

SUMARIO

1. **LA COMPROBACIÓN DEL VALOR REAL DE INMUEBLES EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS MEDIANTE LA APLICACIÓN DE COEFICIENTES SOBRE EL VALOR CATASTRAL**

El Tribunal Supremo ha considerado que el método de comprobación del valor real de inmuebles consistente en multiplicar el valor catastral por un coeficiente, no es adecuado y que la carga de la prueba de que el valor declarado se corresponde con el valor real, corresponde a la Administración.

2. **LA TRIBUTACIÓN DE LOS ALQUILERES TURÍSTICOS. ACTIVIDAD DE ALQUILER DE APARTAMENTOS TURÍSTICOS**

La Agencia Tributaria a través de una nota informativa desarrolla el tratamiento fiscal de los alquileres de apartamentos turísticos.

3. **LA LIMITACIÓN A LA DEDUCCIÓN TOTAL DEL IVA DE LOS VEHÍCULOS AFECTOS NO ES MÁS QUE UNA PRESUNCIÓN DESTRUIBLE CON PRUEBAS A FAVOR O EN CONTRA. NO HAY EXTRALIMITACIÓN ANTICOMUNITARIA**

El Tribunal Supremo ha dado respuesta en su Sentencia de 5 de febrero de 2018 a uno de los interrogantes sobre la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en la adquisición de vehículos afectos a una actividad económica.

4. **PROCEDIMIENTO SANCIONADOR. REDUCCIÓN PARCIAL DE LA SANCIÓN SI SE PRESTA CONFORMIDAD A LA REGULARIZACIÓN FIRMADA EN DISCONFORMIDAD**

Puede haber reducción parcial de la sanción si se presta conformidad parcial a la regularización firmada en disconformidad.

5. **EL CÁMPUTO DEL PLAZO TRANSCURRIDO PARA ACORDAR LA AMPLIACIÓN DE ACTUACIONES SE HACE EN BRUTO, SIN CORREGIR CON DILACIONES IMPUTABLES AL CONTRIBUYENTE**

Lo que no puede hacer la Inspección es retrasar la adopción del acuerdo de ampliación considerando que le son imputables al contribuyente dilaciones que le dan más margen temporal.

6. TRATAMIENTO EN EL IRPF DE LOS SOCIOS EN LA CONDONACIÓN DE DEUDAS A LA SOCIEDAD

Forma parte del valor de adquisición de las acciones la aportación consistente en la condonación de un crédito por el socio a la sociedad, siempre que la parte del crédito condonada se corresponda con su porcentaje de participación en la misma.

7. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. TRATAMIENTO DE UN SEGURO "UNITED LINKED"

Cuando una persona física es beneficiaria de un UnitLinked y recibe la prestación por supervivencia del asegurado, el hecho imponible va a ser el acto por el que aquel adquiere el derecho a la percepción de las cantidades previstas en el contrato de seguro y que han de ser satisfechas por la aseguradora.

1. LA COMPROBACIÓN DEL VALOR REAL DE INMUEBLES, EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS MEDIANTE LA APLICACIÓN DE COEFICIENTES SOBRE EL VALOR CATASTRAL

El pasado día 23 de mayo, el Tribunal Supremo ha dictado cuatro sentencias similares, entre ellas, la número 843/2018 con número de recurso 4202/2017, sobre la comprobación del valor real de inmuebles en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados mediante la aplicación de coeficientes sobre el Valor Catastral.

El Tribunal considera que el método de comprobación consistente en la estimación del valor real de los inmuebles por referencia a valores catastrales multiplicados por índices o coeficientes no es idóneo por su generalidad y falta de relación con el bien concreto.

Por otra parte, entiende que la aplicación de ese método no dota a la Administración de una presunción reforzada de veracidad, y que su aplicación para rectificar el valor declarado por el contribuyente exige que la Administración motive por qué considera que se debe rectificar, sin que sirva solamente la mera discordancia con los valores o coeficientes publicados.

El TSJ, en las sentencias ahora confirmadas por el Supremo, dio la razón a los contribuyentes en contra de la Hacienda autonómica. Asegura el Tribunal Supremo lo siguiente:

El método de comprobación consistente en la estimación por referencia a valores catastrales, multiplicados por índices o coeficientes no es idóneo, por su generalidad y falta de relación con el bien concreto de cuya estimación se trata, para la valoración de bienes inmuebles en aquellos impuestos en que la base imponible viene determinada legalmente por su valor real, salvo que tal método se complementa con la realización de una actividad estrictamente comprobadora y directamente relacionada con el inmueble singular que se someta a avalúo.

Además, deja claro el Tribunal Supremo que la carga de la prueba en este terreno corresponde a la Administración y que el contribuyente no está legalmente obligado a acreditar que el valor que figura en la declaración o autoliquidación del impuesto coincide con el valor real.

Finalmente, el Tribunal confirma que el sujeto puede oponerse a la valoración administrativa, no solo promoviendo la tasación pericial contradictoria –a la que no está obligado a acudir–, sino impugnando directamente la liquidación.

