgamiento de la escritura. Los comparecientes deberán, asimismo, manifestar los datos a que se refiere el artículo 24 de la Ley del Notariado, correspondientes a los cheques y demás instrumentos de giro que hubieran sido entregados con anterioridad al momento del otorgamiento, expresando además su numeración y el código de la cuenta de cargo. En caso de cheques bancarios u otros instrumentos de giro librados por una entidad de crédito, entregados con anterioridad o en el momento del otorgamiento de la escritura, el compareciente que efectúe el pago deberá manifestar el código de la cuenta con cargo a la cual se aportaron los fondos para el libramiento o, en su caso, la circunstancia de que se libraron contra la entrega del importe en metálico. De todas estas manifestaciones quedará constancia en la escritura.

3.^a En caso de pago por transferencia o domiciliación, los comparecientes deberán manifestar los datos correspondientes a los códigos de las cuentas de cargo y abono, quedando constancia en la escritura de dichas manifestaciones.





En caso de que los comparecientes se negasen a aportar alguno de los datos o documentos citados anteriormente, el Notario hará constar en la escritura esta circunstancia

☑ MODIFICACIÓN DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO DE NO RESIDENTES:

Se modifica su art. 13.5 para aclarar que la base de la retención o ingreso a cuenta cuando la obligación de retener o ingresar a cuenta tenga su origen en el ajuste secundario a que se refiere el artículo 16.8 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades estará constituida por la diferencia entre el valor convenido y el valor de mercado. El artículo trata de las operaciones vinculadas en aquellas operaciones en las cuales el valor convenido sea distinto del valor normal de mercado.

☑ MODIFICACIÓN DEL REGLAMENTO DE IRPF:

Se modifican los arts. 93.6 y 103 para hacer una aclaración similar a la del Reglamento de No residentes en operaciones vinculadas.

También se introduce una nueva disposición adicional según la cual, a efectos de la integración de la renta del ahorro, se entenderá que no proceden de entidades vinculadas con el contribuyente los intereses u otros rendimientos del capital mobiliario satisfechos por entidades de crédito cuando no difieran de los que se hubieran percibido colectivos similares de personas no vinculadas.

En dietas y asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia, se establece una regla especial en cuya virtud no precisarán justificación en cuanto a su importe los gastos de estancia que no excedan de determinados importes [15€ diarios dentro del territorio español, y 25€ diarios, si corresponde a territorio extranjero].

☑ MODIFICACIÓN DEL RÉGIMEN SANCIONADOR TRIBUTARIO:

Se modifica el Reglamento general del régimen sancionador tributario [art. 32] para acomodarlo a la modificación del artículo 180 de la Ley General Tributaria que eliminó el trámite de audiencia previa al interesado antes de remitir el expediente al Ministerio Fiscal por posible delito contra la Hacienda Pública. Asimismo se incorpora el trámite de informe del Servicio Jurídico que corresponda, con carácter previo a la remisión del expediente a delito fiscal.

☑ REGLAMENTO DE GESTIÓN E INSPECCIÓN:

Se modifica el artículo 147 del Reglamento con el fin de determinar las circunstancias que facultan a la Administración tributaria para la revocación del número de identificación fiscal, complementando de esta forma lo dispuesto en el apartado 4 de la disposición adicional sexta de la Ley General Tributaria.

☑ CONCEPTO DE NULA TRIBUTACIÓN:

Las disposiciones adicionales 1ª y 2ª desarrollan, respectivamente, ciertos elementos de las definiciones de nula tributación y efectivo intercambio de información tributaria reguladas en la Ley 36/2006, de 29 de diciembre, de medidas para la prevención del fraude.

☑ ENTIDADES NO LUCRATIVAS:

La disposición final segunda modifica el Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos como consecuencia de una reforma legal que eliminó las deducciones por inversiones en cumplimiento de los programas de apoyo a los acontecimientos de excepcional interés público, modificándose la deducción por gastos de propaganda y publicidad de dichos acontecimientos, al objeto de adecuarlos a actuaciones de mecenazgo.

**☑ APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS:**

Se habilita al Ministro de Economía y Hacienda para establecer las condiciones y requisitos para la aceptación de otras garantías distintas del aval o certificado de seguro de crédito de caución en los aplazamientos o fraccionamientos del pago de deudas tributarias.

☑ OBLIGACIONES INFORMATIVAS DE LAS COMPAÑÍAS SUMINISTRADORAS DE ENERGÍA ELÉCTRICA:

Las compañías prestadoras de los suministros de energía eléctrica deberán presentar a la Administración tributaria una declaración anual que contendrá, al menos, la siguiente información:

- ☑ Nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de los contratantes, y de aquellos a cuyo cargo proceda efectuar el cobro de las correspondientes facturas, cuando no coincidan con los contratantes.
- ☑ Referencia catastral del inmueble y su localización.
- ☑ Potencia nominal contratada y consumo anual en kilovatios.
- ☑ Ubicación del punto de suministro.
- ☑ Fecha de alta del suministro.

