



XI JORNADES TRIBUTÀRIES

Sitges, 4 i 5 de novembre de 2004

**MEMORIA
Ponencias / Actos**





Los días 4 y 5 de noviembre se celebraron, en el hotel Melià de Sitges, las **XI JORNADES TRIBUTÀRIES**, organizadas por l'Associació Professional de Tècnics Tributaris de Catalunya i Balears. Las Jornades reunieron, como ya es habitual, un buen número de técnicos tributarios de todo el estado participando en un programa de ponencias desarrolladas por expertos de reconocido crédito profesional y docente.



El jueves 4 de noviembre, tras el acto inaugural, comenzó el programa con la intervención del señor **Antonio Montero Domínguez**, *Subdirector General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda*, que dio la visión del Ejecutivo sobre el **Desarrollo reglamentario de la nueva Ley General Tributaria**.



PONENCIA NÚM. 1

Desarrollo reglamentario de la nueva Ley General Tributaria

Ponente: Sr. Antonio Montero Domínguez
Subdirector General de Tributos. Ministerio de Economía y Hacienda.

1. Introducción

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece los **principios generales del ordenamiento tributario**, a efectos de su plasmación en una norma positiva. Según el Ponente, la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, que se ha derogado, era una "**Ley aérea**", es decir, contenía diversos principios, incluso se trataba de una Ley procesal, pero no pasaba de ahí. En cambio, la nueva Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, es todo lo contrario, y ello plantea ventajas e inconvenientes, en cuanto el **desarrollo reglamentario** de una norma "per se" ya reglamentista no es tan fácil.

Desde el pasado **1 de julio de 2004**, fecha de entrada en vigor de la Ley, se deberá trabajar en base a la misma y a diversos Reglamentos, puesto que la Ley es "enciclopédica". Por tanto, deberemos manejar **varios textos normativos**. Ahora bien, no nos encontramos ante un supuesto de dispersión de la norma, sino de división de la materia normativa.

2. Novedades y objetivos de la nueva Ley General Tributaria

En la **Exposición de Motivos** de la Ley se establecen los objetivos que el legislador trata de conseguir con la nueva redacción de la misma, que son los siguientes:

1. **Eliminar la dispersión normativa.**
2. **Potenciar el uso de las nuevas tecnologías.**
3. **Reducir la elevada litigiosidad.**
4. **Luchar contra el fraude.**
5. **Potenciar la recaudación tributaria.**

En materia de **procedimientos de gestión**, la Ley utiliza en sus definiciones una **técnica negativa**. En opinión de el Ponente, la nueva Ley es hija de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común. Así, en el **artículo 34** de la nueva Ley se regula un **catálogo de derechos** de los contribuyentes que, a su vez, se subdividen en otros.

Por ejemplo, se habla del **derecho al uso de las lenguas oficiales** en el territorio de su Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo previsto en el

ordenamiento jurídico, así como del **derecho a ser informado y asistido por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias** –artículos 85 y siguientes– entre otros, derechos que no estaban recogidos en la antigua Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, y que desde el pasado **1 de julio** se regulan en el texto de la misma.

También se regula la publicación de textos actualizados de las normas tributarias, así como de la doctrina administrativa de mayor trascendencia; las **comunicaciones y actuaciones de información** efectuadas por los servicios destinados a tal efecto en los órganos de la Administración Tributaria, las **contestaciones a consultas escritas**, las actuaciones previas de valoración y la asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

En los **artículos 88 y 89** de la nueva L.G.T. se establece la **consulta tributaria**, configurando los elementos de los cuales debe disponer una consulta para ser calificada como tal: cuestión distinta es determinar qué forma se otorga a esta calificación. Se establece que los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al **régimen, la clasificación o la calificación tributaria** que en cada caso les corresponda.

Las **consultas tributarias escritas** se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias. La consulta se formulará mediante **escrito dirigido al órgano competente** para su contestación, con el contenido que se establezca reglamentariamente. Una vez es consulta, de acuerdo con la Ley ésta será **vinculante**.

En cuanto al **derecho a obtener información del contribuyente**, se establece como contrapartida que la Administración Tributaria también tiene **derecho a obtener determinada información del sujeto pasivo**: nivel de facturación, suministro de antecedentes, etc. Así, se establece lo siguiente:

"1. En el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios, la Administración facilitará en todo momento a los obligados tributarios el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, en los términos previstos en los apartados siguientes.

2. Los obligados tributarios pueden rehusar la presentación de los documentos que no resulten exigibles por la normativa tributaria y de aquellos que hayan sido previamente presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración Tributaria actuante. Se podrá, en todo caso, **requerir al interesado** la ratificación de datos específicos propios o de terceros, previamente aportados”.

Debemos recordar que la obligación tributaria material principal se configura únicamente con el pago de la cuota. La sanción tributaria no es obligación tributaria.

Por otra parte, el artículo 92 de la Ley está relacionado con el **derecho a la asistencia a los obligados tributarios**, aquí se ha dado cobertura con rango de Ley en cuanto a facilitar la **participación de determinados colectivos profesionales en la elaboración de normativa**, manifestando su opinión de lo que está proyectado. Así, se regula lo siguiente:

1. Los interesados podrán colaborar en la **aplicación de los tributos** en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

2. En particular, dicha colaboración podrá instrumentarse a través de **acuerdos de la Administración Tributaria con otras Administraciones públicas**, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

En los **artículos 99 y siguientes** de la Ley se establecen las siguientes reglas que tienen una gran trascendencia:

- La obligación de resolver en el plazo de seis meses.
- El silencio positivo y negativo.
- Las consecuencias del incumplimiento por no resolver en plazo.
- La caducidad en los procedimientos iniciados de oficio.