2. LA TRIBUTACIÓN DE LOS ALQUILERES TURÍSTICOS. ACTIVIDAD DE ALQUILER DE APARTAMENTOS TURÍSTICOS

La Agencia Tributaria ha emitido una nota informativa analizando el tratamiento fiscal que es aplicable al alquiler de apartamentos turísticos, tema que es de actualidad y que por lo tanto resumimos a continuación. Omitimos la casuística que se plantea en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes por su especificidad.

Concepto de arrendamiento para uso distinto de vivienda

Se considera arrendamiento para uso distinto de vivienda, aquel arrendamiento que, recayendo sobre una edificación, tenga como destino primordial uno distinto que el de satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario.

Por tanto, cuando se produzca la cesión temporal de uso de la totalidad de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa se tratará de un alquiler turístico, que se someterá a un régimen específico, derivado de su normativa sectorial, según establece el art.5 e) de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos.

Diferencia entre el alquiler turístico y los servicios que presta la industria hotelera

La Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA) pone como ejemplos de "servicios complementarios propios de la industria hotelera" los de restaurante, limpieza, lavado de ropa u otros análogos (art 20.uno.23º. b.' LIVA). En este sentido, **los servicios de hospedaje se caracterizan por extender la atención a los clientes más allá de la mera puesta a disposición de un inmueble o parte del mismo**. Es decir, la actividad de hospedaje se caracteriza, a diferencia de la actividad de alquiler de viviendas, porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios tales como recepción y atención permanente y continuada al cliente en un espacio destinado al efecto, limpieza periódica del inmueble y el alojamiento, cambio periódico de ropa de cama y baño, y puesta a disposición del cliente de otros servicios (lavandería, custodia de maletas, prensa, reservas etc.), y, a veces, prestación de servicios de alimentación y restauración. (Consultas DGT V0081.16 y V0575.15)

En particular, se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera, además de los citados, los servicios de limpieza del interior del apartamento, así como los servicios de cambio de ropa en el apartamento, ambos prestados con periodicidad.

Por el contrario, **no se consideran servicios complementarios propios de la industria hotelera** los que a continuación se citan:

- Servicio de limpieza del apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de cambio de ropa en el apartamento prestado a la entrada y a la salida del periodo contratado por cada arrendatario.
- Servicio de limpieza de las zonas comunes del edificio (portal, escaleras y ascensores) así como de la urbanización en que está situado (zonas verdes, puertas de acceso, aceras y calles).
- Servicios de asistencia técnica y mantenimiento para eventuales reparaciones de fontanería, electricidad, cristalería, persianas, cerrajería y electrodomésticos.

IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

Deben analizarse las diferentes posibilidades dentro de la actividad de alquiler de apartamentos turísticos con la finalidad de realizar una correcta clasificación en las tarifas del IAE:

- a) Actividad por la que una persona o entidad cede, a cambio de un precio a arrendatarios, apartamentos por periodos de tiempo determinado prestando servicios de hospedaje. Entendiendo que la actividad de hospedaje se caracteriza porque normalmente comprende la prestación de una serie de servicios tales como limpieza de inmuebles, cambio de ropa, custodia de maletas, puesta a disposición del cliente de vajilla, enseres y aparatos de cocina, y a veces, prestación de servicios de alimentación.

En este caso, el grupo 685 de la sección primera de las Tarifas del IAE clasifica la actividad de explotación de apartamentos turísticos extrahoteleros (DGT V0215-18, DGT V0731-17).

- b) Supuesto en el que una persona o entidad propietaria de un apartamento turístico lo arrienda a una entidad mercantil o persona física que lo explota como establecimiento extrahotelero, contratando ésta, su ocupación con turoperadores y/o el personal necesario y asumiendo todos los riesgos de la explotación. La persona o entidad propietaria del apartamento turístico desarrolla la actividad de arrendamiento de inmuebles clasificada en el epígrafe 861.2 de la sección 1ª del IAE "Alquiler de locales industriales y otros alquileres NCOP" (DGT V2540-08, DGT 1160-02).
- c) Supuesto que dicha actividad consista, exclusivamente, en el arrendamiento por períodos de tiempo de casas o parte de las mismas, sin prestar ningún servicio propio de la actividad de hospedaje y limitándose a poner a disposición del arrendatario las instalaciones. Por tanto, en la medida en que esto sea así, estaremos ante una actividad propia del Epígrafe 861.1 "Alquiler de viviendas" de la Sección Primera de las Tarifas, debiendo el titular de la actividad, en principio, darse de alta y tributar por el mismo. No obstante, lo anterior, la Nota 2ª de dicho Epígrafe establece que "los sujetos pasivos cuyas cuotas por esta actividad sean inferiores a 601,01 euros tributarán por cuota cero", en cuyo caso, de acuerdo con lo dispuesto en la Regla 15ª de la Instrucción, "los sujetos pasivos no satisfarán cuota alguna por el impuesto, ni estarán obligados a formular declaración alguna" (DGT 1821-02).