El Ministro de Economía y Hacienda aprobará el modelo de declaración, el plazo, lugar y forma de presentación del mismo

PROCEDIMIENTOS AMISTOSOS:**☑ REAL DECRETO 1794/2008, de 3 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.**

El presente real decreto tiene por objeto la aprobación del Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, desarrollándose de esta forma la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, introducida por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Ámbito de aplicación:

De acuerdo con lo establecido en el TRLIRNR, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, se desarrollan los siguientes procedimientos amistosos previstos en los respectivos convenios o tratados internacionales para evitar la doble imposición firmados por España:

- ☑ El procedimiento amistoso previsto en los convenios para evitar la doble imposición firmados por España cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o ambos Estados implican o pueden implicar una imposición que no esté de acuerdo con el convenio.
- ☑ El procedimiento previsto en el Convenio 90/436/CEE de 23 de julio de 1990, relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas.

Este reglamento será aplicable a las personas definidas en los convenios o tratados internacionales aplicables en cada caso y a la Administración española.

Autoridad competente:

La autoridad competente para ejercer las funciones reguladas en este reglamento es la Dirección General de Tributos, a quién corresponderá el impulso de las actuaciones.

Procedimiento amistoso previsto en los convenios para evitar la doble imposición firmados por España para eliminar las imposiciones no acordes al convenio:



- Régimen del procedimiento amistoso cuando es iniciado ante las autoridades competentes españolas por acciones de la Administración tributaria española:

Legitimación: Cuando así esté dispuesto en un convenio o tratado para evitar la doble imposición firmado o suscrito por España, cualquier persona, que sea residente en España en el sentido definido por el correspondiente convenio y que considere que las medidas adoptadas por la Administración tributaria española implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del citado convenio, podrá someter su caso a la autoridad competente.

Plazo: La solicitud para iniciar el procedimiento deberá presentarse antes de la finalización del plazo que disponga el respectivo Convenio, contado a partir del día siguiente al de la notificación del acto de liquidación o equivalente que ocasione o pueda ocasionar una imposición no conforme con las disposiciones del convenio.

Solicitud: La solicitud de inicio se formulará mediante un escrito dirigido a la autoridad competente, que deberá contener como mínimo la información establecida en el art. 6 del RD.

Admisión de inicio: Transcurridos 2 meses sin que la Administración haya requerido la ampliación, subsanación o mejora de la solicitud o un mes desde la recepción de la totalidad de la documentación en caso de que se haya realizado el requerimiento a que se refiere el artículo 7, la autoridad competente determinará la admisión o no de la solicitud de inicio, que será notificada al obligado tributario. Si en dichos plazos no se ha notificado ninguna decisión al respecto, se considerará admitida la solicitud.

Denegación del inicio del procedimiento amistoso:

- Cuando no exista un convenio aplicable con artículo relativo al procedimiento amistoso.
 - Cuando la solicitud se haya presentado fuera del plazo regulado en el convenio o se presente por persona no legitimada.
 - Cuando no proceda iniciar un procedimiento amistoso por ser una cuestión de derecho interno y no una divergencia o discrepancia en la aplicación del convenio.
 - Cuando se tenga constancia de que la actuación del obligado tributario trataba de evitar una tributación en alguno de los Estados afectados.
 - Cuando la solicitud se refiera a la apertura de un nuevo procedimiento sobre una cuestión que ya hubiera sido objeto de otro procedimiento amistoso planteado con anterioridad por el mismo obligado tributario y sobre el cual se hubiese alcanzado un acuerdo entre ambas autoridades competentes o sobre el que hubiera desistido el obligado tributario.
 - Cuando el requerimiento de subsanación y de completar la información haya sido contestado en plazo pero no se entiendan subsanados los defectos o aportada la documentación requerida
- Régimen del procedimiento amistoso cuando es iniciado ante las autoridades competentes del otro Estado por acciones de la Administración tributaria española:

Legitimación: Estarán legitimados:

- Cualquier persona que sea residente en ese otro Estado en el sentido definido por el convenio y que considere que las medidas adoptadas por la Administración española implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del citado convenio.
 - Las personas nacionales del otro Estado que consideren que se ha producido un supuesto de discriminación en el sentido definido en los propios convenios.
- Régimen del procedimiento amistoso cuando es iniciado ante las autoridades competentes del otro Estado por acciones de la Administración tributaria de ese otro Estado.

Legitimación: cualquier persona que sea residente en el otro Estado en el sentido definido por el correspondiente convenio y que considere que las medidas adoptadas por la



Administración tributaria del citado Estado implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del citado convenio.

- Régimen del procedimiento amistoso cuando es iniciado ante las autoridades competentes españolas por acciones de la Administración tributaria del otro Estado

Legitimación: cualquier persona que sea residente en España en el sentido definido por el convenio correspondiente y que considere que las medidas adoptadas por la Administración tributaria del otro Estado implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté de acuerdo con las disposiciones del citado convenio, podrá someter su caso a la autoridad competente española.

