

AEMTIA SÍNTESI FISCAL – ENERO 2017

Este inicio de año ha venido cargado de bastantes novedades fiscales, y algunas de ellas arrojando consigo algo más de inseguridad jurídica para el contribuyente. Sin ánimo de exhaustividad, repasamos en esta *newsletter* aquéllas más importantes.

Se ha aprobado el [Plan de Control Tributario](#) que establece cuáles serán para este año 2017 las líneas que la Inspección de Tributos seguirá para continuar aumentando la recaudación y regularizar aquéllos sectores que quieren quedarse fuera del circuito. Una de sus intenciones es poner el punto de mira en grandes fortunas, por lo que van a utilizar los archiconocidos modelos 720 y 750 (Amnistía Fiscal) aprobados en su día. El comercio al por menor y al consumidor final, los *software* para ocultar ingresos, y aquéllas manifestaciones de riqueza no acordes con las bases imponibles declaradas en IRPF serán otros de los focos a investigar por parte de la Inspección.

En **fiscalidad internacional** la Inspección, *BEPS (Erosión de Bases y Traslado de Beneficios)* en mano, seguirá de muy cerca la planificación fiscal agresiva con terceros países, y la falta de substancia en estructuras y sociedades con el único objetivo de rebajar o eludir la tributación.

En otro orden de medidas, parece que con la [Instrucción 1/2017](#) se dejan claros los criterios que seguirán los **aplazamientos** y fraccionamientos de las deudas tributarias, con especial incidencia en el **IVA**. El Ejecutivo y la AEAT parecían ir por caminos distintos, con la aparición de una nota en la Web de esta última que posteriormente tuvo que ser ampliamente definida por la Directora General de Recaudación, todo ello, ante la estupefacción de la Ley General Tributaria, que se ve contradicha en algunos artículos.

Hablamos también sobre el **tratamiento fiscal** de las cantidades que se puedan percibir procedentes de las [cláusulas suelo](#), y en qué sentido se ha modificado la Ley de IRPF.

Seguimos a vueltas con la [tributación de las prestaciones de maternidad](#), después de la STSJ de Andalucía que falla en sentido contrario a la STSJ de Madrid en relación a la exención en IRPF de dichos rendimientos. Habrá que esperar en qué sentido se pronuncia el TS.

Finalmente, hacemos eco del cambio en el criterio de tributación por IVA de las prestaciones de asistencia gratuita efectuadas por [abogados del turno de oficio](#), a raíz de una Consulta de Tributos, y en base al TJUE. Según ésta, dichos servicios deben tributar por IVA, dado su carácter oneroso al ser abonados por la Administración. Los Colegios de Abogados están preparando informes para que se siga manteniendo el criterio anterior.

AEMTIA Assessors

Departamento Fiscal y Tributario

CAMBIO DE CRITERIO. Servicios de asistencia jurídica gratuita: IVA – TURNO DE OFICIO - ABOGADOS

DGT CV 25-1-17

Hasta ahora la DGT consideraba como no sujetos al IVA los servicios prestados por abogados y procuradores en los casos en que fueran designados en virtud del ejercicio del derecho de asistencia jurídica gratuita. Este criterio es consecuencia del informe del Ministerio de Justicia de 18-6-1986, que califica a estos servicios como obligatorios para dichos profesionales, sin que las cantidades que se les asignan por su prestación tengan el carácter de retribución ni compensación. Son servicios prestados con carácter obligatorio y gratuito.

Recientemente el TJUE se ha pronunciado sobre la tributación en el IVA de estos servicios prestados por abogados y procuradores a los beneficiarios del derecho a la asistencia jurídica gratuita (TJUE 16-7-16 asunto C-543/14), donde establece:

1. Que a estos servicios no se les puede aplicar la exención contemplada para ciertas actividades de interés general (Dir 2006/112 art.132.1.g); LIVA art.20.Uno.8º) puesto que dicha exención no sólo está sujeta a un requisito relativo al carácter social de los servicios prestados, que deben estar directamente relacionados con la asistencia social y la seguridad social, sino que, además, se limita a los servicios prestados por organismos a los que se reconozca un carácter social.
2. No todos los abogados prestan servicios de asistencia jurídica gratuita, sino únicamente aquellos que se presentan voluntariamente y están inscritos a tal efecto en una lista que se elabora anualmente. Por lo tanto, prestar servicios en tal régimen no constituye sino un objetivo más entre otros de la profesión de abogado.
3. La prestación de los servicios se hace a título oneroso, estando constituida la base imponible de las operaciones sujetas por el importe total de la contraprestación pagada por el destinatario de las mismas o por un tercero (LIVA art.78.Uno).

