

AEMTIA SÍNTESI FISCAL - GENER 2017

Aquest inici d'any ha vingut carregat de força novetats fiscals, i algunes d'elles portant una mica més d'inseguretats jurídica per al contribuent. Sense ànim d'exhaustivitat, repassem en aquesta *newsletter* aquelles més importants.

S'ha aprovat el [Pla de Control Tributari](#) que estableix quines seran per a aquest any 2017 les línies que la Inspecció de Tributs seguirà per continuar augmentant la recaptació i regularitzar aquells sectors que volen quedar fora del circuit. Una de les seves intencions és posar el punt de mira en grans fortunes, utilitzant els més que coneguts models 720 i 750 (Amnistia Fiscal) aprovats en el seu dia. El comerç al detall i al consumidor final, els *software* per ocultar ingressos, i aquelles manifestacions de riquesa incoherents amb les bases imposables declarades en IRPF són altres dels focus a investigar per part de la Inspecció.

En **fiscalitat internacional** la Inspecció, *BEPS* (Erosió de Bases i Trasllat de Beneficis) en mà, seguirà de molt a prop la planificació fiscal agressiva amb tercers països, i la manca de substància en estructures i societats amb l'únic objectiu de rebaixar o eludir la tributació .

En un altre ordre de mesures, sembla que amb la [Instrucció 1/2017](#) es deixen clars els criteris que seguiran els ajornaments i fraccionaments dels deutes tributaris, amb especial incidència en l'IVA. L'Executiu i l'AEAT semblaven anar per camins diferents, amb l'aparició d'una nota a la web d'aquesta última que posteriorment va haver de ser definida per la Directora General de Recaptació, tot això, davant l'estupefacció de la Llei General Tributària, que es veu contradita en alguns articles amb aquesta Instrucció.

Parlem també sobre el **tractament fiscal de les quantitats** que es puguin percebre procedents de les [clàusules sòl](#), i en quin sentit s'ha modificat la Llei d'IRPF.

Seguim a voltes amb la [tributació de les prestacions de maternitat](#), després de la STSJ d'Andalusia que falla en sentit contrari a la STSJ de Madrid en relació a l'**exempció en IRPF** d'aquests rendiments. Caldrà esperar en quin sentit es pronuncia el TS.

Finalment, fem ressò del canvi en el criteri de tributació per IVA de les prestacions d'assistència gratuïta efectuades per [advocats del torn d'ofici](#), arran d'una Consulta de Tributs, i sobre la base del TJUE. Segons aquesta, el servei han de tributar per IVA, donat el seu caràcter oneros en ser abonats per l'Administració. Els Col·legis d'Advocats estan preparant informes jurídics perquè es segueixi mantenint el criteri anterior.

AEMTIA Assessors

Departament Fiscal i Tributari

**CANVI DE CRITERI. Serveis d'assistència jurídica gratuïta:
IVA - TORN D'OFICI - ADVOCATS**

DGT CV 25-1-17

Fins ara la DGT considerava com no subjectes a l'IVA els serveis prestats per advocats i procuradors en els casos en què fossin designats en virtut de l'exercici del dret d'assistència jurídica gratuïta. Aquest criteri és conseqüència de l'informe del Ministeri de Justícia de 18 - 6 - 1986, que qualifica a aquests serveis com a obligatoris per a aquests professionals, sense que les quantitats que se'ls assignen per la seva prestació tinguin el caràcter de retribució ni compensació. Són serveis prestats amb caràcter obligatori i gratuït.

Recentment el TJUE s'ha pronunciat sobre la tributació en l'IVA d'aquests serveis prestats per advocats i procuradors als beneficiaris del dret a l'assistència jurídica gratuïta (TJUE 16 - 7 - 16 assumpte C - 543/14), on estableix:

