

## **Novedades Fiscales Mayo 2008**

---

El departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Administración Tributaria ha publicado recientemente un informe, cuyo objetivo es aclarar ciertos criterios en relación a las operaciones vinculadas reguladas en el artículo 16 del Real Decreto Legislativo 4/2007, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS).

Actualmente se está tramitando el Proyecto de Real Decreto por el que se desarrolla la Ley 36/2006 de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, en el cual se detallarán algunas cuestiones relacionadas en el artículo 16 de la LIS.

No obstante lo anterior, y ante el retraso en la aprobación de dicho Real Decreto, la Administración Tributaria ha decidido expresarse al respecto, tratando tres cuestiones relevantes que preocupaban a los contribuyentes en relación al artículo 16 LIS: 1) documentación de las operaciones vinculadas; 2) régimen sancionador de la obligación de aportar documentación; y 3) ajuste secundario.

Además de lo anterior, el Consejo de Ministros en fecha 21 de abril de 2008, mediante el Real Decreto Ley 2/2008 (BOE de 22 de abril de 2008) aprobó una serie de medidas cuya finalidad principal es el impulso a la actividad económica; entre las mismas, se encuentran las relativas a los pagos fraccionados en el Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS), Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante IRNR).

En la comparecencia pública del Gobierno, se explicó que también se había aprobado la supresión del Impuesto sobre el Patrimonio, con efectos 1 de enero de 2008; no obstante lo anterior, en el mencionado Real Decreto Ley 2/2008 no aparece referencia alguna a este respecto, que se está pactando con las CCAA, afectadas por dicha supresión.

En esta Circular les resaltamos las dos novedades indicadas, con el detalle de las mismas.

## **A. OPERACIONES VINCULADAS**

### **I. OBLIGACIÓN DE DOCUMENTACIÓN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS**

El indicado informe de la Administración Tributaria, se refiere al artículo 16 de la LIS sobre operaciones entre partes vinculadas que establece que las mismas deberán realizarse a valor de mercado, regulando las diferentes metodologías para la determinación del valor de mercado, y entre ellas, el método del análisis de comparabilidad.

Según se resalta en dicho Informe, el contribuyente tendrá la obligación de guardar toda la documentación utilizada para la determinación del valor del mercado, así como la documentación referida al método de valoración utilizado, ya que le podrá ser requerida ante una comprobación inspectora.

Para definir el valor de mercado, la Administración Tributaria se basa en la nueva normativa del Plan General Contable, según la cual las operaciones vinculadas entre empresas del mismo grupo se contabilizarán por su valor razonable, entendido como tal el importe de la transacción convenido en condiciones de independencia mutua.

Esta remisión a la normativa contable del Informe se justifica en la gran similitud entre la norma contable y la norma fiscal; en consecuencia, el ajuste que debe hacer la empresa será un ajuste contable.

Asimismo, se establece en el Informe la obligación de mencionar en la Memoria Anual las operaciones realizadas con partes vinculadas, detallando la operación, su cuantificación y el criterio seguido para hallar el importe de la transacción.

### **II. RÉGIMEN SANCIONADOR**

El apartado 10 del artículo 16 establece una sanción específica que será aplicada en los supuestos de no aportar o aportar de forma inexacta la documentación exigida. Esta sanción es incompatible con las sanciones generales reguladas en la Ley General Tributaria (en adelante LGT).

No obstante lo anterior, el Informe señala que hasta que no se apruebe el Reglamento que desarrolle las obligaciones documentales, no se podrá aplicar la sanción específica del mencionado apartado por infringir las obligaciones de documentación, teniendo que acudir por lo tanto a las sanciones reguladas en la LGT.

En consecuencia, cuando la valoración hecha no se ajuste a los métodos admitidos por el artículo 16 LIS, mediando dolo o negligencia del contribuyente, indica el Informe que el mismo podrá ser sancionado, por aplicación de la normativa sancionatoria recogida en la LGT.