A la vista de lo anterior, el TJUE no considera exentos del IVA los servicios prestados por los abogados y

procuradores en el marco del régimen de asistencia jurídica gratuita.

En aplicación de esta sentencia, **la DGT** concluye:

1. Los servicios prestados por abogados y procuradores a los beneficiarios del derecho a la asistencia jurídica gratuita **estarán sujetos y no exentos del IVA**, debiéndose repercutir en factura el IVA al tipo impositivo general del 21% a su beneficiario, destinatario de la prestación de tales servicios.

Considerando que los servicios de asistencia jurídica prestados por los abogados o procuradores a los beneficiarios de la asistencia jurídica gratuita son retribuidos por la Administración Pública competente, se llega a la conclusión del carácter oneroso de tales servicios, formando parte la base imponible de dicha prestación la retribución que perciban con cargo a fondos públicos por su intervención en el correspondiente procedimiento judicial.

2. Respecto de la posible incidencia que el cambio de criterio administrativo puede tener para los obligados tributarios señala que el objetivo de la contestación es que el obligado tributario conozca el criterio administrativo aplicable en la materia con anterioridad al ejercicio de derechos o al cumplimiento de obligaciones por parte de éste.

El carácter vinculante de la contestación a las consultas tributarias se mantiene para la Administración tributaria en relación con las obligaciones y derechos cuyo cumplimiento y ejercicio, respectivamente, hubiesen de materializarse por el obligado tributario durante la vigencia de dicho criterio.

Plan de Control Tributario 2017

DG AEAT Resol 19-1-17, BOE 27-1-17

Se refuerzan las actuaciones desarrolladas en años anteriores y se incorporan otras nuevas en línea con el contexto económico, social y normativo en el que la AEAT desarrolla su actividad.

A. Control de grandes fortunas

1. Desarrollo de nuevas herramientas informáticas. Se crean con el fin de facilitar la identificación de perfiles de riesgo y las inspecciones sobre grandes patrimonios. Analizan entre otras:

- Alteraciones patrimoniales y trasvases de rentas efectuadas a partir de técnicas agresivas de planificación fiscal;
- Uso de sociedades interpuestas para encauzar retribuciones personales;
- Manifestaciones de capacidad económica inconsistentes con las bases imponibles declaradas en el IRPF; y
- disponibilidad de activos en el exterior.

2. Intercambio automático de información. Se desarrollarán actuaciones de control a partir de la información obtenida en el marco del Acuerdo FATCA y, a finales de año, a través del modelo CRS.

3. Explotación de información. La obtenida fundamentalmente a través del modelo 720 (declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero) y del modelo 750 (declaración Tributaria Especial) relacionada con la actividad en el extranjero en particular sobre:

- transacciones con territorios de baja tributación;
- comunicaciones espontáneas procedentes de terceros estados;
- estructuras opacas con componente internacional; y
- localizaciones ficticias de residencias fiscales en el extranjero.

B. IVA y la lucha contra la economía sumergida

1. Se incidirá en actuaciones sobre sectores en los que se aprecie mayor nivel de riesgo de incumplimiento en el IVA, potenciando la presencia de la Administración en relación con actividades caracterizadas por la venta al consumidor final.

2. Se intensifican las personaciones en las sedes donde se realiza la actividad económica de los obligados

tributarios. Además, se prevé la extensión de actuaciones a todos aquellos sectores en los que se aprecie una especial percepción de elevados niveles de economía sumergida y se vigilarán los comportamientos tributarios posteriores a las comprobaciones, a los efectos de conseguir un ensanchamiento de las bases tributarias de forma permanente en el tiempo.