También podrá someter el caso a las autoridades españolas, aquellas personas de nacionalidad española que consideren que se ha producido un supuesto de discriminación en el sentido definido por los propios convenios.

MODELOS TRIBUTARIOS DE NO RESIDENTES:

- ORDEN EHA/3202/2008, por el que se aprueba el modelo 291 "Impuesto sobre la renta de no residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración informativa de cuentas de no residentes."**

Introducción:

Es un modelo **para las entidades financieras**. Concretamente, están obligados a presentar la declaración informativa de cuentas de no residentes el Banco de España y las entidades registradas a que se refiere la normativa de transacciones económicas con el exterior que tengan abiertas en España cuentas de no residentes cuyos titulares sean contribuyentes, sin establecimiento permanente, por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Fundamento jurídico:

El artículo 37 «Obligación de informar acerca de cuentas en entidades de crédito» del 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, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dispone que las entidades de crédito y las demás entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, se dediquen al tráfico bancario o crediticio, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual referente a la totalidad de las cuentas abiertas en dichas entidades o puestas por ellas a disposición de terceros en establecimientos situados dentro o fuera del territorio español.

La información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá:

- identificación completa de las cuentas y
- nombre y apellidos o razón social o denominación completa
- NIF de las personas o entidades titulares, autorizadas o beneficiarias de dichas cuentas
- saldos de las mismas a 31 de diciembre y el saldo medio correspondiente al último trimestre del año
- cualquier otro dato relevante al efecto para concretar aquella información que establezca la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo correspondiente.

La información a suministrar se referirá a cuentas corrientes, de ahorro, imposiciones a plazo, cuentas de crédito y cualesquiera otras cuentas con independencia de la modalidad o denominación que adopten, aunque no exista retribución, retención o ingreso a cuenta. El nombre y apellidos o razón social o denominación completa y número de identificación fiscal de las personas o entidades titulares, autorizadas o beneficiarias se referirán a las que lo hayan sido en algún momento del año al que se refiere la declaración.



Plazo de presentación:

La presentación del modelo 291, así como de la documentación que haya de acompañarse, se realizará en el período comprendido entre el 1 y el 31 de enero de cada año, en relación con la información que corresponda al año natural inmediato anterior.

- ORDEN EHA/3290/2008, de 6 de noviembre, por la que se aprueban el modelo 216 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente. Retenciones e ingresos a cuenta. Declaración-documento de ingreso» y el modelo 296 «Impuesto sobre la Renta de no Residentes. No residentes sin establecimiento permanente. Declaración anual de retenciones e ingresos a cuenta».**

Fundamento jurídico:

El artículo 31 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, regula la obligación genérica de retener e ingresar a cuenta respecto de las rentas sujetas al IRNR obtenidas por contribuyentes del citado Impuesto sin mediación de establecimiento permanente, determinándose en los apartados 2 y 4, el importe de esta retención que será, en general, una cuantía equivalente a la cuota del Impuesto. Asimismo, el apartado 1 del citado artículo y el apartado 1 del artículo 53 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes constituyen el marco normativo en cuanto a los sujetos obligados a retener respecto de las rentas a que se refiere la presente Orden.

La Orden de 21 de diciembre de 1999 aprobó el modelo 216 que con el transcurso del tiempo se han producido sucesivas e importantes modificaciones que hace necesaria la aprobación de un nuevo modelo 216 y su resumen anual, el modelo 296.

Además, con el objeto de adaptarse a la nueva normativa establecida para las declaraciones y autoliquidaciones complementarias en los artículos 118 y 119 del 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio, se hace necesario modificar el diseño y contenido de los modelos que aprueba esta Orden, de modo que, en el caso del modelo 216, incluya una casilla que recoja expresamente esta circunstancia y permita consignar expresamente la deducción de lo ingresado en declaraciones anteriores del mismo tributo, ejercicio y período; y en el caso del modelo 296, para hacer constar expresamente, en casillas diferentes, si se trata de una declaración complementaria de inclusión o de modificación o anulación de datos, en cuyo caso se debe proceder a la subsanación de los datos erróneos cumplimentando la hoja de declaración complementaria por modificación o anulación de datos.

Por otra parte, de cara a favorecer el intercambio de información con otros países y el control recíproco de los contribuyentes no residentes, se amplían los campos de datos referentes a los datos identificativos y domicilio de los perceptores (registros) relacionados en el modelo 296.

Por otro lado, se suprime la posibilidad de presentación del modelo 296 mediante soporte colectivo directamente legible por ordenador, dada la escasa utilización de esta vía por los obligados tributarios en los últimos ejercicios.

Además de las novedades señaladas, la presente Orden mantiene, en términos generales, la regulación anteriormente vigente.