Es irrenunciable el **carácter contradictorio** en muchos procedimientos previstos en la Ley. Desde el punto de vista de los **procedimientos de gestión**, la norma ha regulado por primera vez los principios básicos que deben regir los mismos.

En el **artículo 117** de la Ley se introduce un **listado de trece procedimientos** que la norma denomina como de gestión y añade una **cláusula de cierre**: “*las actuaciones y el ejercicio de las funciones a las que se refiere el apartado anterior se realizarán de acuerdo con lo establecido en esta Ley y en su normativa de desarrollo.*”

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, vuelve a ser **didáctica**, puesto que existen conceptos que han generado problemas ya definidos en la norma –artículos 118 a 124– como los de **autoliquidación, liquidación o comunicación de datos**, entre otros.

El procedimiento de gestión clásico es el de devolución. Se regulan, también, los plazos, intereses de demora, etc. de todos los procedimientos.

En el **procedimiento de comprobación de valores** se establece como novedad el sistema de **comprobación limitada –artículo 117 h)**– que está configurado como un procedimiento de gestión, pero ello no debe inducir a error, ya que no significa que lo deba instar un órgano de gestión, sino que se trata de un procedimiento simple –**artículos 136 a 140**–. Asimismo, en este procedimiento no se puede examinar la contabilidad mercantil y, además, existe la obligación de realizar la comprobación **en la Administración Tributaria**, no en la misma empresa.

En el **procedimiento de comprobación limitada** la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración Tributaria podrá realizar únicamente las siguientes **actuaciones**:

- a. Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.
- b. Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

- c. Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.
- d. Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.

4. Las actuaciones de comprobación limitada **no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración Tributaria**, salvo las que procedan según la normativa aduanera o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los **apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta Ley**.

En materia de revisión, las novedades básicamente se refieren a las **nullidades de pleno Derecho**, la revocación –que no se contemplaba en la anterior L.G.T.– Como **novedad más importante**, se establece el **plazo de un mes** para la interposición del recurso de reposición. Asimismo, se regula el **recurso de anulación**: en los casos tasados en la norma, el Tribunal podrá volver a pronunciarse sobre ese asunto.

También se ha creado el **recurso para la unificación de doctrina**, a efectos de aminorar la elevada litigiosidad.

En materia de **procedimiento de recaudación**, no se incorporan modificaciones sustantivas, así como en la suspensión, la cual sigue básicamente igual, puesto que todo será resuelto por el órgano de gestión. Asimismo, se redactará un Reglamento que regulará el **procedimiento de recaudación**: en materia de recargos –**artículo 26**– en los dos primeros recargos no existen intereses de demora, el legislador castiga la inacción de la Administración. En el artículo 27 se establecen los **recargos por extemporaneidad**. También se regula la responsabilidad tributaria.

Por otra parte, el **artículo 92** de la Ley fija la **colaboración social**. La normativa societaria, concursal, tributaria y de Seguridad Social cada vez persigue con más fuerza las responsabilidades de la persona jurídica.

“1. Los interesados podrán **colaborar en la aplicación de los tributos** en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen.

2. En particular, dicha colaboración podrá instrumentarse a través de **acuerdos de la Administración Tributaria con otras Administraciones públicas**, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.

3. La colaboración social en la aplicación de los tributos podrá referirse, entre otros, a los siguientes aspectos:

- a. Realización de estudios o informes relacionados con la elaboración y aplicación de disposiciones generales y con la aplicación de los medios a que se refieren los **párrafos b y c del apartado 1 del artículo 57 de esta Ley**.
- b. Campañas de información y difusión.
- c. Simplificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- d. Asistencia en la realización de autoliquidaciones, declaraciones y comunicaciones y en su correcta cumplimentación.
- e. Presentación y remisión a la Administración tributaria de autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones o cualquier otro documento con trascendencia tributaria, previa autorización de los obligados tributarios.
- f. Subsanción de defectos, previa autorización de los obligados tributarios.
- g. Información del estado de tramitación de las devoluciones y reembolsos, previa autorización de los obligados tributarios.
- h. Solicitud y obtención de certificados tributarios, previa autorización de los obligados tributarios.

4. La Administración Tributaria podrá señalar los requisitos y condiciones para que la colaboración social se realice mediante la utilización de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos”.

3. El Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario

En la **Exposición de Motivos**, el Real Decreto 2063/2204, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario, afirma que el **régimen sancionador** se caracteriza por una serie de notas que ya aparecen en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. En su artículo 24 establece que la resolución del procedimiento sancionador que se notificará a los interesados también deberá hacer mención a:

- d) La **no exigencia de intereses de demora** en los casos de suspensión de la ejecución de sanciones por la interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra ellas.

Los **artículos 15 a 17** del Reglamento se refieren a las siguientes infracciones tributarias:

- No presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico.
- Presentar incorrectamente autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico o contestaciones a requerimientos individualizados de información.
- Incumplir obligaciones contables y registrales.
- Incumplir obligaciones de facturación o documentación.

Uno de los principios informadores es el "non bis in ídem", que en el ámbito tributario significa que no pueden imponerse dos sanciones sobre un mismo hecho. El Reglamento del Régimen Sancionador Tributario dispone de **dos Disposiciones Transitorias**, y regula la **irretroactividad de las normas no favorables**.

