

SUMARIO

1. EL COMPLIANCE TRIBUTARIO

Después de la introducción del compliance penal para las empresas, llega el compliance tributario, a través de la Norma UNE 19602, encaminada a establecer procesos que permitan reducir, minorar o eliminar posibles riesgos por incumplimiento de la norma fiscal.

2. NOVEDADES FISCALES EN MATERIA DE VIVIENDA Y ALQUILER

Se ha publicado el pasado día 5 de marzo el Real Decreto-ley 7/2019 de medidas urgentes en materia de vivienda y alquiler, que contiene modificaciones fiscales que afectan al IBI y al ITPyAJD.

3. NOTA DE LA AEAT SOBRE INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES POR PERSONAS FÍSICAS

La AEAT ha emitido una nota informativa sobre interposición de sociedades por personas físicas.

4. RÉGIMEN DE VENTAS A DISTANCIA DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En los últimos años, estamos viviendo una evolución tecnológica constante que afecta a la forma de entender el mercado por los consumidores de manera que estos, cada vez con más frecuencia, optan por adquirir sus productos a través de plataformas digitales evitando así desplazarse hasta puntos de comercio físicos.

5. MODELOS DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS E IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO 2018

Se ha publicado la Orden HAC/277/2019 por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de 2018

6. DESARROLLO CONTABLE DEL PGC RELATIVO A INSTRUMENTOS FINANCIEROS Y LA REGULACIÓN MERCANTIL DE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL

Con efectos aplicables a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1-1-2020, se aprueba un desarrollo reglamentario del PGC y del PGC PYMES en materia de presentación de instrumentos financieros y de las implicaciones contables de la regulación mercantil sobre las aportaciones sociales, las operaciones con acciones y participaciones propias, la aplicación del resultado, el aumento y reducción del capital y, en general, otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

1. EL COMPLIANCE TRIBUTARIO

Se ha publicado en la web de AENOR la norma UNE 19602:2019.

Dicha norma, cuya aprobación se asume que será durante el ejercicio 2019, se centra en establecer un estándar para ayudar a las empresas a prevenir y gestionar los riesgos tributarios. Así, dicha norma está encaminada a facilitar procesos que permitan a las entidades detectar y minimizar los riesgos de posibles infracciones a la vez que, mediante la obtención del certificado UNE 19602, se certifique ante la Agencia Tributaria y los tribunales que la entidad lleva a cabo toda una serie de acciones y procesos de control encaminados a cumplir con las obligaciones fiscales existentes. Parece que, con ello, se obtendrá un documento que permita, en el caso de ser detectada alguna infracción, la aplicación de atenuantes en caso de ser aplicable sanciones y, ello, por

demostrar que la voluntad de la entidad nunca ha sido la de defraudar o seguir una conducta no acorde con la normativa.

Esta norma que pone el foco en la generación de una cultura sensible a la prevención, detección y mitigación del riesgo tributario, define las siguientes contingencias que pueden suponer riesgos tributarios:

- Falta de presentación o presentación de autoliquidaciones tributarias con errores, cuya corrección genere una cuota tributaria mayor.
- Falta de presentación o presentación de autoliquidaciones elaboradas a partir de una interpretación de la normativa que no coincida con la mantenida por la Administración o los Tribunales.
- Generación de deudas tributarias al realizar operaciones susceptibles de ser regularizadas sobre la base de la normativa anti-abuso aplicable.
- Asunción por la organización de deudas tributarias de terceros por obligación legal.
- Impago de deudas tributarias que puedan dar lugar a infracciones tributarias o a la comisión de delitos contra la Hacienda Pública, atribuibles a la organización.
- En general, cualquier incumplimiento o cumplimiento defectuoso de un requisito derivado de una relación jurídico-tributaria.