3. Se potenciará el análisis de la capacidad adquisitiva real de los contribuyentes, combinando el contraste de la información declarada sobre bienes y derechos con información sobre gestión de cuentas corrientes e inconsistencias con su titularidad formal, beneficiarios de tarjetas de crédito emitidas tanto en España como en el extranjero y uso de efectivo, a la vez que se mantienen las actuaciones para verificar el cumplimiento de la limitación de pagos en efectivo.

Al mismo tiempo, la Agencia reforzará el análisis del software comercial que posibilita la ocultación de ventas, en el marco de la estrategia que viene manteniendo de desarrollo de actuaciones selectivas coordinadas a nivel nacional para combatir el fraude vinculado a la utilización de este software.

C. Elusión fiscal de multinacionales

1. Desarrollo de modelos de análisis de riesgo. Se impulsan con el fin de optimizar el uso de la información que se recibirá este año 2017 sobre "tax rulings" y en 2018 sobre los informes "País por País".

2. Corrección de prácticas elusivas de las multinacionales de acuerdo con las áreas de riesgo BEPS. (Erosión de Bases y Traslado de Beneficios) de la OCDE. En particular, se analizarán:

- las estructuras de planificación fiscal agresiva;
- estructuras híbridas (con distinto tratamiento fiscal en España y en un país tercero);
- generación artificial de gastos financieros;
- utilización abusiva de las políticas de precios de transferencia (intragrupos);
- atribución de beneficios a establecimientos permanentes en España de entidades no residentes; y

- tributación de operaciones realizadas con residentes en paraísos fiscales.

3. Control de entidades que operan internacionalmente en el ámbito de la economía digital. Se promueve en relación con la posible existencia de acciones tendentes a excluir a nuestra jurisdicción del pago de los impuestos directos debidos.

D. Economía digital

1. Colaboración con las Administraciones tributarias de otros países. Se potenciará para la comprobación de los beneficios obtenidos por los agentes económicos que utilizan internet como medio para publicitar bienes y servicios, dado que los principales afiliadores de publicidad son grandes empresas transnacionales con sede fuera de nuestras fronteras.

2. Operaciones de importación asociadas a transacciones de comercio electrónico. Difusión de información específica en la página web para informar sobre las obligaciones de quienes realicen operaciones de comercio electrónico, para asegurar que los distintos agentes implicados cumplen adecuadamente con sus obligaciones tributarias.

3. Análisis de los nuevos medios de pago. Se prestará especial atención al control de los medios de pago que cada vez con mayor fuerza se están implantando – criptomonedas, plataformas mediadoras de pago, pagos desde dispositivos móviles etc.– ya que pueden facilitar la opacidad de las operaciones.

4. Otros controles. Se suman otros controles que tradicionalmente se vienen considerando prioritarios por la AEAT, vinculados a riesgos fiscales tales como la división artificial de actividad y ocultación de titularidades bajo figuras societarias sin actividad económica real; los signos externos de riqueza analizados mediante acciones combinadas de las áreas de Inspección y Vigilancia Aduanera; la utilización de testaferreros y empresas fantasma, o el control de las tramas de fraude en el IVA, en las importaciones de productos de Asia y en el sector de los hidrocarburos.

E. Prevención y control del fraude en fase recaudatoria

1. Mejoras en la evaluación del riesgo recaudatorio en fase de comprobación. Con el fin de anticipar la reacción ante el fraude en los casos de riesgo de cobro, se

realizarán medidas cautelares, derivaciones de responsabilidad e investigaciones patrimoniales que pongan de manifiesto insolvencias ficticias o conductas tendentes a eludir el pago de las deudas mediante la ocultación patrimonial, o que pudieran constituir, incluso, posibles insolvencias punibles.

2. Seguimiento continuado de deudores con elevados importes adeudados. Será prioritario y se llevará a cabo mediante una exhaustiva y permanente investigación patrimonial, el seguimiento de insolvencias aparentes y la revisión de la situación de deudores previamente declarados fallidos.