Se debe tener en cuenta que la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece como incentivo la **reducción por conformidad a la declaración –artículo 188–** descuento del 25%. En el artículo 7 del Reglamento se hace referencia a la conformidad del obligado tributario, que lleva a la reducción, la cual se entenderá producida cuando el mismo **no interponga recurso o reclamación económico-administrativa contra la liquidación**.

También se entenderá otorgada la conformidad cuando el obligado tributario que hubiese suscrito un Acta de Disconformidad **manifieste expresamente su conformidad** antes de que se dicte el acto administrativo de liquidación.

En los **procedimientos de verificación de datos**, si la sanción no se recurre se reducirá en un 30%. El desistimiento deberá realizarse **antes del 31 de diciembre**.

Continuó las sesiones la señora **Carmen Romero Calvo**, *Asesor Fiscal - Técnico Tributario*, con la ponencia **Novedades fiscales para el año 2005** transmitiéndonos su particular lectura de los reglamentos de la LGT y de las escasas novedades que, según parece, nos aportaran los presupuestos del estado para el próximo ejercicio.

PONENCIA NÚM. 2

Novedades fiscales para el año 2005

Ponente: Sra. Carmen Romero Calvo
Asesor Fiscal. Técnico Tributario.

En breve

Como cada año, la Ley de Presupuestos introduce una serie de cambios, más o menos profundos, en el sistema tributario español. En este trabajo se destacan los cambios más importantes previstos, antes de la discusión en el Senado, describiéndolos impuesto por impuesto, sin perjuicio de su posterior análisis con posterioridad a su aprobación definitiva.

Sumario

1. **Introducción**
2. **Modificaciones en el I.R.P.F. e Impuesto sobre el Patrimonio**
3. **Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades**

Ahora bien, el 30% de descuento se refiere a la **conformidad con la liquidación**, no con la sanción impuesta.

El Reglamento distingue entre los distintos tipos de infracciones:

1. **Graves**: cuando exista ocultación. En el caso de que no se hayan presentado las declaraciones o bien éstas se han presentado incorrectamente, se aplicará una sanción de **entre el 50% y el 100%**.

2. **Muy graves**: cuando exista la utilización de medios fraudulentos, omisión de operaciones, soportes falsos, ventas incorrectas, asientos o registros falso, entre otros. La sanción oscilará **entre el 100% y el 150%**.

A efectos de calcular el % de la sanción, la Administración Tributaria utilizará los siguientes **criterios**:

- **Comisión repetida de infracciones tributarias**: si el contribuyente ha sido sancionado durante los últimos cuatro años por una infracción de las mismas características –se valorará por puntos–. Según la **Disposición Transitoria Segunda**, todas las sanciones que se hubieran cometido con la antigua L.G.T. se considerarán leves.
- **Perjuicio económico**.

Asimismo, como novedad importante se establece también el ejercicio del **derecho de renuncia a la tramitación separada del procedimiento sancionador** –artículo 26–, en cuanto dispone que el interesado, a efectos de lo establecido en el artículo 208 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, podrá renunciar a la tramitación expresa que deberá formularse durante los **dos primeros meses** del procedimiento de aplicación de los tributos, salvo que antes de dicho plazo se produjese la **notificación de la propuesta de resolución**; en tal caso, la renuncia podrá formularse hasta la finalización del trámite de alegaciones posterior.

Por último, el **artículo 20** del Reglamento regula la atribución de las competencias en el procedimiento sancionador, y fija que el hecho de que el sujeto pasivo varíe de domicilio fiscal **no significa que el órgano que instó el procedimiento sancionador pierda su competencia**. Por último, el **artículo 25** establece que se iniciarán tantos procedimientos sancionadores como Actas de Inspección se hayan incoado, sin perjuicio de los que hayan de iniciarse por las conductas constitutivas de infracción puestas de manifiesto durante el procedimiento inspector y que no impliquen liquidación.

Resumen elaborado por FISCAL LABORAL AL DIA



4. **Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**
5. **Modificaciones en los Impuestos Especiales**
6. **Impuestos locales**
7. **Tasas**
8. **Otras normas**
9. **Interés legal del dinero e interés de demora**

Destacado

En materia de I.R.P.F. a efectos del cálculo de las ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles se incluye la actualización de los coeficientes correctores un 2%.

- En el Impuesto sobre Sociedades, se modifican los coeficientes de corrección monetaria aplicables a la transmisión de bienes inmuebles y se determina el importe de los pagos fraccionados que deben realizar las entidades sujetas al mismo.
- Se procede a actualizar la tarifa que grava la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios, al 2%.
- En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles se actualizan los valores catastrales, tanto de naturaleza urbana como de naturaleza rústica, de acuerdo con la inflación prevista.
- También se establecen las actividades y Programas prioritarios de mecenazgo y otros incentivos de interés general, a los que serán aplicables las deducciones y demás beneficios según la normativa vigente.
- En el Proyecto de Ley de Modificación de Tasas y de Beneficios fiscales de acontecimientos de especial interés público se crean nuevas tasas y se incorporan los incentivos fiscales aplicables a la Copa América 2007.
- Se suprime la tasa por inscripción catastral, al considerar que supone una traba para que los interesados cumplan con su obligación de inscribir sus inmuebles, lo que dificulta el cumplimiento de las finalidades del Catastro.
- El interés legal del dinero queda fijado en el 4% hasta el 31 de diciembre de 2005 y el interés de demora en el 5%.