1. Que a aquests serveis no se'ls pot aplicar l'exempció prevista per a certes activitats d'interès general (Dir 2006/112 art.132.1.g); LIVA art.20.Uno.8 º) ja que aquesta exempció no només està subjecte a un requisit relatiu al caràcter social dels serveis prestats, que han d'estar directament relacionats amb l'assistència social i la seguretat social, sinó que, a més, es limita als serveis prestats per organismes als quals es reconegui un caràcter social.
2. No tots els advocats presten serveis d'assistència jurídica gratuïta, sinó únicament aquells que es presenten voluntàriament i estan inscrits a aquest efecte en una llista que s'elabora anualment. Per tant, prestar serveis en aquest règim no constitueix sinó un objectiu més entre d'altres de la professió d'advocat.
3. La prestació dels serveis es fa a títol oneros, estant constituïda la base imposable de les operacions subjectes per l'import total de la contraprestació pagada pel destinatari de les mateixes o per un tercer (LIVA art.78.Uno).

A la vista de l'anterior, el TJUE no considera exempts de l'IVA els serveis prestats pels advocats i procuradors en el marc del règim d'assistència jurídica gratuïta.

En aplicació d'aquesta sentència, la DGT conclou:

1. Els serveis prestats per advocats i procuradors als beneficiaris del dret a l'assistència jurídica gratuïta estaran subjectes i no exempts de l'IVA, havent de repercutir en factura l'IVA al tipus impositiu general del 21% al seu beneficiari, destinatari de la prestació de tals serveis.

Atès que els serveis d'assistència jurídica prestats pels advocats o procuradors als beneficiaris de l'assistència jurídica gratuïta són retribuïts per l'Administració pública competent, s'arriba a la conclusió del caràcter oneros de tals serveis, formant part la base imposable d'aquesta prestació la retribució que perceben a càrrec de fons públics per la seva intervenció en el corresponent procediment judicial.

2. Respecte de la possible incidència que el canvi de criteri administratiu pot tenir per als obligats tributaris assenjala que l'objectiu de la contestació és que l'obligat tributari conegui el criteri administratiu aplicable en la matèria amb anterioritat a l'exercici de drets o al compliment d'obligacions per part d'aquest.

El caràcter vinculant de la contestació a les consultes tributàries es manté per a l'Administració tributària en relació amb les obligacions i drets el compliment i exercici, respectivament, haguessin de materialitzar per l'obligat tributari durant la vigència d'aquest criteri.

Pla de Control Tributari 2017

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

Es reforcen les actuacions desenvolupades en anys anteriors i s'incorporen altres de noves en línia amb el context econòmic, social i normatiu en el qual l'AEAT desenvolupa la seva activitat.

A. Control de grans fortunes

1. Desenvolupament de noves eines informàtiques. Es creen per tal de facilitar la identificació de perfils de risc i les inspeccions sobre grans patrimonis. Analitzen entre d'altres:

- Alteracions patrimonials i transvasaments de rendes efectuades a partir de tècniques agressives de planificació fiscal;
- Utilització de societats interposades per desviar retribucions personals.
- Manifestacions de capacitat econòmica inconsistents amb les bases imposables declarades en l'IRPF; i
- Disponibilitat d'actius a l'exterior.

2. Intercanvi automàtic d'informació. Es desenvoluparan actuacions de control a partir de la informació obtinguda en el marc de l'Acord FATCA i, a la fi d'any, a través del model CRS.

3. Explotació d'informació. La obtinguda fonamentalment a través del model 720 (declaració informativa sobre béns i drets situats a l'estranger) i del model 750 (declaració Tributària Especial) relacionada amb l'activitat a l'estranger en particular sobre:

- Transaccions amb territoris de baixa tributació;
- Comunicacions espontànies procedents de tercers estats;
- Estructures opaques amb component internacional; i
- Localitzacions fictícies de residències fiscals a l'estranger.

B. IVA i la lluita contra l'economia submergida

1. S'incidirà en actuacions sobre sectors en què s'aprecie major nivell de risc d'incompliment en l'IVA, potenciant la presència de l'Administració en relació amb activitats caracteritzades per la venda al consumidor final.

2. S'intensifiquen les aparicions a les seus on es realitza l'activitat econòmica dels obligats

tributaris. A més, es preveu l'extensió d'actuacions a tots aquells sectors en què s'aprecia una especial percepció

d'elevats nivells d'economia submergida i es vigilaran els comportaments tributaris posteriors a les comprovacions, amb l'efecte d'aconseguir un eixamplament de les bases tributàries de manera permanent en el temps.