### **III. AJUSTE SECUNDARIO**

Si el valor convenido entre las partes es distinto al valor de mercado, el remanente -que tendrá el tratamiento de renta que corresponda-, se tendrá que reflejar por alguna de las partes intervinientes en la transacción. Es lo que se llama el "ajuste secundario".

También en este punto el Informe de la Administración Tributaria se basa en la normativa contable; concretamente, en la norma 21<sup>a</sup>, que establece que la diferencia resultante del precio de la operación y el valor razonable, se tendrá que registrar según la realidad económica de la operación.

## **B. MEDIDAS DE IMPULSO A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA**

### **I. Deducción en el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

Se prevé la deducción de hasta 400 euros para aquellos contribuyentes que obtengan rendimientos del trabajo y de actividades económicas en el presente ejercicio 2008. Esta deducción se llevará a cabo en las retenciones y pagos fraccionados, aunque aún no se ha previsto legalmente el momento en que comenzarán a realizarse los ajustes especificados en dicha norma.

Fuentes de la Agencia Tributaria han indicado que se prevé que los ajustes se realicen en cuanto a 200 euros en junio, y en cuanto al resto de forma escalonada en octubre y noviembre, pero aún no se ha aprobado normativa alguna al respecto.

### **II. Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

Se modifica el concepto de rehabilitación de edificios al objeto de propiciar un mejor tratamiento de determinadas obras como medida para dinamizar la actividad de la construcción. A estos efectos, se dispone la exclusión del valor del suelos para computar si una obra que incide principalmente en estructuras, cubiertas o fachadas, supera o no el 25% de su valor.

Esta modificación incide directamente en la consideración de este tipo de obras como sujetas y no exentas de IVA, por lo que la ampliación del concepto conduce al incremento en el número de edificios cuya entrega se equiparará a las entregas de edificios nuevos, sujetos y no exentos de IVA.

En este sentido, se establece un mandato al Gobierno para que modifique la regulación reglamentaria del IRPF de forma similar a lo establecido en el IVA.

### **III. Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)**

Se mejora la fiscalidad para los no residentes, previendo la exención de tributación de productos de Deuda Pública y otros instrumentos de renta fija.

### **IV. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD)**

En las operaciones de ampliación del plazo de préstamos con garantía hipotecarios concedidos para la adquisición, construcción y rehabilitación de vivienda habitual, los titulares del préstamo podrán disfrutar de la no sujeción de la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados, en el ITP-AJD por el otorgamiento de documentos notariales.

### **V. Pagos fraccionados del IS, IRPF e IRNR**

Debido a la entrada en vigor en 2008 del Nuevo Plan General Contable y con el objetivo de facilitar a los contribuyentes afectados por la nueva normativa del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, se han aprobado una serie de medidas fiscales.

Por una parte, se amplía el plazo de presentación del primer pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades hasta el 5 de mayo, así como para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que determinen el rendimiento neto de su actividad económica con arreglo al método de estimación directa, en cualquiera de sus dos modalidades.

Además, para aquellos contribuyentes que inicien su período impositivo en el año 2008, los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades podrán optar por cualquiera de las dos modalidades de pago fraccionados previstas en el artículo 45 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante LIS):

1. Aplicar la modalidad prevista en el apartado 2 del artículo 45 de la LIS, es decir, considerando como base del pago fraccionado la cuota del período impositivo cuyo plazo de presentación estuviera vencido al inicio de cada período de pago fraccionado, aplicando el tipo del 18%.
2. Aplicar la modalidad prevista en el apartado 3 del artículo 45 de la LIS, es decir, ingresar el importe derivado de aplicar sobre la parte de la base imponible del período de los tres, nueve y once primeros meses de cada año natural, el porcentaje resultante de multiplicar por 5/7 el tipo de gravamen, sin que, en la determinación de su importe, se tengan en cuenta los efectos fiscales derivados de los ajustes contables cuya contrapartida sea una cuenta de reservas por adaptación al nuevo Plan General Contable.

La alternativa por la que se opte será aplicable para todos los pagos fraccionados que deban realizarse durante el ejercicio 2008, y no sólo para el primer pago fraccionado.