2. NOVEDADES FISCALES EN MATERIA DE VIVIENDA Y ALQUILER

El día 5 de marzo se ha publicado el Real Decreto-ley 7/2019, con la finalidad de establecer los necesarios estímulos económicos y fiscales para aumentar la oferta de vivienda en alquiler. Las modificaciones introducidas, con efectos 6 de marzo de 2019, afectan al Impuesto sobre Bienes Inmuebles y al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

A continuación, detallamos las modificaciones introducidas en los dos impuestos.

IMPUESTO SOBRE BIENES INMUEBLES

Sujeto pasivo

Se añade una especificación al final del apartado 2 del artículo 63 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por la cual se exceptúa de la obligación de repercutir el impuesto al arrendatario, cuando el arrendador sea un ente público, en los supuestos de alquiler de inmueble de uso residencial con renta limitada por una norma jurídica.

Recargo por inmuebles urbanos de uso residencial desocupados con carácter permanente

Se introduce un cambio en la redacción del apartado 4 del artículo 72 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, modificando la regulación del recargo previsto para los inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente.

Tratándose de este tipo de inmuebles, los Ayuntamientos pueden exigir un recargo de hasta el 50 por 100 de la cuota líquida del impuesto. La novedad estriba en que, dentro de este límite, los Ayuntamientos podrán determinar mediante ordenanza fiscal un único recargo o varios en función de la duración del periodo de desocupación del inmueble.

A estos efectos tendrá la consideración de inmueble desocupado con carácter permanente aquel que permanezca desocupado de acuerdo con lo que se establezca en la correspondiente normativa sectorial de vivienda, autonómica o estatal, con rango de ley, y conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal.

Bonificaciones

Se introduce un nuevo apartado 6 en el artículo 74 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, por el cual los Ayuntamientos, mediante ordenanza fiscal, podrán establecer una bonificación de hasta el 95 por 100 para los bienes inmuebles de uso residencial destinados a alquiler de vivienda con renta limitada por una norma jurídica, a la que podrán acogerse las viviendas sujetas a regímenes de protección pública en alquiler o viviendas en alquiler social en las que la renta está limitada por un determinado marco normativo.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES

Exenciones

Se introduce un nuevo apartado 26 en el artículo 45.I.B) de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por el cual se establece una exención para los arrendamientos de vivienda de uso estable y permanente a los que se refiere la Ley de Arrendamientos Urbanos.

3. NOTA DE LA AEAT SOBRE INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES POR PERSONAS FÍSICAS

La Administración Tributaria, a través de sus sucesivos Planes Anuales de Control Tributario, ha puesto tradicionalmente un especial interés en controlar los riesgos fiscales relacionados con la interposición de sociedades en el proceso de facturación o canalización de rentas de personas físicas como consecuencia del desarrollo de una actividad profesional, así como los riesgos derivados de ostentar la titularidad de activos y patrimonios de uso personal a través de estructuras societarias.

Con el objeto de poner a disposición de los contribuyentes y asesores las pautas necesarias para facilitar, en garantía de los principios de transparencia y seguridad jurídica, el cumplimiento voluntario de sus obligaciones tributarias, lo que sin duda servirá para reducir la litigiosidad, y advertir de aquellas conductas que la Administración Tributaria considera contrarias al ordenamiento jurídico y, por tanto, susceptibles de regularización, la AEAT ha publicado una Nota sobre interposición de sociedades por personas físicas.

Aunque la AEAT considera, en principio, que la prestación de servicios profesionales puede llevarse a cabo a través de una sociedad, habrá que examinar cada caso concreto, y entiende que puede llegar a regularizar la situación tributaria acudiendo a la figura de la simulación -si la sociedad careciera de medios para realizar la actividad profesional o, disponiendo de ellos, no hubiera intervenido realmente en las operaciones-. Asimismo, cuando la sociedad dispone de medios y efectivamente ha intervenido en la prestación de los servicios, habrá que ver si las prestaciones se han valorado correctamente. Por último, también se menciona la incidencia que puede tener el hecho de que se localicen bienes, que utilizan los socios, en la sociedad, como es el caso de inmuebles o medios de transporte.