3. Es potenciarà l'anàlisi de la capacitat adquisitiva real dels contribuents, combinant el contrast de la informació declarada sobre béns i drets amb informació sobre gestió de comptes corrents i inconsistències amb la seva titularitat formal, beneficiaris de targetes de crèdit emeses tant a Espanya com a l'estranger i ús d'efectiu, alhora que es mantenen les actuacions per verificar el compliment de la limitació de pagaments en efectiu.

Alhora, l'Agència reforçarà l'anàlisi del programari comercial que possibilita l'ocultació de vendes, en el marc de l'estratègia que manté de desenvolupament d'actuacions selectives coordinades a nivell nacional per combatre el frau vinculat a la utilització d'aquest programari.

C. Elusió fiscal de multinacionals

1. Desenvolupament de models d'anàlisi de risc. S'impulsen per tal d'optimitzar l'ús de la informació que es rebrà aquest any 2017 sobre "*tax rulings*" i en 2018 sobre els informes "*País per País*".

2. Correcció de pràctiques elusives de les multinacionals d'acord amb les àrees de risc *BEPS*. (Erosió de Bases i Trasllat de Beneficis) de l'OCDE. En particular, s'analitzaran:

- Les estructures de planificació fiscal agressiva;
- Estructures híbrides (amb diferent tractament fiscal a Espanya i en un país tercer);
- Generació artificial de despeses financeres;
- Utilització abusiva de les polítiques de preus de transferència (intragrup);

- Atribució de beneficis a establiments permanents a Espanya d'entitats no residents; i

- Tributació d'operacions realitzades amb residents en paradisos fiscals.

3. Control d'entitats que operen internacionalment en l'àmbit de l'economia digital. Es promou en relació amb la possible existència d'accions tendents a excloure a la nostra jurisdicció del pagament dels impostos directes deguts.

D. Economia digital

1. Col·laboració amb les administracions tributàries d'altres països. Es potenciarà per a la comprovació dels beneficis obtinguts pels agents econòmics que utilitzen internet com a mitjà per publicitar béns i serveis, atès que les principals afiliadores de publicitat són grans empreses transnacionals amb seu fora de les nostres fronteres.

2. Operacions d'importació associades a transaccions de comerç electrònic. Difusió d'informació específica a la pàgina web per informar sobre les obligacions dels qui realitzin operacions de comerç electrònic, per assegurar que els diferents agents implicats compleixen adequadament amb les seves obligacions tributàries.

3. Anàlisi dels nous mitjans de pagament. Es prestarà especial atenció al control dels mitjans de pagament que cada vegada amb més força s'estan implantant - criptomonedas, plataformes mediadores de pagament, pagaments des de dispositius mòbils etc. - Ja que poden facilitar l'opacitat de les operacions.

4. Altres controls. Es sumen altres controls que tradicionalment es vénen considerant prioritaris per l'AEAT, vinculats a riscos fiscals com ara la divisió artificial d'activitat i ocultació de titularitats sota figures societàries sense activitat econòmica real; els signes externs de riquesa analitzats mitjançant accions combinades de les àrees d'Inspecció i Vigilància Duanera; la utilització de testaferros i empreses fantasma, o el control de les trames de frau en l'IVA, en les importacions de productes d'Àsia i en el sector dels hidrocarburs.

E. Prevenció i control del frau en fase recaptatòria

1. Millores en l'avaluació del risc recaptatori en fase de comprovació. Per tal d'anticipar la reacció davant el frau en els casos de risc de cobrament, es realitzaran mesures cautelars, derivacions de responsabilitat i investigacions patrimonials que posin de manifest insolvències fictícies o conductes tendents a eludir el pagament dels deutes mitjançant l'ocultació patrimonial, o que puguin constituir, fins i tot, possibles insolvències punibles.

2. Seguiment continuat de deutors amb elevats imports deguts. Serà prioritari i es durà a terme mitjançant una exhaustiva i permanent investigació patrimonial, el seguiment d'insolvències aparents i la revisió de la situació de deutors prèviament declarats fallits.