En conclusión, el simple alquiler de pisos o apartamentos para fines de semana o periodos determinados de tiempo, sin que el titular de la actividad de alquiler preste ningún otro tipo de servicio al inquilino, constituye una actividad propia del Epígrafe 861.1 de la Sección primera de las Tarifas, "Alquiler de viviendas" (DGT V0898-17, DGT V0931-11 DGT 1482-02)

No debemos olvidar, una vez clasificada la actividad en su grupo o epígrafe correctamente, el régimen de exenciones reguladas en el artículo 82.1 c) TRLRHL, conforma al cual están exentas del IAE las personas físicas residentes y los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.

Dicha exención supone, a efectos de este impuesto, la no obligación de darse de alta en la matrícula del impuesto ni de tributar por el mismo, con independencia de las obligaciones de carácter censal que le pueda corresponder cumplimentar al sujeto pasivo.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Con carácter general, los rendimientos derivados del alquiler de apartamentos turísticos tendrán la consideración de **rendimientos del capital inmobiliario**.

Para que proceda esa calificación, el alquiler se tiene que limitar a la mera puesta a disposición de un inmueble durante un periodo de tiempo, sin que vaya acompañado de la prestación de servicios propios de la industria hotelera. A modo de ejemplo, no se consideran como tales: los servicios de limpieza realizados antes de la llegada de los inquilinos o tras la salida de éstos o la entrega y recogida de llaves en el momento de la entrada y salida de los clientes.

Al rendimiento neto resultante de esa operación **no le resultará aplicable la reducción del 60%** prevista en el artículo 23.2 de la Ley de IRPF, ya que los apartamentos de uso turístico no tienen por finalidad satisfacer una necesidad permanente de vivienda sino cubrir una necesidad de carácter temporal.

Los periodos de tiempo en los que el inmueble no haya sido objeto de cesión, generan la correspondiente imputación de renta inmobiliaria, al igual que cualquier otro inmueble, cuya cuantía sería el resultado de aplicar el porcentaje de imputación que corresponda (1,1% ó 2%) al valor catastral del inmueble, y en función del número de días que no haya estado cedido con fines turísticos (o, en su caso, arrendado).

No obstante, el arrendamiento se puede entender como una actividad empresarial y los rendimientos derivados de la misma tendrán la consideración de **rendimientos de actividades económicas** cuando, además de poner a disposición el inmueble, se ofrezcan, durante la estancia de los arrendatarios, servicios propios de la industria hotelera como pueden ser: servicios periódicos de limpieza, de cambio de ropa, de restauración, de ocio u otros de naturaleza análoga o cuando, sin prestar tales servicios, se disponga de una persona con contrato laboral y jornada completa para la ordenación de la actividad.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Información general:

- Quien realiza arrendamientos de alojamientos turísticos tiene, a efectos del IVA, la condición de empresario (art 5.uno.c LIVA).
- En tanto que realizados por empresarios los arrendamientos de alojamientos turísticos están sujetos al IVA (art 4.uno LIVA).
- La sujeción al IVA determina la no sujeción al concepto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP), salvo que sea de aplicación la exención en el IVA (art 4. cuatro LIVA).
- Conforme la doctrina de la Dirección General de Tributos (consulta V0420-18 entre otras), están **exentos del IVA** y, por tanto, sujetos a Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITP aqueños arrendamientos de alojamientos turísticos en los que el arrendador NO presta servicios típicos de la industria hotelera. En estos casos, el arrendador no debe presentar ni ingresar el IVA.
- En caso de prestarse servicios propios de la industria hotelera, el arrendamiento de un apartamento turístico no estará exento del IVA y deberá tributar al tipo reducido del **10 por 100** como un establecimiento hotelero por aplicación del art 91.uno.2. 2º LIVA y de acuerdo con el criterio de la Dirección General de Tributos. Ver consulta V0714-15.
- En el ITP, concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, la cuota tributaria de los arrendamientos se obtendrá aplicando sobre la base liquidable la tarifa que fije la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la tarifa a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará la escala estatal.

OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN

Desde 2018 se establece una nueva obligación de suministro de información relativo a las cesiones de viviendas con fines turísticos a través del modelo 179, que deben presentar las personas o entidades que intermedien en la cesión de uso de viviendas con fines turísticos (ya sean analógicos o digitales); y, en particular, las denominadas “plataformas colaborativas” que intermedien en dichas cesiones.

IMPORTANTE: Esta nueva obligación de información tendrá pleno efecto en la campaña de la declaración de Renta 2018, a presentar en 2019, sin perjuicio de la obligación de declarar las rentas percibidas por la cesión de estas viviendas con fines turísticos en el ejercicio en que se devenguen, al igual que el resto de rendimientos de capital inmobiliario.

Los intermediarios de estas operaciones informarán a la AEAT a partir del ejercicio 2018 de cada una de las cesiones de inmuebles con fines turísticos situadas en territorio español. Se incluyen las cesiones de viviendas turísticas (art. 5.e) de la LAU y el alquiler de temporada (art. 3 de dicha Ley).

La información a suministrar en el nuevo modelo 179 comprende:

- Titular de la vivienda
- Titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda (si es distinta del titular de la vivienda)
- Identificación de las personas o entidades cesionarias.
- Inmueble objeto de cesión.
- Número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos
- Importe percibido por el titular cedente del derecho
- Número de contrato asignado por el intermediario
- Fecha de inicio de la cesión
- Fecha de intermediación
- Identificación del medio de pago utilizado

Finalmente en el cuadro resumen adjunto sintetizamos la tributación en el alquiler turístico.