Exclusión de algunas rentas de este modelo:

En este sentido, por razones operativas y de control se han excluido de la regulación contenida en la presente Orden ciertas rentas sujetas al IRNR.



Por una parte, las rentas derivadas de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones representativas del capital o patrimonio de instituciones de inversión colectiva, respecto de las cuales, y con la finalidad de facilitar a los obligados tributarios el cumplimiento unificado de las obligaciones de información, se ha regulado de manera específica, y con independencia de la condición del socio o partícipe, el suministro de toda la información con trascendencia tributaria relativa a dichas acciones y participaciones, que se facilitará en el modelo 187.

Por otra parte, se excluye la retención o ingreso a cuenta que deben efectuar los adquirentes de bienes

inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente, previsto en el apartado 2 del artículo 25 del TRLIRNR, que por sus propias características, se diferencia del sistema de retención e ingreso a cuenta establecido en el artículo 31 del TRLIRNR. En consecuencia, la retención o ingreso a cuenta se realizará, como hasta ahora, mediante el modelo 211.

- ORDEN EHA/3300/2008, de 7 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 196, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes). Retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidos por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras, incluyendo las basadas en operaciones sobre activos financieros, declaración informativa anual de personas autorizadas y de saldos en cuentas de toda clase de instituciones financieras.**

Introducción:

Como novedad se establece la obligación de informar sobre operaciones incluidas en los libros registro, la obligación de informar acerca de préstamos y créditos y la obligación de informar acerca de valores, seguros y rentas. También se amplía el contenido de algunas obligaciones de información ya existentes como es la relativa a la obligación de informar acerca de cuentas en entidades de crédito.

Fundamento jurídico:

El artículo 37 del citado reglamento establece que las entidades de crédito y las demás entidades que, de acuerdo con la normativa vigente, se dediquen al tráfico bancario o crediticio, vendrán obligadas a presentar una declaración informativa anual referente a la totalidad de las cuentas abiertas en dichas entidades o puestas por ellas a disposición de terceros en establecimientos situados dentro o fuera del territorio español.

La información a suministrar a la Administración tributaria comprenderá:

- identificación completa de las cuentas
- nombre y apellidos o razón social o denominación completa
- NIF de las personas o entidades titulares, autorizadas o beneficiarias de dichas cuentas
- saldos de las mismas a 31 de diciembre y el saldo medio correspondiente al último trimestre del año,
- otro dato relevante al efecto para concretar aquella información que establezca la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo correspondiente.

Teniendo en cuenta estos antecedentes y con el fin de evitar la creación de nuevos modelos de declaraciones informativas y, al tratarse de información referida a cuentas abiertas en entidades de crédito, cuyos rendimientos o rentas son objeto de declaración en el modelo 196, resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes), se ha considerado conveniente ampliar el contenido de este modelo para suministrar la nueva información relativa a las cuentas abiertas en entidades de crédito.





II. MEDIDAS URGENTES

Con fecha 2 de diciembre se ha publicado en el BOE el RD 1975/2008, de 28 de noviembre, sobre medidas urgentes a adoptar en materia económica, fiscal, de empleo y de acceso a la vivienda.

Se aprueba un nuevo conjunto de medidas complementarias de carácter laboral, financiero y fiscal, con el objetivo primordial de seguir protegiendo a quienes, en esta coyuntura difícil, puedan perder su empleo, así como de frenar su destrucción y favorecer su creación.

Medidas dirigidas a fomentar la contratación:

- Plan extraordinario para la contratación indefinida de trabajadores desempleados con responsabilidades familiares:

Los empleadores que, desde la fecha de entrada en vigor de este precepto [03/01/2008] hasta el día 31 de diciembre de 2010, contraten indefinidamente a tiempo completo a trabajadores desempleados con responsabilidades familiares, tendrán derecho a una bonificación en la cuota empresarial a la Seguridad Social de 125 euros/mes (1.500 euros/año) o, en su caso, de su equivalente diario, por trabajador contratado, durante dos años.

A estos efectos, podrán utilizar cualquier modalidad de contratación indefinida prevista en el ordenamiento tanto ordinaria como de fomento de la contratación indefinida.

Se considerará que el trabajador tiene responsabilidades familiares si tiene uno o más hijos a su cargo.

Si la tenencia de cargas familiares no consta en la Oficina Pública de Empleo, podrá acreditarse en el momento de la contratación.

- Capitalización de prestaciones por desempleo:

Se aumenta el porcentaje de capitalización de la prestación por desempleo, con el fin de aumentar las posibilidades de que los trabajadores desempleados puedan convertirse en trabajadores autónomos, haciendo uso a estos efectos de la habilitación conferida al Gobierno en el apartado 2 de la disposición transitoria cuarta de la Ley 45/2002, de 12 de diciembre, de medidas urgentes para la reforma del sistema de protección por desempleo y mejora de la ocupabilidad.