3. Control en materia concursal. Se intensificarán las actuaciones para impedir conductas defraudatorias.

4. Deudas vinculadas a delito contra la Hacienda Pública y contrabando. Se refuerzan las actuaciones para el cobro de deudas vinculadas a estos delitos.

5. Deuda en fase de embargo. Se realizará un control permanente para seguir reduciendo la deuda pendiente, en particular la que se encuentre en esta fase.

CLÁUSULA SUELO. Cambios en IRPF. Devolución de las cantidades indebidamente satisfechas

RDL 1/2017, BOE 21-1-17

Con efectos desde el 20-1-2017 se aprueba un conjunto de medidas para facilitar la devolución de las cantidades indebidamente satisfechas por el consumidor a las entidades de crédito en aplicación de determinadas cláusulas suelo contenidas en contratos de préstamo o crédito garantizados con hipoteca inmobiliaria.

A efectos del tratamiento fiscal de esas cantidades, **se modifica la normativa del IRPF** en los siguientes términos (LIRPF disp.adic.45ª):

1. **No se integra en la base imponible del IRPF la devolución de las cantidades percibidas** y previamente satisfechas a entidades financieras en concepto de intereses por la aplicación de cláusulas de limitación de tipos de interés de préstamos, en efectivo o a través de otras medidas de compensación.

2. En cuanto a las cantidades previamente satisfechas por el contribuyente objeto de esta devolución se establece:

a) Cuando las cantidades devueltas, en ejercicios anteriores, hubieran formado parte de la base de la deducción por inversión en vivienda habitual o de deducciones autonómicas, se pierde el derecho a practicar la deducción en relación con tales cantidades, debiendo el contribuyente regularizar la situación tributaria.

La regularización se efectúa añadiendo exclusivamente las cantidades indebidamente deducidas a las cuotas líquidas devengadas en el ejercicio en el que proceda la devolución, sin incluir los intereses de demora.

No obstante, en dicha regularización no se incluirán las cantidades devueltas que la entidad financiera destine a la minoración del préstamo, en virtud del acuerdo alcanzado.

b) En cuanto a las cantidades que tuvieron la consideración de **gasto deducible**, pierden el derecho a su deducción.

El contribuyente debe regularizar esta situación presentando autoliquidación complementaria de los ejercicios no prescritos, sin sanción, intereses de demora o recargo algunos.

El plazo de presentación será el que medie entre la fecha del acuerdo, de la sentencia o del laudo, y la finalización del siguiente plazo de presentación de la declaración del IRPF.

3. Por último, no formarán parte de la base de deducción por inversión en vivienda habitual ni de deducción autonómica alguna, ni tendrán la consideración de gasto deducible, las cantidades satisfechas por el contribuyente en ejercicios cuyo plazo de presentación del IRPF no hubiera finalizado con anterioridad al acuerdo de devolución celebrado con la entidad financiera o consecuencia de la ejecución o

cumplimiento de sentencia judicial o laudo arbitral. Tampoco las cantidades que se destinen directamente por la entidad financiera a minorar el principal del préstamo, tras el acuerdo con el contribuyente afectado.

[NUEVOS CRITERIOS APLAZAMIENTOS DEUDAS TRIBUTARIAS. ESPECIAL INCIDENCIA EN IVA. Departamento de Recaudación de la AEAT: Instrucción de su Dirección sobre aplazamientos y fraccionamientos](#)

[AEAT Instr 1/2017](#)

Como consecuencia de la **aprobación del RDL 3/2016**, que introduce modificaciones en la LGT en relación con los procedimientos sobre aplazamientos y fraccionamientos de pago se publica esta Instrucción, con el propósito de actualizar los criterios dados a los órganos de recaudación de la AEAT para incrementar los ingresos tributarios en tiempo y forma, conseguir que las deudas tributarias se paguen en sus plazos, y evitar que los obligados tributarios utilicen estos procedimientos como forma de financiación.