1. Introducción

El objeto del presente artículo es el de proporcionar un adelanto de las **novedades de tipo tributario** introducidas en el **Proyectos de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2005**. Se actualizan determinados parámetros, con la finalidad de contribuir a la consecución de los objetivos del Gobierno a favor del crecimiento económico y la creación de empleo.

No se pretende realizar un análisis exhaustivo de dicho Proyecto de Ley, tarea que ya tiene previsto realizar FISCAL-LABORAL AL DÍA en el momento en que la Ley sea definitivamente aprobada, con las novedades que el poder legislativo haya estimado conveniente introducir.

2. Modificaciones en el I.R.P.F. e Impuesto sobre el Patrimonio

La principal medida que se adopta en materia de I.R.P.F. es la **actualización de las tarifas para evitar el incremento de la presión fiscal que ha venido suponiendo la práctica de mantener constante la tarifa a pesar de la elevación de las rentas nominales por efecto de la inflación.**

Así, el **artículo 64** de la Ley del Impuesto sobre la Renta para las personas físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, quedará redactado como sigue:

La base liquidable general será gravada a los tipos que se indican en la siguiente escala:

Base liquidable hasta €	Cuota íntegra €	Resto base liquidable €	Tipo aplicable porcentaje
0	0	4.080	9,06
4.080	369,65	9.996	15,84
14.076	1.953,02	12.240	18,68
26.316	4.239,45	19.584	24,71
45.900	9.078,66	En adelante	29,16

*"Se entenderá por tipo medio de gravamen estatal el derivado de **multiplicar por 100** el cociente resultante de dividir la cuota obtenida por la aplicación de la escala prevista en el apartado anterior por la base liquidable general. El tipo medio de gravamen estatal se expresará con dos decimales."*

Asimismo, el **artículo 75** de la Ley del Impuesto sobre la Renta para las personas físicas, aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, quedará redactado como sigue:

*"La base liquidable general será gravada a los tipos de la escala autonómica del impuesto que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, **hayan sido aprobadas por la Comunidad Autónoma**. Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado la escala a que se refiere el párrafo anterior, será aplicable la siguiente **escala complementaria**:*

Base liquidable hasta €	Cuota íntegra €	Resto base liquidable €	Tipo aplicable porcentaje
0	0	4.080	5,94
4.080	242,35	9.996	8,16
14.076	1.058,02	12.240	9,32
26.316	2.198,79	19.584	12,29
45.900	4.605,66	En adelante	

*"Se entenderá por tipo medio de gravamen autonómico o complementario el derivado de **multiplicar por 100** el cociente resultante de dividir la cuota obtenida por la aplicación de la escala prevista en el apartado anterior por la base liquidable general. El tipo medio de gravamen autonómico se expresará con dos decimales."*

Además, a efectos del cálculo de las ganancias patrimoniales derivadas de bienes inmuebles, se incluye la **actualización de los coeficientes correctores un 2%**.

- A efectos del **artículo 33.2** de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del I.R.P.F., para las transmisiones de bienes inmuebles **no afectos a actividades económicas** que se efectúen durante el año 2005, estos coeficientes serán:

Año de la inversión	Coefficiente
1994 y anteriores	1,1690
1995	1,2350
1996	1,1928
1997	1,1690
1998	1,1463
1999	1,1257
2000	1,1040
2001	1,0824
2002	1,0612
2003	1,0404
2004	1,0200
2005	1,0000

No obstante, cuando las inversiones se hubieran efectuado el **31-12-1994**, será de aplicación el coeficiente 1,2350

La aplicación de un **coeficiente distinto de la unidad** exigirá que la inversión hubiese sido realizada con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión del bien inmueble.

- Para los **bienes inmuebles afectos a actividades económicas**, los coeficientes serán los previstos para el Impuesto sobre Sociedades, en el **artículo 58** de esta Ley.
- En cuanto a los elementos patrimoniales actualizados, de acuerdo con lo previsto en el artículo 5 del Real Decreto-Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica, se aplicarán las siguientes reglas:

1ª) Los **coeficientes de actualización** a que se refiere el apartado anterior se aplicarán sobre el precio de adquisición y sobre las amortizaciones contabilizadas correspondientes al mismo, sin tomar en consideración el importe del **incremento neto de valor** resultante de las operaciones de actualización.

2ª) La **diferencia** entre las cantidades determinadas por la aplicación de lo establecido en el número anterior se minorará en el importe del valor anterior del elemento patrimonial. Para determinar el valor anterior del elemento patrimonial actualizado se tomarán los valores que hayan sido considerados, a los efectos de aplicar los **coeficientes de actualización**.

3ª) El **importe** que resulte de las operaciones descritas en el número anterior se minorará en el incremento neto de valor derivado de las operaciones de actualización previstas en el Real Decreto-Ley 7/1996, siendo la diferencia positiva así determinada el importe de la depreciación monetaria.

4ª) La **ganancia o pérdida patrimonial** será el resultado de minorar la diferencia entre el valor de transmisión y el valor contable en el importe de la depreciación monetaria a que se refiere el número anterior.