Moratoria en el pago de los préstamos hipotecarios:

- Préstamos hipotecarios:

Los deudores de préstamos hipotecarios concertados:

- ✓ con anterioridad al 1 de septiembre de 2008
- ✓ por importe inferior a 170.000 euros
- ✓ exclusivamente para la adquisición de vivienda habitual

Podrán acogerse a las medidas de apoyo financiero público previstas en este Real Decreto.

En todo caso, la aplicación de estas medidas exigirá el previo acuerdo entre el interesado y la entidad de crédito acreedora.

- Objeto de la medida:

Las medidas de apoyo financiero a que se refiere el artículo anterior cubrirán un máximo del 50 por ciento del importe de las cuotas mensuales que se devenguen por el préstamo hipotecario entre el 1 de enero de 2009 y el 31 de diciembre de 2010, con un límite máximo de 500 euros mensuales.





En el supuesto de que existan varios deudores de un mismo préstamo hipotecario, los mencionados límites del 50 por ciento de la cuota hipotecaria y 500 euros mensuales no podrán ser superados, aun cuando más de uno de ellos reuniera los requisitos necesarios para ser beneficiario de la medida.

Las cantidades objeto de las medidas financieras se compensarán a partir de 1 de enero de 2011 mediante su prorrateo entre las mensualidades que resten para la satisfacción total del préstamo hipotecario con un límite máximo de 10 años.

Condiciones para acogerse a la medida:

Los deudores de préstamos hipotecarios deberán encontrarse en alguna de las siguientes situaciones con anterioridad al 1 de enero de 2010:

- ✓ Ser trabajador por cuenta ajena en situación legal de desempleo y encontrarse en esta situación, al menos, durante los tres meses inmediatamente anteriores a la solicitud, así como tener derecho a prestaciones por desempleo, contributivas o no contributivas.
- ✓ Ser trabajador por cuenta propia que se haya visto obligado a cesar en su actividad económica, manteniéndose en esa situación de cese durante un período mínimo de tres meses.
- ✓ Ser trabajador por cuenta propia que acredite ingresos íntegros inferiores a tres veces el importe mensual del Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples durante, al menos, tres mensualidades.
- ✓ Ser pensionista de viudedad por fallecimiento ocurrido una vez concertado el préstamo hipotecario y, en todo caso, en fecha posterior al 1 de septiembre de 2008.

En todo caso, será requisito imprescindible para poder acogerse a la medida que el deudor no se encuentre en mora.

Se deberá de acreditar las condiciones subjetivas.

Medidas en materia tributaria:

Aplicación de la reducción del 40% a determinados rendimientos del trabajo:

Se adapta el artículo 11 a la regulación del Reglamento a la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de julio de 2008 en materia de rendimientos del trabajo derivados del ejercicio de opciones de compra sobre acciones.

La reducción del 40 % a determinados rendimientos íntegros del trabajo con período de generación superior a dos años y que no se obtengan de forma periódica o recurrente, se entienden las "stock options" cuando la opción se ejercite transcurridos más de 2 años desde su concesión. Hasta ahora en el contrato, acuerdo o pacto entre cedente y cesionario (empleador o empleado) se debía establecer un límite temporal mínimo para su ejercicio de 2 años. Con la nueva redacción debe ejercitarse la opción transcurrido 2 años desde su concesión para que se determine como irregular independientemente de que en el acuerdo o pacto se convenga la opción del ejercicio de la opción en un plazo inferior.

Fraccionamiento de la liquidación del IRPF:

Se prevé la posibilidad de fraccionar el importe resultante de la autoliquidación sin perjuicio de que se puedan solicitar los aplazamientos o fraccionamientos de pago previstos en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.



Retenciones:

Reducción en dos enteros del tipo de retención de las retribuciones del trabajo cuando:

- ✓ Retribuciones < 33.007,2 euros [mismo límite en el caso de varios pagadores]
- ✓ Destinar cantidades para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual utilizando financiación ajena, y
- ✓ Lo hubiera comunicado a su pagador desde el momento en que el contribuyente destine cantidades para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual, y surtirán efectos desde la fecha de la comunicación, siempre y cuando resten, al menos, 5 días para la confección de las correspondientes nóminas.
- ✓ El resultado no puede ser negativo
- ✓ Se procederá a la regularización del tipo de retención

Deducción en los pagos fraccionados:

Aquellos contribuyentes que destinen cantidades para la adquisición o rehabilitación de su vivienda habitual utilizando financiación ajena se deducirán:

- ✓ 2% del rendimiento neto: contribuyentes que ejerzan actividades que estuvieran en el método de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades, cuyos rendimientos íntegros previsible del período impositivo sean inferiores a 33.007,20 euros.

A estos efectos se considerarán como rendimientos íntegros previsible del período impositivo los que resulten de elevar al año los rendimientos íntegros correspondientes al primer trimestre.

En ningún caso podrá practicarse una deducción por importe superior a 660,14 euros en cada trimestre.