4. RÉGIMEN DE VENTAS A DISTANCIA DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En los últimos años, estamos viviendo una evolución tecnológica constante que afecta a la forma de entender el mercado por los consumidores de manera que estos, cada vez con más frecuencia, optan por adquirir sus productos a través de plataformas digitales evitando así desplazarse hasta puntos de comercio físicos.

Esta situación ha provocado que los empresarios dedicados al sector del retail estén replanteando sus negocios con el fin de comercializar sus productos a través de páginas webs haciendo posible ofrecerlos a un mayor número de consumidores.

Con el fin de evitar que los empresarios o profesionales se establezcan en los países de la Unión Europea donde la tributación del Impuesto sobre el Valor Añadido sea más baja existe un **régimen armonizado de ventas a distancia que es aplicable a empresarios que transmiten bienes a particulares de otro estado miembro de la Unión Europea.**

Este régimen altera la regla de localización de las entregas de bienes en los supuestos siguientes:

Ventas a distancia desde otros estados miembros de la Unión Europea al territorio español de aplicación del impuesto. Estas ventas tributarán en territorio de aplicación del impuesto (destino) cuando se cumplan los requisitos siguientes:

- Los destinatarios de las citadas entregas sean particulares personas físicas, particulares personas jurídicas no identificadas, o empresarios no identificados.
- La expedición o el transporte de los bienes se efectúe por el vendedor o por su cuenta.
- Los bienes objeto de dichas entregas sean distintos de medios de transporte nuevos, de bienes objeto de instalación o montaje, o de bienes que hayan tributado en el régimen especial de bienes usados en el estado de origen.
- El importe total, excluido el impuesto, de las entregas efectuadas por el empresario o profesional en el territorio de aplicación del impuesto, haya excedido, durante el año natural precedente, la cantidad de 35.000€. También será aplicable a las entregas efectuadas cuando se haya superado el límite durante el año en curso.

No obstante, las ventas a distancia efectuadas desde otros estados miembros tributan en el estado miembro de origen cuando no se superen los 35.000€.

A señalar que se trata de un régimen optativo por lo tanto el empresario puede optar por tributar en España por todas sus operaciones.

Ventas a distancia desde el territorio de aplicación del impuesto con destino a otros estados miembros

En este caso, no se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto, y por lo tanto tributarán en destino, cuando concurren los requisitos del apartado anterior y el importe total de los mismos, excluido el impuesto, supere durante el año natural precedente o durante el año en curso los límites fijados en dicho estado a estos efectos.

Cabe destacar que es posible optar por tributar en destino por todas las operaciones, aunque no se hayan superado los límites fijados por cada estado. Esta opción comprenderá, como mínimo, dos años naturales.

El objetivo de este régimen es evitar que las entidades que se dedican a las ventas a distancia se establezcan en los países de la Unión Europea donde los tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido sean más bajos. No obstante, en función de la previsión y el destino de las ventas es posible que resulte más beneficioso establecerse en determinados países de la Unión Europea, por lo que cualquier alternativa deberá ser objeto de un estudio detallado.

Destacar que este régimen será objeto de modificación a partir del 1 de enero de 2021.

5. MODELOS DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS E IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO 2018

El pasado día 13 de marzo se ha publicado la Orden HAC/277/2019 por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de 2018.

En dicho modelo se recogen las pocas novedades normativas de 2018 como los nuevos impuestos negativos -guardería, cónyuge discapacitado o incremento de la deducción por familia numerosa-, aumento de la reducción por rendimientos del trabajo, nuevos gastos deducibles en actividades económicas -cuando se ejerce la actividad en la vivienda habitual o por gastos de manutención en el desarrollo de la actividad- o la deducción cuando algún miembro de la unidad familiar reside en la UE o en el Espacio Económico Europeo.