En segundo lugar, **se establecen las disposiciones que permiten compensar la pérdida de beneficios fiscales que afectan a determinados contribuyentes con la vigente Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como son los arrendatarios y adquirentes de vivienda habitual respecto a los establecidos en la Ley anterior.**

Las **Disposiciones Transitorias** de la Ley establecen:

1. En cuanto a la compensación fiscal en el I.R.P.F. a los arrendatarios de vivienda habitual en 2004 (Disposición Transitoria Primera)

- **Requisitos para la deducción:** debe tratarse de contribuyentes con deducción por alquiler en el I.R.P.F. de 1998, con contratos de alquiler anteriores a **24-04-1998** y que se mantengan en el ejercicio 2004, siempre y cuando cumplan las siguientes condiciones:
 - a) Que la **suma de las partes general y especial** de la base imponible, minorada en las reducciones por rendimientos del trabajo y por discapacidad de trabajadores activos, reguladas, respectivamente, en el **artículo 51** y en el **apartado 3 del artículo 58** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F., aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, no debe ser superior a **21.035,42 euros** (3.500.000 ptas.) en tributación individual o a **30.050,61 euros** (5.000.000 ptas.) en tributación conjunta.
 - b) Que las sumas de las cantidades satisfechas en 2004 en concepto de alquiler **excedan del 10%** de los rendimientos netos del contribuyente.
- **Cuantía de la deducción:** **10%** de las cantidades satisfechas en 2004, con el límite de **601,01 euros** (100.000 ptas.) anuales.
- **Importe de la deducción:** El importe de la deducción **se restará de la cuota líquida total** del impuesto, después de las deducciones por doble imposición a que se refieren los **artículos 81 y 82** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F.

2. En cuanto a la compensación fiscal en el I.R.P.F. por deducción en adquisición de vivienda habitual en 2004 (Disposición Transitoria Segunda)

- **Requisitos para la deducción:** debe tratarse de contribuyentes que hubieran adquirido su vivienda habitual antes del 04-05-1998 y pudieran aplicar en 2004 la **deducción por inversión en vivienda habitual**, prevista en el **artículo 69.1** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F., aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo,
- **Cuantía de la deducción:** será la diferencia positiva entre el importe del incentivo teórico que hubiera correspondido, de mantenerse la normativa vigente a 31-12-1998, y la deducción por inversión en vivienda que proceda para 2004.
- **Importe de la deducción:** el importe del incentivo teórico será la suma de las siguientes cantidades:
 - a) El resultado de aplicar el **tipo medio de gravamen** a la magnitud resultante de sumar los importes satisfechos en 2003 por intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición de la vivienda habitual, **con el límite de 4.808,01 euros** (800.000 ptas.) en tributación individual o **6.010,12 euros** (1.000.000 ptas.) en tributación conjunta, y por la cuota y los recargos, salvo el de apremio, devengados por el I.B.I., menos la cuantía del rendimiento imputado que hubiera resultado de aplicar el artículo 34.b) de la Ley 18/1991, de 6 de junio, de I.R.P.F.

Por **tipo medio de gravamen** deberá entenderse el obtenido de sumar los tipos medios, estatal y autonómico, de los **artículos 64.2 y 75.2** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F., aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo.

- b) El resultado de aplicar el 15% a las cantidades invertidas durante 2003 en la adquisición que, de acuerdo con el **artículo 69.1.2º** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F., aprobado por Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, den derecho a deducción por inversión de vivienda habitual, excluidos los intereses derivados de la financiación ajena. Las cantidades invertidas tendrán como límite el 30% del resultado de adicionar a las bases liquidables, general y especial, el mínimo personal y familiar a que se refiere el **artículo 41** y las reducciones reguladas en los **artículos 54, 55 y los apartados 1 y 2 del artículo 58** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F.

La **cuantía de la deducción** así calculada se restará de la cuota líquida total, después de las deducciones por doble imposición a que se refieren los **artículos 81 y 82** del Texto Refundido de la Ley de I.R.P.F.

3. Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades

Las modificaciones aparecen únicamente en el **Proyecto de Ley de Presupuestos**. En primer lugar, se actualizan los **coeficientes de corrección de la depreciación monetaria**, aplicables para las transmisiones de activos inmobiliarios previstos en el **artículo 15.10.a)** de la Ley 43/1995, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2004.

*Uno. Los coeficientes previstos en el **artículo 15.11 a)** de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, en función del momento de adquisición del elemento patrimonial transmitido, para los períodos que se inicien durante el año 2005, serán los siguientes:*

Coeficiente	
Con anterioridad al 1 de enero de 1984	2,0420
En el ejercicio 1984	1,8541
En el ejercicio 1985	1,7124
En el ejercicio 1986	1,6120
En el ejercicio 1987	1,5357
En el ejercicio 1988	1,4672
En el ejercicio 1989	1,4031
En el ejercicio 1990	1,3481
En el ejercicio 1991	1,3022
En el ejercicio 1992	1,2732
En el ejercicio 1993	1,2567
En el ejercicio 1994	1,2339
En el ejercicio 1995	1,1846
En el ejercicio 1996	1,1282
En el ejercicio 1997	1,1029
En el ejercicio 1998	1,0887
En el ejercicio 1999	1,0811
En el ejercicio 2000	1,0757
En el ejercicio 2001	1,0536
En el ejercicio 2002	1,0408
En el ejercicio 2003	1,0232
En el ejercicio 2004	1,0134
En el ejercicio 2005	1,0000

Dos. Los coeficientes se aplicarán de la siguiente manera:

- a) *Sobre el precio de adquisición o coste de producción, atendiendo al año de adquisición o producción del elemento patrimonial. El coeficiente aplicable a las mejoras será el correspondiente al año en que se hubiesen realizado.*
- b) *Sobre las amortizaciones contabilizadas, atendiendo al año en que se realizaron.*

*Tres. Tratándose de **elementos patrimoniales actualizados**, de acuerdo con lo previsto en el artículo 5 del Real Decreto Ley 7/1996, de 7 de junio, los coeficientes se aplicarán sobre el precio de adquisición y sobre las amortizaciones contabilizadas correspondientes al mismo, sin tomar en consideración el importe del incremento neto de valor resultante de las operaciones de actualización.*