- ✓ 0,5% del rendimiento neto: contribuyentes que ejerzan actividades que estuvieran en el método de estimación objetiva cuyos rendimientos netos resultantes de la aplicación de dicho método en función de los datos-base del primer día del año a que se refiere el pago fraccionado o, en caso de inicio de actividades, del día en que éstas hubiesen comenzado, sean inferiores a 33.007,20 euros.

No obstante, cuando no pudiera determinarse ningún dato-base se aplicará la deducción prevista en el número 3.º de esta letra sobre el volumen de ventas o ingresos del trimestre.

- ✓ 2% del volumen de ingresos del trimestre, excluidas las subvenciones y las indemnizaciones: contribuyentes que ejerzan actividades agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, cualquiera que fuese el método de determinación del rendimiento neto, cuyo volumen previsible de ingresos del período impositivo, excluidas las subvenciones de capital y las indemnizaciones sea inferior a 33.007,20 euros

En ningún caso podrá practicarse una deducción por un importe acumulado en el período impositivo superior a 660,14 euros.

Se amplía también el plazo para vender la vivienda habitual, cuando previamente se haya adquirido otra, manteniendo la exención fiscal de la ganancia patrimonial obtenida.

Pueden acogerse a esta medida las personas que hayan adquirido su vivienda habitual en 2006, 2007 y 2008 y piensan financiarla, en parte, con la venta de su vivienda habitual anterior. Hasta ahora disponían de un plazo máximo de dos años para vender su vivienda y poder aplicarse la exención fiscal de la ganancia patrimonial obtenida. Con esta medida, el plazo para vender la vivienda antigua, manteniendo la exención fiscal, se amplía hasta el 31 de diciembre de 2010.

En los casos anteriores, se entenderá que el contribuyente está transmitiendo su vivienda habitual cuando se cumpla lo establecido en el apartado 4 del artículo 54 de este Reglamento, así como cuando la vivienda que se transmite hubiese dejado de tener la consideración de vivienda habitual



por haber trasladado su residencia habitual a la nueva vivienda en cualquier momento posterior a la adquisición de ésta última.

Esta medida resultará de aplicación a partir de 1 de enero de 2008.



Se amplía el plazo para materializar el saldo de la cuenta ahorro-vivienda.

Los titulares de una cuenta ahorro-vivienda, cuyo plazo de cuatro años para materializar la inversión en la compra de una vivienda se cumpla entre el 1 de enero de 2008 y el 31 de diciembre de 2010, dispondrán hasta el 31 de diciembre de 2010 para llevar a cabo la compra de la vivienda.

Durante ese período de tiempo adicional las aportaciones que se realicen a la cuenta de ahorro-vivienda no tendrán derecho a desgravación fiscal.

Esta medida resultará de aplicación a partir de 1 de enero de 2008.



III. INCOMPATIBILIDAD ENTRE IVA Y AJD

La reciente publicación en medios especializados de un Auto del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ha confirmado un rumor incubado con creciente intensidad en los últimos meses y hasta entonces difusamente orientado a la posible incompatibilidad entre el Impuesto sobre el Valor Añadido y la modalidad Actos Jurídicos Documentados (AJD) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En paralelo a dicha publicación y por distintos cauces, este despacho ha podido obtener testimonio de dicho Auto, dictado en fecha 7 de abril de 2007 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, sección primera, del citado Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

La notoriedad social del IVA hace innecesarias mayores cartas de presentación de este impuesto. Por su parte, el menos conocido impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados es un tributo que grava escrituras públicas que documenten actos o contratos con objetos valuables económicamente y que tengan acceso a cualesquiera de los registros de la propiedad, mercantil u oficina de patentes y marcas. Los tipos de gravamen de aplicación más general del AJD son el 1% y el 1,5%. No obstante, al ser éste un tributo de regulación Autónoma presenta importantes variaciones por razón de su territorio de aplicación.

El AJD no se devenga cuando el mismo acto o contrato quede gravado por la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas (ITP) del referido Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Por el contrario, su actual regulación lo hace plenamente compatible con el IVA.

Es particularmente destacable la relevancia recaudatoria de este tributo en el sector inmobiliario, por cuanto la indiscutible conveniencia – cuando no imperatividad – de inscribir en el registro de la propiedad los actos y contratos referidos a bienes inmuebles exige su formalización en escritura pública. En consecuencia, todas las compraventas o permutas de bienes inmuebles sujetas y no exentas del IVA son simultáneamente gravadas por el AJD.

Sentado lo anterior, mediante el Auto de referencia el Tribunal ha decidido elevar al Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas, con sede en Luxemburgo, cuestión prejudicial respecto de la posible vulneración, por parte de la normativa española del AJD, de las Directivas Comunitarias adoptadas en regulación del IVA. La decisión del Tribunal de Luxemburgo discernirá, en consecuencia, sobre la compatibilidad entre ambos tributos.