En cuanto a la gestión del impuesto, resaltar que el número de referencia se obtendrá con el NIF, la fecha de caducidad del DNI -si es perpetuo se utiliza la de expedición- y la casilla 475 de Renta 2017, y que desaparece la posibilidad de obtener la declaración en papel impreso si bien, si sale a ingresar, se podrá efectuar el pago en una entidad colaboradora con un documento de ingreso que se podrá imprimir.

El plazo general de presentación de declaraciones de Renta y Patrimonio irá desde el 2 de abril hasta el 1 de julio, teniendo de fecha tope, para domiciliar el pago de declaraciones a ingresar, hasta el 26 de junio.

6. DESARROLLO CONTABLE DEL PGC RELATIVO A INSTRUMENTOS FINANCIEROS Y LA REGULACIÓN MERCANTIL DE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL

Con efectos aplicables a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del 1-1-2020, se aprueba un desarrollo reglamentario del PGC y del PGC PYMES en materia de presentación de instrumentos financieros y de las implicaciones contables de la regulación mercantil sobre las aportaciones sociales, las operaciones con acciones y participaciones propias, la aplicación del resultado, el aumento y reducción del capital y, en general, otros aspectos contables relacionados con la regulación mercantil de las sociedades de capital.

Las normas de desarrollo aprobadas serán de aplicación de forma prospectiva. No obstante, las sociedades pueden optar por aplicar la resolución de forma retroactiva conforme a lo establecido en la norma de registro y valoración sobre cambios en criterios contables, errores y estimación contables.

Esta Resolución también trata la reformulación y la subsanación de errores de las cuentas anuales.

Con carácter general en la determinación de la base imponible según el método de estimación directa se parte del resultado contable si bien la normativa del Impuesto sobre Sociedades contempla excepciones relativas fundamentalmente a la valoración de determinadas operaciones, a su imputación temporal, y a su consideración como gasto o ingreso fiscal. Debido a lo anterior, en ocasiones deben realizarse ajustes extracontables al resultado contable para el cálculo de la base imponible. Por eso es muy importante saber cómo se registran las operaciones contables.

En este sentido, debe tenerse en cuenta que se ha aprobado un desarrollo reglamentario del PGC y del PGC PYMES aplicable a las cuentas anuales de los ejercicios iniciados a partir del uno de enero de 2020 y que afecta a las siguientes materias:

a) Disposiciones o criterios generales en materia de presentación de instrumentos financieros

Son remarcables los siguientes aspectos:

- Definiciones de pasivo financiero e instrumento de patrimonio y de beneficio distribuible: se establecen a estos efectos las definiciones de pasivo financiero e instrumento de patrimonio, para determinar cuándo el importe recibido a título de capital social o por causa de la emisión de otros instrumentos financieros debe mostrarse en los fondos propios o en el pasivo del balance. Asimismo, se ha introducido una definición de beneficio distribuible que permite conciliar las magnitudes contables con las que se utilizan a efectos mercantiles para determinar la base de reparto a los socios, y poder evaluar si después del acuerdo de distribución el patrimonio neto es inferior al capital social.
- Instrumentos de patrimonio propio: la regulación del tratamiento de los instrumentos financieros que se liquidan con instrumentos de patrimonio propio.
- La regulación de los costes de transacción de los instrumentos financieros, distinguiendo los gastos de emisión, los incrementales y los que afectan a varias transacciones; y
- El registro contable de la retribución de instrumentos financieros, y de las operaciones con instrumentos de patrimonio propio (enajenación y gastos relacionados).

b) Tratamiento contable de todas las aportaciones sociales, incluyendo aquellas distintas a las aportaciones al capital social, y en particular cuándo surten efectos estas operaciones.

En este sentido son destacables:

- Clasificación de las aportaciones al capital social: Se dividen en ordinarias o comunes, con privilegio, sin voto y rescatables.
- La regulación de distintas operaciones con acciones y participaciones sociales: aportaciones no dinerarias, desembolsos pendientes, prestaciones accesorias y usufructo.
- La regulación de las cuentas en participación.

c) Operaciones con acciones o participaciones propias o de la dominante

En particular:

- Su adquisición y enajenación; y
- Los contratos de permuta financiera sobre las acciones o participaciones propias.

d) La remuneración de los administradores.