*La **diferencia** entre las cantidades determinadas por la aplicación de lo establecido en el apartado anterior se minorará en el importe del valor anterior del elemento patrimonial y al resultado se aplicará, en cuanto proceda, el coeficiente a que se refiere la **letra c) del apartado 11 del artículo 15** de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.*

*El **importe** que resulte de las operaciones descritas en el párrafo anterior **se minorará** en el incremento neto del valor derivado de las operaciones de actualización previstas en el Real Decreto-Ley 7/1996, siendo la diferencia positiva así determinada el importe de la depreciación monetaria a que hace referencia el **apartado 10 del artículo 15** de la Ley 43/1995. Para determinar el valor anterior del elemento patrimonial actualizado, se tomarán los valores que hayan sido considerados a los efectos de aplicar los coeficientes establecidos en el apartado uno.*

- En segundo lugar, se incluye la forma de determinar los **pagos fraccionados** del impuesto durante el ejercicio 2005. Se establece lo siguiente:
 - a) **Para la modalidad de pago fraccionado prevista en el apartado 2 del artículo 45 de la Ley 43/1995 (base para el cálculo es la cuota íntegra del último período):** el **porcentaje** a que se refiere el apartado 4 del mismo artículo **será el 18%**. Las deducciones y

bonificaciones a las que se refiere dicho **apartado 2** incluirán todas aquellas otras que le fueren de aplicación al sujeto pasivo.

- b) **Para la modalidad de pago fraccionado prevista en el apartado 3 del artículo 38 de la Ley 43/1995 (pago sobre la base imponible del 3, 9 u 11 primeros meses):** el porcentaje será el resultado de **multiplicar por 5 séptimos** el tipo de gravamen redondeado por defecto. Estarán obligados a aplicar la modalidad a que se refiere este apartado los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del I.V.A., **haya superado la cantidad de 6.010.121,04 euros** durante los doce meses anteriores a la fecha en que se inicien los períodos impositivos dentro del año 2005.

4. Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se procede a **actualizar la tarifa** que grava la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios, al 2%.

5. Modificaciones en los Impuestos Especiales

Se **actualizan al 2%** los tipos impositivos específicos de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Alcohólicas y del Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

6. Impuestos locales

6.1. Impuesto sobre Bienes Inmuebles

En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles **se actualizan los valores catastrales**, tanto de naturaleza urbana como de naturaleza rústica, aplicando el coeficiente 1,02, con efectos de 01-01-2004.

Normas de actualización:

- a) **Bienes inmuebles** valorados conforme a los datos obrantes en el Catastro, se aplicará el coeficiente sobre el **valor asignado a dichos bienes para el 2004**.
- b) Cuando se trate de inmuebles que hubieran sufrido alteraciones de orden físico o jurídico conforme a los datos obrantes en el Catastro, sin que dichas variaciones hubieran tenido efectividad, el mencionado coeficiente se aplicará sobre el **valor asignado a tales inmuebles**, en virtud de las nuevas circunstancias, por la Dirección General del Catastro, con aplicación de los módulos que hubieran servido de base para la fijación de los valores catastrales del resto de bienes inmuebles del municipio.
- **Quedan excluidos** de la aplicación de este coeficiente de actualización los bienes inmuebles urbanos cuyos valores catastrales se obtengan de la aplicación de las Ponencias de Valores totales aprobadas **entre el 1 de enero de 1997 y el 30 de junio de 2002**, así como los valores obtenidos de la aplicación de las Ponencias de Valores previstas en el **artículo 2 de la Ley 53/1997**, de 27 de noviembre, que modifica parcialmente la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de las Haciendas Locales.
- El **incremento de los valores catastrales** de los bienes inmuebles de naturaleza rústica previsto en este artículo no tendrá efectos respecto al límite de la base imponible de las explotaciones agrarias que condiciona la inclusión en el Régimen Especial Agrario de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia, que seguirá rigiéndose por su legislación específica.

7. Tasas

Por lo que se refiere a las tasas, se actualizan al 2% los tipos y cuantías establecidas para las tasas que gravan los juegos de suerte, envite o azar, en los importes exigibles para 2005.

7.1. Proyecto de Ley de Modificación de Tasas y de Beneficios fiscales de acontecimientos de especial interés público

La Ley de Presupuestos Generales del Estado establece para cada ejercicio la **actualización general para las tasas de cuantía fija en función del importe del Índice de Precios al Consumo**, esperado para el año siguiente.

Esta **previsión general** es suficiente para adecuar los importes de la mayoría de las tasas, pero en algunos casos en que se produce la **prestación de nuevos servicios o actividades o la modificación de las condiciones en que se prestan** se constata la necesidad de incluir en el coste

nuevos gastos o, en definitiva, no se trata simplemente de actualizar su importe, sino de modificar otros aspectos o las propias cuantías, como consecuencia de otros parámetros distintos del simple transcurso del tiempo.

Como consecuencia de ello, esta Ley contiene las variaciones en el marco normativo de tasas que **no pueden incluirse en la Ley de Presupuestos Generales del Estado**, con objeto de adecuar su establecimiento y contenido a lo preceptuado en la normativa sobre tasas.

En concreto, se establece la modificación de los **artículos 65 y 66** de la Ley 39/2003, de 17 de noviembre, del Sector Ferroviario, que entra en vigor el próximo **1 de enero de 2005** y que regulan la **tasa por seguridad en el transporte público de viajeros**.