En síntesis, el Auto considera que el artículo 33 de la Sexta Directiva 77/388/CEE, aplicable al inicio del procedimiento y antecedente del artículo 401 de la vigente Directiva 2006/112/CE DEL CONSEJO, impediría que otro impuesto de naturaleza análoga al IVA pudiera gravar el mismo hecho imponible de este último tributo cuando de ello se infiera un entorpecimiento del sistema común del IVA. Para esta interpretación el Tribunal catalán se apoyó en doctrina formulada por el propio Tribunal de Luxemburgo.

En base a ello, el Tribunal constata el elevado grado de coincidencia entre el IVA y el AJD, en cuanto al hecho imponible, la base imponible, el efectivo pagador de ambos gravámenes, el método de proporcional de determinación de la cuota, para concluir que, en esencia, la actual regulación del AJD configura dicho tributo como un mero recargo sobre el IVA.

Señala el máximo tribunal catalán que la no deducibilidad o recuperabilidad del AJD, principal diferencia entre ambos gravámenes, constituye el entorpecimiento o distorsión que, atendiendo a la interpretación antes señalada, pretenden evitar los mencionados artículos 33 y 401, respectivamente.

Finalmente, debemos señalar que el Auto de referencia parece limitar el ámbito de la incompatibilidad a las cuotas de AJD satisfechas por empresarios o entidades dedicados al negocio inmobiliario, no extendiéndolo con carácter general al impuesto en su conjunto.

Ante esta situación, aún asumiendo con prudencia las consecuencias beneficiosas que pudieran derivarse de las expectativas creadas, entendemos aconsejable la preventiva impugnación de las cuotas del AJD devengadas en operaciones inmobiliarias efectuadas en los últimos cuatro años, con



solicitud de devolución de las mismas en aras a evitar la prescripción de este derecho en caso de resolución favorable por el Tribunal de Luxemburgo.

Este posicionamiento proviene del pausado análisis del Auto, en cuya conclusión saludamos la fundamentación del Tribunal, si bien debemos expresar nuestras dudas respecto al buen fin de la interpretación que se propone de los mencionados artículos 33 y 401 de la normativa comunitaria del IVA, así como a la posible limitación, bien sea objetiva, subjetiva o temporal, de los efectos de una eventual decisión estimatoria de la cuestión prejudicial.

En su caso, la impugnación preventiva de las cuotas del AJD se instrumentaría mediante un procedimiento de rectificación de Autoliquidaciones, cuya segura desestimación por la Agència Tributària de Catalunya debería ser objeto de reclamación económico-administrativa y, de ser necesario, ulterior recurso contencioso-administrativo, todo ello a la espera de la decisión del Tribunal de Luxemburgo respecto de la cuestión prejudicial de referencia.



IV. CANJE DE VALORES: TRIBUTACIÓN SIMULTÁNEA POR TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y POR OPERACIONES SOCIETARIAS

A lo largo de los últimos meses, la Dirección General de Tributos ha venido consolidando una novedosa doctrina de la cual resulta, en síntesis, la compatibilidad, en ciertas operaciones de canje de valores, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) simultáneamente en sus dos modalidades Operaciones Societarias y Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Exponentes de dicha doctrina son, entre otras, las resoluciones V1501/2008, 21 de julio de 2008, o la más reciente V1735/2008, de 26 de septiembre de 2008.

Como bien es sabido, la modalidad Operaciones Societarias del ITPyAJD grava al tipo proporcional del 1% las operaciones de constitución de sociedades, las de ampliación o reducción de capital, o las de fusión, escisión o disolución de sociedades, entre sus hechos imponible más recurrentes.

Tradicionalmente desde la implantación de este gravamen se había considerado que este hecho imponible desplazaba sin excepciones las dos restantes modalidades del ITPyAJD, es decir, el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y el gravamen sobre Actos Jurídicos Documentados. La propia Dirección General de Tributos confirmaba dicha incompatibilidad aún en resoluciones emitidas en el año 2005.

La nueva doctrina administrativa del citado centro directivo introduce una significativa excepción en dicho principio, considerando compatible el gravamen simultáneo por las modalidades Operaciones Societarias y Transmisiones Patrimoniales Onerosas a partir de una novedosa interpretación del artículo 108 de la Ley 24/1988, del Mercado de Valores, en su vigente redacción otorgada por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

Debemos recordar que el mencionado artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores sujeta a la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPyAJD, sin posibilidad de reconducción al IVA, las transmisiones de valores que concedan a su adquirente una posición de control – o aumente la previamente adquirida – en sociedades cuyo activo se componga principalmente de activos inmobiliarios.

La nueva línea doctrinal de la Dirección General de Tributos se fundamenta, según hemos avanzado, en la nueva redacción del citado artículo 108 vigente desde finales del año 2006 y de vocación marcadamente expansiva en relación a su inmediato precedente.