Con carácter general se establece su registro como gasto. También se regula cómo se registra cuando la Junta General determina un porcentaje diferente al inicialmente contabilizado y los planes de remuneración basados en acciones u opciones sobre acciones.

e) La aplicación del resultado

Es destacable:

- Registro del dividendo obligatorio: el registro del dividendo obligatorio se tratará como gasto financiero.
- Ajustes por cambios de valor positivos: los ajustes por cambios de valor positivos, así como las subvenciones, donaciones y legados reconocidos directamente en el patrimonio neto no pueden distribuirse, y minoran la cifra de patrimonio neto para analizar si la misma, después del reparto, es inferior a la cifra de capital social. Así, estas magnitudes no pueden considerarse a los efectos de compensar pérdidas (materialmente), y permitir con ello un posible reparto del resultado del ejercicio o de las reservas que no estaría permitido de no haberse producido tal compensación.
- Pérdidas acumuladas: si existen pérdidas acumuladas y el patrimonio neto es inferior al capital social, el beneficio del ejercicio debe destinarse a su compensación, antes de dotar la reserva legal.
- Distribución de cantidades a cuenta de dividendos: Se establecen las condiciones en las que la junta general o los administradores pueden acordar la distribución de cantidades a cuenta de dividendos. Así, las limitaciones establecidas para el reparto del resultado del ejercicio también operan respecto al reparto de los resultados devengados hasta una determinada fecha, circunstancia que requiere considerar a efectos contables la estimación del dividendo mínimo u obligatorio y el gasto por impuesto sobre beneficios.
- Primas de asistencia a la Junta General: Se establece la regulación de las primas de asistencia a la junta general, otros gastos derivados de la aprobación de las cuentas anuales, y las ventajas de los fundadores o promotores en sociedades anónimas.
- Contabilización de la aplicación del resultado en el socio: La contabilización de la aplicación del resultado en el socio, con carácter general tiene la consideración de ingreso. Asimismo, se especifica que cualquier reparto de reservas disponibles (entre las que se incluye la prima de emisión) se califica como una operación de distribución de beneficios.

f) La modificación de capital

Diferenciándose:

- El aumento de capital, que puede ser por aportaciones dinerarias, aportaciones no dinerarias, por compensación de deudas o con cargo a reservas. También se establece su registro en el socio.
- La reducción de capital, que puede ser por pérdidas, para dotar la reserva legal o reservas disponibles, mediante la devolución del valor de las aportaciones o la adquisición de participaciones o acciones propias para su amortización. Asimismo, se establece su regulación en el socio, especificando que la entrega de derechos de asignación gratuitos dentro de un programa de retribución al accionista que puedan hacerse efectivos adquiriendo nuevas acciones totalmente liberadas, enajenando los derechos en el mercado, o vendiéndolos a la sociedad emisora, debe contabilizarse en la fecha de su entrega como un derecho de cobro y el correspondiente ingreso financiero.

g) Obligaciones y otros instrumentos de financiación

Se regula la emisión de obligaciones, las obligaciones convertibles, los obligatoriamente convertibles en acciones o con relación de canje variable y aquellos que no tiene vencimiento.

h) Disolución y liquidación ordinaria

Incorpora previsiones para los supuestos en lo que no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

i) Las modificaciones estructurales y el cambio de domicilio social

Se distingue:

- La transformación;
- La fusión: criterios generales, en la adquirente, en la adquirida y los socios, así como las fusiones inversas y las transfronterizas;
- La escisión: criterios generales, en la adquirente, en la adquirida y los socios, así como las escisiones inversas;
- La cesión global de activos y pasivos: criterios generales, en la cedente, en la cesionaria y los socios; y
- El traslado del domicilio a territorio español.