También se crea una nueva tasa, denominada **"tasa por expedición de las tarjetas del aparato de control (tacógrafo digital) en el sector de transporte por carretera"**

Se suprime la **tasa por inscripción catastral**, al considerar que supone una traba para que los interesados cumplan con su **obligación de inscribir sus inmuebles**, lo que dificulta el cumplimiento de las finalidades del Catastro. Asimismo, se modifica la **tasa de acreditación catastral**, para adecuarla a los servicios que dan lugar a ella, así como los **importes de las tarifas**, para cubrir los costes de prestación de dicho servicio.

Se varía la **tasa por los servicios de expedición de certificados de seguridad radioeléctrica**, cambiando la gestión de la tasa, que pasa de ser **"notificada"** a ser **"auto liquidable"**.

Se modifica la regulación de las **tasas de la Agencia Española de Medicamentos y Productos Sanitarios**, creada por el artículo 89 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, estableciendo en el **artículo 93. c), párrafo primero**, que los recursos económicos de la Agencia estarán integrados por las tasas y otros ingresos dimanantes de su actividad.

Se establece la **exoneración de la tasa de aproximación a los vuelos de aeronaves militares, de policía y de aduanas**, al tratarse de **"aeronaves del Estado"**, según los criterios internacionales. Se actualizan los importes de las **tasas exigibles por la entidad Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea**, se crea la tasa exigible por la expedición, refrendo y renovación del **Certificado Internacional de Protección del Buque**, con objeto de acreditar que existe un procedimiento operativo para hacer frente a actos ilícitos, señaladamente, el terrorismo.

Por otra parte, se modifica la **tasa por prestación de servicios y realización de actividades en materia de navegación aérea**, con objeto de adecuarla a la aplicación del Reglamento (CE) núm. 2042/2003 de la Comisión, de 20 de noviembre de 2003.

Se modifican los **puntos 3 y 5 del apartado 3 "Tasas por reserva del dominio público radioeléctrico"**, del **Anexo I** de la Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones. También el **apartado 1 del artículo 67** de la Ley 43/2002, de 20 de noviembre, de Sanidad Vegetal, en sus **letras c) y d)**.

Por último, se incorporan los **incentivos fiscales aplicables a la Copa América 2007** y a la celebración del 250 aniversario de la finalización de la construcción de la Plaza Mayor de Salamanca, denominado **"Salamanca 2005. Plaza Mayor de Europa"**, que dada su trascendencia se considera como de excepcional interés público.

8. Otras normas

También se establecen las **actividades y Programas prioritarios de mecenazgo y otros incentivos de interés general**, a los que resultarán aplicables las deducciones y demás beneficios establecidos en la normativa vigente a la entrada en vigor de la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

9. Interés legal del dinero e interés de demora

Por último, el **interés legal del dinero**, de conformidad con lo dispuesto en el **artículo 1** de la Ley 24/1984, de 29 de junio, queda fijado en el **4% hasta el 31 de diciembre de 2004** y el interés de demora, al que se refiere el **artículo 26.6** de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en el 5%.

El señor **Francesc Barnadas i Molins**, *Doctor en Ciencias Económicas - Auditor-Censor Jurado de cuentas y Profesor de la Universidad de Barcelona*, nos ilustró con sus conocimientos y experiencia con la ponencia **Notas de actualidad en relación a la fiscalidad internacional** en la que analizó las novedades en torno a la tributación de los no residentes, los últimos convenios internacionales para evitar la doble imposición y los aspectos tributarios de la incorporación de nuevos territorios a la Unión Europea.



PONENCIA NÚM. 3

Notas de actualidad en relación a la fiscalidad internacional

Ponente: Sr. Francesc Barnadas Molins.

Doctor en Ciencias Económicas. Auditor-Censor Jurado de Cuentas. Profesor de la Universidad de Barcelona.

1. Aspectos preliminares sobre fiscalidad internacional

Los aspectos más importantes en materia de fiscalidad internacional se recogen en las siguientes normas:

- Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
- Real Decreto 116/2003, de modificación de criterios TBT
- Normas de transposición interna de las Directivas
- Ley 19/2003, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales
- Nuevos Convenios internacionales – con Costa Rica, Chile, Estonia -.

2. La incorporación de los nuevos territorios a la Unión Europea

Con efectos del 1 de mayo de 2004, 10 nuevos Estados entran como **Estados miembros de pleno Derecho** de la Unión Europea. Estos territorios son:

- La República Checa
- La República de Estonia
- La República de Chipre
- La República de Letonia
- La República de Lituania
- La República de Hungría
- La República de Malta
- La República de Polonia
- La República de Eslovenia, y
- La República Eslovaca.

Esta adhesión se formaliza mediante el **Acta de Adhesión** publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea el **23 de septiembre de 2003**. Por tanto, las operaciones realizadas con estos países son **intracomunitarias** desde el **1 de mayo de 2004**. Ahora bien, respecto a algunos de estos territorios existe una incompatibilidad con la normativa española, ya que Malta y Chipre no han firmado **Convenio con España para evitar la doble imposición** y, además, son **paraísos fiscales**, por encontrarse recogidos en la lista a que se refiere el Real Decreto 1080/1990, por el que se aprueba la relación de territorios que tiene la calificación de paraíso fiscal.