3. Control en matèria concursal. S'intensificaran les actuacions per impedir conductes defraudatòries.

4. Deutes vinculades a delictes contra la Hisenda Pública i contraban. Es reforcen les actuacions per al cobrament de deutes vinculats a aquests delictes.

5. Deute en fase d'embargament. Es realitzarà un control permanent per seguir reduint el deute pendent, en particular la que es trobi en aquesta fase.

CLÀUSULA SÒL. Canvis en IRPF. Devolució de les quantitats indegudament satisfetes

RDL 1/2017, BOE 21-1-17

Amb efectes des del 20 - 1 - 2017 s'aprova un conjunt de mesures per facilitar la devolució de les quantitats indegudament satisfetes pel consumidor a les entitats de crèdit en aplicació de determinades clàusules sòl contingudes en contractes de préstec o crèdit garantits amb hipoteca immobiliària .

A l'efecte del tractament fiscal d'aquestes quantitats, **es modifica la normativa de l'IRPF en els següents termes (LIRPF disp.adic.45ª):**

- 1.** No s'integra en la base imposable de l'IRPF la devolució de les quantitats percebudes i prèviament satisfetes a

entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interès de préstecs, en efectiu o mitjançant altres mesures de compensació.

2. Quant a les quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte d'aquesta devolució s'estableix:

a) Quan les quantitats retornades, en exercicis anteriors, hagin format part de la base de la deducció per inversió en habitatge habitual o de deduccions autonòmiques, es perd el dret a practicar la deducció en relació amb aquestes quantitats, i el contribuent ha de regularitzar la situació tributària.

La regularització s'efectua afegint exclusivament les quantitats indegudament deduïdes a les quotes líquides meritedes en l'exercici en què sigui procedent la devolució, sense incloure els interessos de demora.

No obstant això, en aquesta regularització no s'inclouran les quantitats retornades que l'entitat financera destini a la minoració del préstec, en virtut de l'acord assolit.

b) Quant a les quantitats que van tenir la consideració de despesa deduïble, perden el dret a la seva deducció.

El contribuent ha de regularitzar aquesta situació presentant autoliquidació complementària dels exercicis no prescrits, sense sanció, interessos de demora o recàrrec alguns.

El termini de presentació serà el que hi hagi entre la data de l'acord, de la sentència o del laude, i la finalització del següent termini de presentació de la declaració de l'IRPF.

3. Finalment, no formaran part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica, ni tenen la consideració de despesa deduïble, les quantitats satisfetes pel contribuent en exercicis el termini de presentació de l'IRPF no hagués finalitzat amb anterioritat a l'acord de devolució celebrat amb l'entitat financera o conseqüència de l'execució o

compliment de sentència judicial o laude arbitral. Tampoc les quantitats que es destinin directament per l'entitat financera a minorar el principal del préstec, després de l'acord amb el contribuent afectat.

[NOUS CRITERIS AJORNAMENTS DEUTES TRIBUTARIS. ESPECIAL INCIDÈNCIA EN IVA. Departament de Recaptació de l'AEAT: Instrucció de la seva Direcció sobre ajornaments i fraccionaments](#)

[AEAT Instr 1/2017](#)

Com a conseqüència de l'aprovació del RDL 3/2016, que introdueix modificacions en la LGT en relació amb els procediments sobre ajornaments i fraccionaments de pagament es publica aquesta Instrucció, amb el propòsit d'actualitzar els criteris donats als òrgans de recaptació de l'AEAT per incrementar els ingressos tributaris en temps i forma, aconseguir que els deutes tributaris es paguin en els seus terminis, i evitar que els obligats tributaris facin servir aquests procediments com a forma de finançament.

Per tant, mitjançant aquesta Instrucció, que resulta d'aplicació per a les sol·licituds presentades a partir de l'1 - 1 - 2017, s'actualitzen els criteris existents pel que fa a terminis, garanties i altres aspectes procedimentals, diferenciant entre els següents procediments:

1) Mitjançant actuacions administratives automatitzades, aplicables a deutes l'import total pendent és igual o inferior a 30.000 euros, que poden ser objecte de dispensa total o parcial d'aportació de garanties (LGT art.82.2.a).