Por tanto, mediante esta Instrucción, que resulta de aplicación para las solicitudes **presentadas a partir del 1-1-2017**, se actualizan los criterios existentes en lo referido a plazos, garantías y otros aspectos procedimentales, diferenciando entre los siguientes procedimientos:

1) Mediante actuaciones administrativas automatizadas, aplicables a las deudas cuyo importe total pendiente es igual o inferior a 30.000 euros, que pueden ser objeto de dispensa total o parcial de aportación de garantías (LGT art.82.2.a).

Se indica en este caso que se prescinda de la realización de ciertos requerimientos de aportación de pruebas y documentación, y se adopte la presunción de que el solicitante cumple con los requisitos para su concesión.

El número máximo de plazos es de 12 meses para personas físicas, y de 6 meses para personas jurídicas y entidades de la LGT art.35.4.

Para las solicitudes cuya deuda pendiente total sea igual o inferior a 1.000 euros, el procedimiento se va a resolver en atención a la propuesta de plazos presentada por el obligado tributario, siempre que el importe de cada uno de dichos plazos no resulte inferior a 30 euros.

2) Ordinario o general para el resto de deudas, y donde sí resultan exigibles la aportación de pruebas y documentación.

Por otra parte, se adecúa la AEAT Instr 4/2015 sobre garantías necesarias para la concesión de aplazamientos y fraccionamientos de pago, y para obtener la suspensión de los actos administrativos objeto de recurso y reclamación.

En último lugar, se determina que, desde el 1-1-2017, no son de aplicación las siguientes Instrucciones:

- AEAT Instr 6/2013, de 9 de diciembre, del Departamento de Recaudación sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago de retenciones e ingresos a cuenta y de deudores en situación de concurso de acreedores.

- AEAT Instr 4/2014, de 9 de diciembre, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

- Instrucción 6/2015, de 20 de octubre, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica la Instrucción 4/2014, de 9 de diciembre, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

- AEAT Instr 3/2016, de 11 de noviembre, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica, mediante la introducción de una addenda, la Instrucción 4/2014, de 9 de diciembre, sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

- Instrucción Sexta de la AEAT Instr 3/2015, de 16 de julio, del Departamento de Recaudación sobre actuaciones a realizar respecto a obligados declarados en concurso y sobre la documentación que se debe remitir en relación con determinadas decisiones referidas a los procesos concursales.

Nota: Mediante la DG AEAT Instr 1/2017, de 17 de enero, se establece que la competencia para dictar los criterios de actuación en materia de aplazamientos y fraccionamientos de pago corresponde únicamente al titular del Departamento de Recaudación de la AEAT, y se deja sin efecto la DG AEAT Instr 6/2006, de 23 de noviembre.

[A VUELTAS CON LA TRIBUTACIÓN DE LAS PRESTACIONES POR MATERNIDAD. Tratamiento en el IRPF](#)

[TSJ Andalucía 27-10-16](#)

El TEAR de Andalucía desestima la reclamación interpuesta frente a la liquidación provisional girada por la AEAT en concepto de IRPF al considerar que la recurrente superó el límite de la obligación de declarar que se fija para los rendimientos de trabajo percibidos de más de un pagador al haber obtenido por el INSS la prestación por maternidad.

Por el contrario, la recurrente entiende que no supera el límite legalmente establecido al considerar exentas del IRPF las cantidades percibidas por el INSS en concepto de prestación por maternidad.

El TSJ establece que el tenor literal de la norma, al que considera ha de estarse de forma estricta, es suficiente para rechazar la exención de la prestación en el IRPF (LIRPF art.7 h).

La inclusión en el beneficio fiscal de las prestaciones por maternidad de origen autonómico o local no implica la de las estatales, pues esta extensión supondría contrariar la prohibición básica de aplicación de la analogía en la interpretación de un beneficio fiscal.

En consecuencia, el Tribunal desestima el recurso al entender que la estricta aplicación de la norma no ofrece lugar a dudas sobre el discutido beneficio fiscal.

Nota: Ni esta sentencia, ni la dictada en sentido contrario (TSJ Madrid 6-7-16), crean jurisprudencia; por tanto, habrá que esperar al criterio que adopte el TS en un futuro pronunciamiento.