ALQUILER TURÍSTICO		
SI SE PRESTAN SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS INDUSTRIA HOTELERA (limpieza, lavandería, restauración, etc.)	IAE	GRUPO 685: ALOJAMIENTOS TURÍSTICOS EXTRAHOTELEROS
	IRPF	RENDIMIENTOS ACTIVIDAD ECONÓMICA
	IVA	SUJETO Y NO EXENTO 10%
	ITP	NO SUJETO
	IRNR	RENDIMIENTO ACTIVIDAD ECONÓMICA OBTENIDO MEDIANTE EP
	DECLARACIONES INFORMATIVAS	MODELO 179: A PRESENTAR POR LOS INTERMEDIARIOS (EN PARTICULAR, POR PLATAFORMAS COLABORATIVAS)

SI NO SE PRESTAN SERVICIOS COMPLEMENTARIOS PROPIOS INDUSTRIA HOTELERA (sólo alquiler)	IAE	EPÍGRAFE 861.1: ALQUILER DE VIVIENDAS
	IRPF	RENDIMIENTOS CAPITAL INMOBILIARIO (sin reducción)
	IVA	EXENTO
	ITP	Tarifa fijada por la CC.AA. En su defecto escala prevista en el art. 12.1 RDL 1/1993
	IRNR	RENDIMIENTO DE CAPITAL INMOBILIARIO
	DECLARACIONES INFORMATIVAS	MODELO 179: A PRESENTAR POR LOS INTERMEDIARIOS (EN PARTICULAR, POR PLATAFORMAS COLABORATIVAS)

3. LA LIMITACIÓN A LA DEDUCCIÓN TOTAL DEL IVA DE LOS VEHÍCULOS AFECTOS NO ES MÁS QUE UNA PRESUNCIÓN DESTRUIBLE CON PRUEBAS A FAVOR O EN CONTRA. NO HAY EXTRALIMITACIÓN ANTICOMUNITARIA

El Tribunal Supremo ha dado respuesta en su Sentencia de 5 de febrero de 2018 a uno de los interrogantes con más interés mediático sobre los que se le ha solicitado formar jurisprudencia en los últimos meses: el de si nuestra norma interna de IVA se ha extralimitado en su regulación en lo que tiene que ver con la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en la adquisición de vehículos afectos a una actividad económica.

Sin embargo, y a pesar de lo esperado por muchos pequeños empresarios y profesionales, el contenido de la sentencia no ha sido tan rotundo y favorable a sus intereses como esperaban.

En efecto, no niega la deducibilidad total del IVA soportado, pero no reconoce un derecho *per se* al mismo, sino que deja la solución jurídica a los elementos de prueba que concurran en cada situación de hecho.

Señala el Tribunal que cuando el art. 95.Tres Ley 37/1992 (Ley IVA), en relación con los vehículos automóviles, determina el derecho a deducir las cuotas de IVA soportadas o satisfechas en atención "al grado efectivo de utilización del bien en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional", estableciendo una presunción de afectación a esa actividad "en una proporción del 50 por 100" y haciendo recaer sobre el sujeto pasivo la carga de acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho "el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional", prevé un derecho a la deducción de las cuotas soportadas, relacionadas con vehículos turismos, que se determina cuantitativamente en atención al grado efectivo de afectación de tales bienes a la actividad empresarial o profesional del interesado, al punto de que éste tendrá derecho a practicarse una deducción proporcional al concreto destino del bien a su giro o tráfico empresarial o profesional.

Es decir, no determina *a priori* la deducción que corresponde por las cuotas soportadas en relación con estos vehículos, sino que condiciona el *quantum* de esa deducción a la completa

acreditación del uso efectivo del vehículo en la actividad del profesional o del empresario, de suerte que el sujeto pasivo tendrá derecho a deducir esas cuotas en proporción al grado de utilización del vehículo en su actividad.

E incorpora, además –según sus palabras–, una regla de clara naturaleza probatoria: una presunción *iuris tantum* de afectación del vehículo en un 50 por 100, presunción que puede ser destruida no solo por el contribuyente (constatando –por cualquier medio de prueba admitido en Derecho– un grado de utilización del bien superior a ese porcentaje), sino también por la Hacienda Pública (que habrá de probar cumplidamente, para imponer una menor deducción, que el grado de afectación es inferior al presumido por la ley).

Entendido así, el Tribunal, en contra de la doctrina del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana impugnada, entiende que nuestro art. 95.Tres, reglas 2ª y 3ª Ley 37/1992 (Ley IVA) no se opone al artículo 17 de la Sexta Directiva y a la jurisprudencia del TJUE que lo interpreta.