S'indica en aquest cas que es prescindeixi de la realització de certs requeriments d'aportació de proves i documentació, i s'adopti la presumpció que el sol·licitant compleix amb els requisits per a la seva concessió.

El nombre màxim de terminis és de 12 mesos per a persones físiques, i de 6 mesos per a persones jurídiques i entitats de la LGT art.35.4.

Per a les sol·licituds de deutes pendents d'igual o inferior a 1.000 euros, el procediment es resoldrà en atenció a la proposta de terminis presentada per l'obligat tributari, sempre que l'import de cada un d'aquests terminis no resulti inferior a 30 euros.

2) Ordinari o general per a la resta de deutes, i on sí resulten exigibles l'aportació de proves i documentació.

D'altra banda, s'adequa l'AEAT Instr 4/2015 sobre garanties necessàries per a la concessió d'ajornaments i fraccionaments de pagament, i per obtenir la suspensió dels actes administratius objecte de recurs i reclamació.

En darrer lloc, es determina que, des de l'1 - 1 - 2017, no són aplicables les següents Instruccions:

- AEAT Instr 6/2013, de 9 de desembre, del Departament de Recaptació sobre gestió d'ajornaments i fraccionaments de pagament de retencions i ingressos a compte i de deutors en situació de concurs de creditors.

- AEAT Instr 4/2014, de 9 de desembre, de la Directora del Departament de Recaptació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, sobre gestió d'ajornaments i fraccionaments de pagament.

- Instrucció 6/2015, de 20 d'octubre, del Departament de Recaptació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual es modifica la Instrucció 4/2014, de 9 de desembre, sobre gestió d'ajornaments i fraccionaments de pagament.

- AEAT Instr 3/2016, de 11 de novembre, del Departament de Recaptació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual es modifica, mitjançant la introducció d'una addenda, la Instrucció 4/2014, de 9 de desembre, sobre gestió d'ajornaments i fraccionaments de pagament.

- Instrucció Sisena de l'AEAT Instr 3/2015, de 16 de juliol, del Departament de Recaptació sobre actuacions a realitzar respecte a obligats declarats en concurs i sobre la documentació que s'ha de remetre en relació amb determinades decisions referides als processos concursals.

Nota: Mitjançant la DG AEAT Instr 1/2017, de 17 de gener, s'estableix que la competència per dictar els criteris d'actuació en matèria d'ajornaments i fraccionaments de pagament correspon únicament al titular del Departament de Recaptació de l'AEAT, i es deixa sense efecte la DG AEAT Instr 6/2006, de 23 de novembre.

[TORNEM AMB LA TRIBUTACIÓ de les prestacions per MATERNITAT. Tractament en l'IRPF](#)

[TSJ Andalusia 27 - 10 - 16](#)

El TEAR d'Andalusia desestima la reclamació interposada enfront de la liquidació provisional girada per l'AEAT en concepte d'IRPF en considerar que la recurrent va superar el límit de l'obligació de declarar que es fixa per als rendiments de treball percebuts de més d'un pagador a haver obtingut per l'INSS la prestació per maternitat.

Per contra, la recurrent entén que no supera el límit legalment establert en considerar exemptes de l'IRPF les quantitats percebudes per l'INSS en concepte de prestació per maternitat.

El TSJ estableix que el tenor literal de la norma, al qual considera ha d'estar

La inclusió en el benefici fiscal de les prestacions per maternitat d'origen autonòmic o local no implica la de les estatals, ja que aquesta extensió suposaria contrariar la prohibició bàsica d'aplicació de l'analogia en la interpretació d'un benefici fiscal.

En conseqüència, el Tribunal desestima el recurs en entendre que l'estricta aplicació de la norma no ofereix cap dubte sobre el discutit benefici fiscal.

Nota: Ni aquesta sentència, ni la dictada en sentit contrari (TSJ Madrid 6 - 7 - 16), creen jurisprudència; per tant, caldrà esperar al criteri que adopti el TS en un futur pronunciament.