Así pues, la incorporación en dicho artículo de la expresión “o de cualquier otra forma”, referida a los posibles títulos de adquisición de valores, habría persuadido a la Dirección General de Tributos de la voluntad del Legislador de sujetar al ámbito del artículo 108 cualquier tipo de operación que comporte la emisión de nuevas acciones y participaciones, cuando de ella se derive la toma de control sobre un patrimonio inmobiliario o el incremento de una participación mayoritaria preexistente.

Supongamos a título de ejemplo que mediante una ampliación de capital, un único socio concurrente a la misma adquiriera una participación superior al 50% del capital de la sociedad otorgante, estando el activo de la misma compuesto principalmente por inmuebles.

La nueva doctrina, que por simplificación referimos en su vertiente más finalista, permitiría a la Administración Tributaria gravar por Operaciones Societarias una operación de ampliación de capital – sobre la base del capital ampliado – y simultáneamente por Transmisiones Patrimoniales Onerosas sobre el valor real de los activos inmobiliarios de la sociedad en proporción al porcentaje adquirido.

Muchas son las incógnitas que por el momento plantea la nueva doctrina, en particular a falta de una clara delimitación de las operaciones susceptibles del gravamen simultáneo. Por ello, es de prever la aparición de nuevas resoluciones sobre el particular, instadas en matiz o precisión de la máxima apuntada en estas líneas, la posible concurrencia en una misma operación de los gravámenes sobre Operaciones Societarias y sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, hasta fechas recientes considerados incompatibles.

Incógnitas que merecerán el permanente interés de esta atalaya tributaria, desde la cual asumimos el deber de mantenerles puntualmente informados.



V. CALENDARIO FISCAL

1	2	3	4	6	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
6	23	24	25	26	27	28
29	30	6				

Hasta el 1	MODELOS
IVA	
Solicitud aplicación Régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2009	Sin modelo
Hasta el 5	MODELOS
IMPUESTOS ESPECIALES	
Noviembre 2008. Todas las empresas	511
Hasta el 22	MODELOS
RENTA Y SOCIEDADES	
Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas imputaciones de renta, ganancias de transmisiones o reembolsos de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva o de aprovechamientos forestales de vecinos en montes públicos, y rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos y capital mobiliario.	
Noviembre 2008. Grandes empresas	111, 115, 117, 123, 124, 126, 128
PAGOS FRACCIONADOS SOCIEDADES Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE NO RESIDENTES	
Ejercicio en curso	
Régimen general	202
Grandes empresas [excepto Grupos Fiscales]	218
Régimen de los Grupos Fiscales [Grupos Fiscales]	222
IVA	
Noviembre 2008. Grandes Empresas	320
Noviembre 2008. Exportadores y otros Operadores Económicos	330
Noviembre 2008. Grandes empresas inscritas en el Registro de Exportadores y otros Operadores Económicos	332
Noviembre 2008. Operaciones asimiladas a las importaciones	380
IMPUESTO SOBRE PRIMA DE SEGUROS	
Noviembre 2008	430
IMPUESTO ESPECIALES	
Septiembre 2008. Grandes Empresas	561,562,563
Septiembre 2008. Grandes Empresas [*]	553, 554, 555, 556, 557, 558
Noviembre 2008. Todas las empresas	564,566
Noviembre 2008. Todas las empresas [*]	570, 580
Noviembre 2008. Grandes Empresas	560



Los operadores registrados y no registrados, representantes fiscales y receptores autorizados [Grandes empresas], utilizarán para todos los impuestos el modelo	510
 Hasta el 31	MODELOS
RENTA	
Renuncia o revocación EDS y EO para 2009 y sucesivos	036/037
IVA	
Renuncia o revocación Regímenes Simplificado y Agricultura, Ganadería y Pesca para 2009 y sucesivos	036/037
Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el Régimen Especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2009 y sucesivos	036
Opción o revocación por la determinación global de la base imponible en el Régimen especial de las Agencias de viajes para 2009 y siguientes	036
Opción o revocación de la aplicación prorrateada especial para 2009	036/037
Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la UE para 2009 y 2010.	036
Renuncia al Régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2009	Sin modelo
Comunicación de alta en el Régimen especial del grupo de entidades	039
Opción o renuncia por la modalidad avanzada del Régimen especial del grupo de entidades	039
Comunicación anual relativa al régimen especial del grupo de entidades	039



Avda. Diagonal, 407 pral.
08008 BARCELONA
T. 93 202 24 39 F. 93 202 27 59
www.seneor.com

Esta Circular Informativa no contiene una información exhaustiva y completa para la toma de ninguna decisión, asimismo tampoco constituye la prestación de un servicio de asesoramiento legal, fiscal o de cualquier otra clase. Por ello, no debe tomarse ninguna decisión sin la consulta previa, personal y directa, al profesional que corresponda. En otro caso, toda responsabilidad recaerá, única y exclusivamente, en quien hubiera tomado cualquier decisión en base a la mera información de esta Circular Informativa.