La sentencia incluye un último argumento de interés, que tiene que ver con una práctica administrativa que pretende denunciar el contribuyente y que tiene que ver con la extraordinaria dificultad que pone la Administración tributaria a la hora de la deducción de los vehículos afectos. Según el Supremo, no es aceptable que la prueba de la verdadera utilización del vehículo en el giro empresarial sea "imposible" o "extraordinariamente difícil" en las instancias administrativas, como se sostiene en el escrito de oposición al recurso sobre la base exclusivamente de una supuesta –y no acreditada– práctica que, según se afirma, no admitiría en ningún caso esa acreditación al exigir la prueba de un hecho negativo –la no utilización del vehículo para fines privados–.

4. PROCEDIMIENTO SANCIONADOR. REDUCCIÓN PARCIAL DE LA SANCIÓN SI SE PRESTA CONFORMIDAD A LA REGULARIZACIÓN FIRMADA EN DISCONFORMIDAD

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) en su Resolución de 5 de abril de 2018 estima que puede haber reducción parcial de la sanción si se presta conformidad parcial a la regularización firmada en disconformidad.

La Ley General Tributaria prevé una reducción del 30% de las sanciones cuando la regularización se acepte en conformidad. El TEAC admite, en este sentido, que esta reducción resulte aplicable en el supuesto de actas de disconformidad respecto a los conceptos regularizados a los que el obligado tributario preste expresamente su conformidad en las alegaciones formuladas frente al acta. Asimismo, el TEAC recuerda que, para la aplicación de la referida reducción del 30%, la normativa no exige que la conformidad deba ir referida a la totalidad de las regularizaciones propuestas en el acta de disconformidad.

5. EL CÁMPUTO DEL PLAZO TRANSCURRIDO PARA ACORDAR LA AMPLIACIÓN DE ACTUACIONES SE HACE EN BRUTO, SIN CORREGIR CON DILACIONES IMPUTABLES AL CONTRIBUYENTE

El tema a debate se encuentra incardinado en la sentencia del Tribunal Supremo, de 3 de mayo de 2018, que lo analiza a raíz de un supuesto de hecho de circunstancias muy exageradas. En efecto, en este caso, las actuaciones inspectoras se extendieron a lo largo de

28 meses y 5 días, sin que la Inspección considerara oportuno ampliar el plazo de duración más allá de los 12 meses previstos en la Ley, incurriendo por ello en un exceso de 492 días, sin haber nada en el expediente administrativo que permita deducir por qué, pese a darse tales circunstancias, la Inspección no estimó oportuno hacer uso de la facultad de ampliación que le otorga el art. 150.1 Ley 58/2003 (LGT) para ampliar el procedimiento. La inspección era de carácter general respecto de un sujeto pasivo sometido a la competencia de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes y la propia Inspección en el acto de liquidación aludió repetidamente a la complejidad y al volumen de operaciones de la sociedad, por lo que a simple vista concurrían varios supuestos que permitirían tomar esa decisión.

En la sentencia que comentamos, el Tribunal Supremo señalando que el carácter dinámico del procedimiento inspector determina que, a medida que transcurre el tiempo y se acerca el dies ad quem del plazo inicialmente previsto, el inspector interviniente pueda prever que no va a disponer de tiempo suficiente, por lo que, dándose las circunstancias contempladas en la ley, debe promover la ampliación, sin que en ese momento, a la vista de aquél carácter dinámico, esté en disposición de determinar y valorar si se han producido dilaciones no imputables a la Administración o interrupciones justificadas.

6. TRATAMIENTO EN EL IRPF DE LOS SOCIOS EN LA CONDONACIÓN DE DEUDAS A LA SOCIEDAD

Una reciente consulta vinculante V0267-18 evacuada por la DGT el pasado 7 de febrero de 2018 evalúa nuevamente el tratamiento que debe darse en el IRPF de los socios de una sociedad de responsabilidad limitada cuando éstos ante la imposibilidad de que la sociedad pueda devolverles un préstamo, deciden condonar la deuda como aportación a los fondos propios de la sociedad.

Haciendo abstracción de la cuestión relativa al cumplimiento de las normas mercantiles que regulan los requisitos para las aportaciones de socios, en lo que se refiere a la aportación realizada por los socios para fortalecer la situación patrimonial de la entidad, la DGT recuerda el criterio establecido, entre otras, en DGT CV 0488-09 de fecha 16-3-09, en la que manifestaba respecto a una aportación similar, consistente en la renuncia efectuada por los socios de su derecho a percibir los dividendos acordados por la sociedad, que el actual PGC considera que la principal novedad establecida en el Plan respecto al tratamiento de las subvenciones, donaciones o legados, al margen de su imputación directa al patrimonio neto en el momento inicial, es el hecho de que las subvenciones, donaciones y legados entregados por los socios o propietarios de la empresa no tienen la calificación de ingresos, sino de fondos propios, al equipararlas, desde una perspectiva económica, con las restantes aportaciones que los socios o propietarios puedan realizar a la empresa, fundamentalmente con la finalidad de fortalecer su patrimonio, a diferencia del PGC/90, en el que sólo se contemplaba este tratamiento cuando la aportación se realizaba por los socios o propietarios para compensación de pérdidas o con la finalidad de compensar un déficit.

La equiparación realizada por la norma contable de las aportaciones realizadas por los socios a la sociedad sin contraprestación, se destinen o no a la compensación de pérdidas, debe ser también efectuada en cuanto a la calificación a efectos del IRPF de dichas aportaciones, por lo que la aportación consistente en el crédito que ostentaban frente a la sociedad, siempre que la parte del crédito condonada por cada socio se corresponda con su porcentaje de participación en la sociedad, integra el valor de adquisición de las acciones de la entidad.

En todo caso, para considerar que la aportación efectuada forma parte de los fondos propios de la entidad, esta debe realizarse sin derecho a su devolución o sin que se pacte contraprestación alguna por dicha aportación.

7. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. TRATAMIENTO DE UN SEGURO "UNITED LINKED"

En un seguro de vida de prima única instrumentado mediante un contrato de seguro "UnitLinked", en el que el tomador es persona diferente al beneficiario, se da la opción de abonar primas adicionales, es celebrado bajo la modalidad Vida Mixto, lo que significa que proporciona cobertura por fallecimiento y supervivencia del asegurado. En cuanto a las obligaciones previstas para la aseguradora, en caso de fallecimiento del asegurado, ha de abonar la prestación por fallecimiento; por el contrario, en caso de que éste haya sobrevivido a la fecha del vencimiento del seguro, ha de abonar al beneficiario la prestación por supervivencia o sobrevivencia.

La DGT en su consulta vinculante V0864-18 del pasado 28 de marzo de 2018, se pronuncia sobre diversas cuestiones habido el caso de que ha existido sobrevivencia en el caso planteado.

En primer lugar, en relación con la percepción de la prestación por supervivencia por parte del beneficiario, dado que el tomador del seguro es persona física distinta del beneficiario, va a quedar sujeta a ISD al producirse un incremento patrimonial obtenido a título lucrativo en los términos previstos en el LISD (LISD art.1).

En segundo lugar, en relación con el hecho imponible en el ISD, en estos casos de supervivencia se ha de considerar que la percepción de la prestación constituye una adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e intervivos (LIS art.3.1.b). En concreto, entre este tipo de negocios se encuentra el contrato de seguro de vida para el caso de supervivencia del asegurado, siempre que el beneficiario sea persona distinta del contratante, como ocurre en este caso (RISD art.12.e).

A estos efectos, la DGT ha aclarado que la referencia al contrato de seguro no ha de entenderse al contrato de seguro oneroso propiamente dicho sino al acto por el que el beneficiario de un seguro adquiere o percibe las prestaciones derivadas del mismo.

En cuanto a la determinación del acto en concreto que ha de ser gravado, la DGT considera determinante diferenciar entre el hecho imponible gravado por el impuesto, que en este caso se corresponde con el incremento patrimonial de carácter oneroso obtenido por una persona física, y la causa que origina la obtención de dicho incremento, la cual se produce con la realización del acto o negocio jurídico que origina la obtención del citado incremento patrimonial -que en el caso concreto previsto en la LITP art.3.1.b se corresponde con la donación y demás negocios jurídicos a título oneroso e intervivos-.

En tercer lugar, a efectos de entenderse perfeccionado el negocio jurídico gravado y producido el devengo del ISD, con carácter general, se prevé que en las transmisiones lucrativas intervivos el devengo se produce el día que se causa o celebra el acto o contrato (LISD art.24), que en este caso concreto del "UnitLinked" con supervivencia del aseguradose entiende producido con el acaecimiento de la contingencia que origina la prestación. No obstante, es necesaria la aceptación por parte del beneficiario para que pueda ser considerado sujeto pasivo, en cuyo caso se va a producir la retroacción de los efectos al día en que se produzca la contingencia.

En conclusión, cuando una persona física es beneficiaria de un "UnitLinked" y recibe la prestación por supervivencia del asegurado, el hecho imponible va a ser el acto por el que aquel adquiere el derecho a la percepción de las cantidades previstas en el contrato de seguro y que han de ser satisfechas por la aseguradora.

DISPOSICIONES PUBLICADAS DURANTE EL MES DE JUNIO DE 2018

Acuerdos internacionales. Convenio entre el Reino de España y la República de Finlandia para evitar la doble imposición

Convenio entre el Reino de España y la República de Finlandia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y su Protocolo, hecho en Helsinki el 15 de diciembre de 2015.

Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación. B.O.E. núm. 130 de 20 de mayo de 2018.

Impuesto sobre Actividades Económicas

Resolución de 24 de mayo de 2018, del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se modifica el plazo de ingreso en periodo voluntario de los recibos del Impuesto sobre Actividades Económicas del ejercicio 2018 relativos a las cuotas nacionales y provinciales y se establece el lugar de pago de dichas cuotas.

Ministerio de Hacienda y Función Pública. B.O.E. número 139 de 8 de junio de 2018.

Registro Mercantil. Modelos de cuentas anuales

Corrección de errores de la Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación.

Ministerio de Justicia. B.O.E. número 141 de 11 de junio de 2018.

DISPOSICIONES AUTONÓMICAS

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA

Tributos

Decreto Legislativo 1/2018, de 10 de abril, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado.

B.O.E. número 148 de 19 de junio de 2018.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE JULIO DE 2018

MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

HASTA EL DÍA 12

Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)

- * Junio 2018 Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

HASTA EL DÍA 20

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas

- * Junio 2018. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230.
- * Segundo trimestre 2018. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136.

Pagos fraccionados Renta

Segundo trimestre 2018

- * Estimación Directa. Modelo 130.
- * Estimación Objetiva. Modelo 131.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Junio 2018. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Modelo 349.
- * Junio 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.
- * Segundo Trimestre 2018 Régimen general. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Segundo Trimestre 2018. Declaración liquidación no periódica. Modelo 309.
- * Segundo Trimestre 2018. Declaración recapitulativa de ops. intracomunitarias. Modelo 349.
- * Segundo Trimestre 2018. Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y electrónicos en el IVA. Modelo 368.
- * Segundo Trimestre 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.
- * Solicitud devolución Recargo de Equivalencia y sujetos pasivos ocasionales. Modelo 308.
- * Reintegro de compensaciones en el Régimen Especial de la Agricultura, Ganadería y Pesca. Modelo 341.

Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto General Indirecto Canario

- * Junio 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC. Modelo 340.

Impuesto sobre la prima de seguros

- * Junio 2018. Modelo 430.

Impuestos especiales de fabricación

- * Abril 2018. Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- * Abril 2018. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- * Junio 2018. Modelos 548, 566, 581.
- * Junio 2018. Modelos 570, 580.
- * Segundo Trimestre 2018. Modelos 521, 522, 547.
- * Segundo Trimestre 2018. Actividades V1, V2, V7, F1, F2. Modelo 553.
- * Segundo Trimestre 2018. Modelo 582.
- * Segundo Trimestre 2018. Solicitudes de devolución de:

- Introducción en depósito fiscal. Modelo 506.
- Envíos garantizados. Modelo 507.
- Ventas a distancia. Modelo 508.
- Consumos de alcohol y bebidas alcohólicas. Modelo 524.
- Consumo de hidrocarburos. Modelo 572.

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados. Modelo 510.

Impuesto especial sobre la electricidad

- * Junio 2018. Grandes empresas. Modelo 560
- * Segundo trimestre 2018. Excepto grandes empresas. Modelo 560.

Impuestos medioambientales

- * Segundo Trimestre 2018. Pago fraccionado. Modelo 585.

Impuesto especial sobre el carbón

- * Segundo Trimestre 2018. Modelo 595.

Impuesto General Indirecto Canario y Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de mercancías en las Islas Canarias

Impuesto General Indirecto Canario

- * Grandes empresas. Declaración-liquidación mes de junio. Modelo 410.
- * Régimen general devolución mensual Declaración-liquidación mes de junio. Modelo 411.
- * Declaración Ocasional: Declaración-liquidación mes de junio. Modelo 412.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de junio. Modelo 418.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de junio. Modelo 419.
- * Régimen General: Declaración-liquidación 2º. Trimestre del año. Modelo 420.
- * Régimen simplificado: Declaración-liquidación 2º. Trimestre del año. Modelo 421.
- * Régimen de la Agricultura y Ganadería: Solicitud de reintegro de compensaciones 2º trimestre del año. Modelo 422.

Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de mercancías en las Islas Canarias

- * Régimen General/Simplificado. Segundo trimestre. Modelo 450.

Impuestos sobre las Labores del Tabaco (Canarias)

- * Autoliquidación correspondiente al mes de junio. Modelo 460.
- * Declaración de operaciones accesorias al modelo 460 correspondiente al mes de junio. Modelo 461.
- * Comunicación de los precios medios ponderados de venta real mes de junio anterior o segundo trimestre. Modelo 468.

HASTA EL DÍA 25

Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Entidades cuyo ejercicio económico coincida con el año natural. Declaración anual 2017. Modelos 200, 206, 220, 221.

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del periodo impositivo.

Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del REF de Canarias y otras ayudas de Estado por contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)

Año 2017. Entidades cuyo periodo impositivo coincide con el año natural. Modelo 282.
Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del periodo impositivo.

HASTA EL DÍA 30

- * Junio 2018. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Junio 2018. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- * Junio 2018. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.

HASTA EL DÍA 31 DE JULIO

Número de Identificación Fiscal

- * Segundo trimestre 2018. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito. Modelo 195.

Impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito

- * Pago a cuenta. Autoliquidación 2018. Modelo 410.
- * Autoliquidación 2017. Modelo 411.

Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo (Canarias)

- * Declaración-liquidación correspondiente al mes de junio. Modelo 430.

CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE AGOSTO DE 2018

MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

HASTA EL DÍA 13

Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)

- * Julio 2018 Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

HASTA EL DÍA 20

Renta y Sociedades

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas

- * Julio 2018. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 230.

Impuesto sobre el Valor Añadido

- * Julio 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC y otras operaciones. Modelo 340.
- * Julio 2018. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

Impuesto General Indirecto Canario

- * Grandes empresas. Declaración-liquidación mes de julio. Modelo 410.
- * Régimen general devolución mensual Declaración-liquidación mes de julio. Modelo 411.
- * Declaración Ocasional: Declaración-liquidación mes de julio. Modelo 412.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de julio. Modelo 418.
- * Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de julio. Modelo 419.
- * Julio 2018. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IGIC. Modelo 340.

Impuestos especiales de fabricación

Mayo 2018. Grandes Empresas (*). Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.

Mayo 2018. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.

Julio 2018. Modelos 548, 566, 581.

Julio 2018. Modelos 570, 580.

Segundo Trimestre 2018. Excepto Grandes Empresas. Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.

Segundo Trimestre 2018. Excepto Grandes Empresas. Modelos 561, 562 y 563.

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados. Modelo 510.

Impuesto especial sobre la electricidad

- * Julio 2018. Grandes empresas. Modelo 560.

HASTA EL 30 DE AGOSTO

- * Julio 2018. Autoliquidación. Modelo 303.
- * Julio 2018. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- * Julio 2018. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.

HASTA EL 31 DE AGOSTO

Se podrán presentar los modelos 349 del IVA y 430 del Impuesto sobre las Primas de Seguros, cuyo plazo de presentación concluye el 20 de septiembre.

Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo (Canarias)

Declaración-liquidación correspondiente al mes de julio. Modelo 430.

JULIO-AGOSTO 2018. APUNTES SOBRE LA ACTUALIDAD FISCAL. DISPOSICIONES AUTONÓMICAS Y FORALES

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE EXTREMADURA

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Con efectos a partir del 24-5-2018, se ha aprobado el DLeg Extremadura 1/2018, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado.

DLeg Extremadura 1/2018, DOE 23-5-18.

Impuesto sobre el Patrimonio

Se ha aprobado el Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, en vigor desde el 24-5-2018, que entre otras cuestiones, regula la cuantía del mínimo exento y la tarifa aplicable en esta Comunidad Autónoma a efectos de la liquidación del impuesto.

DLeg Extremadura 1/2018, DOE 23-5-18.

Impuesto sobre Donaciones

Se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, manteniéndose, en términos generales, la regulación prevista para el ISD.

DLeg Extremadura 1/2018, DOE 23-5-18.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos cedidos por el Estado, sin grandes cambios en lo que afecta a la regulación del ITP y AJD.

DLeg Extremadura 1/2018, DOE 23-5-18.

Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte

Se mantienen sin cambios la regulación de los tipos impositivos aplicables respecto a ciertos medios de transporte clasificados en los epígrafes 2º a 5º y 7º a 9º de la L 38/1992 art.70.1.

DLeg Extremadura 1/2018, DOE 23-5-18.

COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CANARIAS

Coefficientes aplicables al valor catastral de inmuebles urbanos en Canarias

Con efectos desde el 22-5-2018, se aprueban los coeficientes aplicables al valor catastral para estimar el valor real de determinados bienes inmuebles de naturaleza urbana correspondientes a cada municipio de Canarias para aquellos hechos imponibles que se devenguen hasta el 31-12-2018 en el ITP y AJD e ISD.

Orden Canarias 15-5-2018, BOCANA 22-5-18

COMUNIDADES FORALES

DIPUTACIÓN FORAL DE ARABA

Impuesto sobre Sociedades. Modelos de declaración

Se aprueban en Araba los modelos 200 y 220 de autoliquidación del IS y del IRNR correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en Araba para el período impositivo 2017.
OF Araba 326/2018, BOTHER 1-6-18.

DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA

Tratamiento tributario de determinados fondos europeos

Con efectos a partir del 2-6-2018, se regula el procedimiento y los requisitos para el reconocimiento del carácter de Fondo europeo para el impulso de la innovación, de la financiación de la actividad económica o de la capitalización productiva, entre otras cuestiones.

DF Bizkaia 65/2018, BOTHER 1-6-18.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Deducción por adquisición de vivienda habitual

Con efectos a partir del 7-6-2018, se aprueba la interpretación aplicable a la exigencia de ocupación continuada requerida para determinar el concepto de vivienda habitual del IRPF.

OF Gipuzkoa 265/2018, BOTHER 6-6-18.

DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA

Precios medios de venta en el ITP y AJD, ISD e IMT

La OF Bizkaia 2304/2017 aprobó los precios medios de venta utilizables como medio de comprobación a efectos del ITP y AJD, ISD e IMT para el año 2018 aplicables a los vehículos de turismo, todo terrenos y motocicletas ya matriculados, así como a las embarcaciones de recreo y motores marinos. En consecuencia y, con efectos desde el 23-5-2018, la presente Orden recoge un sistema de valoración objetiva de aquellos otros tipos de elementos de transporte privados no incluidos en la citada OF Bizkaia 2304/2017.

OF Bizkaia 810/2018, BOTHER 22-5-18.

COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA

Modelo de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones con paraísos fiscales

Se aprueba el modelo 232 de declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones con paraísos fiscales y se traslada así esa información desde el modelo de declaración del impuesto a una nueva declaración informativa en la que se informa expresamente de esas operaciones.

OF Navarra 84/2018, BON 30-5-18.

Modelo de declaración-liquidación no periódica en el IVA

Desde el 8-6-2018, el modelo 309 se obtiene en la dirección de Internet de la Hacienda Tributaria de Navarra y se modifican sus diseños de registro.

OF Navarra 71/2018, BON 7-6-18.