No obstante, en la práctica, Malta y Chipre no deberían ser **paraísos fiscales** porque prevalece el Convenio de Roma ante un Reglamento. Asimismo, por la incompatibilidad de establecer **regímenes diferenciados** entre los distintos territorios de la Unión Europea, y por la modificación introducida por el Real Decreto 116/2003, por el que se modifica el R.I.R.N.R., que establece que los países y territorios que firmen con España un acuerdo de intercambio de información **dejarán de tener la consideración de paraísos fiscales en el momento en que dichos Convenios o acuerdos entren en vigor**.

3. Régimen tributario

En opinión del Ponente, el Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) debería ser **en origen y no en destino**. En cuanto al Impuesto sobre Sociedades (I.S.) si analizamos la media de tipo de gravamen de los quince Estados, éste es del **31,4%**. Puntos de conexión de la tributación:

- La capacidad económica
- La obtención de renta

Los países que importan capital prefieren un punto de conexión y los que exportan otro. La **tributación en la fuente** prima sobre la residencia. En cuanto a la **imposición del capital** en la Unión Europea, el Ponente afirma que sería deseable que existiera una **armonización y una elimi-**

nación de las distorsiones fiscales. Se habla de armonización como necesidad, cuando en realidad no se trata de un fin, sino de un medio. Ahora bien, debemos tener en cuenta que en la UE no se habla de **armonización de la imposición indirecta**.

Existe un **problema de consenso**, ya que cada Estado tiene su propia política fiscal, y la fiscalidad hoy en día sigue constituyendo un asunto pendiente. Cada Estado miembro establece sus **propias retenciones**, entre el 9% y el 15%, que en algunos casos son liberatorias.

El capital ha estado desfiscalizado. Dentro de la Unión existen diferencias, por ejemplo, en materia del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F.). Existen unas diferencias internas y otras externas, y después los distintos **mecanismos de corrección**. Así, a consecuencia de este distinto coste fiscal, se producen **deslocalizaciones**, ya que las empresas prefieren instalar su negocio en determinados países a efectos de ahorrarse dinero en impuestos.

Los propios Estados han incrementado estas diferencias, a consecuencia de:

- La exportación de la carga impositiva
- La fuga de capitales
- La creciente movilidad geográfica

Así, la armonización debería conseguir los siguientes dos objetivos:

1. Igualdad de coste de inversiones nacionales y extranjeras.
2. Igualdad de coste del capital interno y extranjero.

Una **aproximación de los tipos de gravamen** efectivos en la tributación de las rentas empresariales y del capital, junto con una **homogeneización de las retenciones en origen** y la adopción de un único mecanismo para la corrección de la doble imposición internacional que garantice su eliminación por completo minimizaría las diferencias entre los sistemas fiscales y, en consecuencia, mejoraría la **neutralidad y la competitividad**.

3. El proceso de armonización en la Unión Europea

La **Directiva 2003/48/CE, del Consejo de 3 de junio, en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses**, ha tardado **ocho años** en aprobarse. Esta Directiva pretende garantizar un **mínimo de tributación y ahorro**, así como el intercambio de información entre los Estados, si bien en algunos de ellos se da el **anonimato de las inversiones**.

Así, existen terceros Estados que se han opuesto al intercambio de información, como Bélgica, Austria y Luxemburgo, los cuales se han negado a perder el **secreto bancario**.

A partir del próximo **7 de julio de 2005** se intercambiará información de todas las personas físicas y se aplicarán retenciones. El problema se encuentra en los **delitos fiscales**: los Estados han acordado que dicho intercambio de información se llevará a cabo únicamente en los casos de **existencia de delito fiscal**. También se introduce un **sistema de intermediación voluntaria**, cuando el propio ciudadano facilite los datos de su cuenta en el extranjero.

Esta Directiva se aplica **a los intereses, pero no a los dividendos ni a los productos financieros, ni a los productos de seguros de vida**. El beneficiario final, según la Directiva, es el Estado que se beneficia de las inversiones. Por otra parte, la **Directiva 2003/49/CE, del Consejo de 3 de junio, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros**, intenta evitar que las empresas no paguen más por intereses y cánones comunitarios que los derivados de los Estados miembros.

4. Reflexión en torno al futuro de los territorios de baja tributación y paraísos fiscales

Existen ciertos Estados que se han limitado a afirmar qué países se consideran como **paraísos fiscales**: lo deducen del anonimato, de **impuestos bajos** en los mismos.

La internacionalización conduce a una importante **competitividad fiscal**. Por ejemplo, Luxemburgo está dispuesto a quitar dinero a Holanda. También existe el deseo por parte de los territorios de baja tributación de que se localicen empresas en éstos. La O.C.D.E. ha trabajado para detectar la existencia de **paraísos fiscales no cooperativos** –siete en total–, facilitando una lista en fecha 18 de abril de 2002. Es importante destacar que algunos de los territorios previamente clasificados son jurisdicciones asociadas a cuatro de los Estados miembros de la O.C.D.E., en concreto, de Estados Unidos, Reino Unido, Países Bajos y Nueva Zelanda.

Como consecuencia de ello, estos Estados serán víctimas de **medidas defensivas coordinadas**, es decir, que la O.C.D.E. recomendará la aplicación para todos estos territorios de **medidas "anti-paraíso"**, consistentes en la aplicación de las **normas de transparencia fiscal internacional** –"controlled foreign company"–, limitación a la deducción de gastos satisfechos hacia estos territorios, **solicitud de información** respecto a los beneficiarios finales de inversiones procedentes de estos territorios, aplicación de **retenciones en origen** a los pagos satisfechos a residentes de estas jurisdicciones, entre otras. Pero en ningún caso supone ni limita en modo alguno que las medidas que en la actualidad se aplican contra los paraísos fiscales dejen de aplicarse.

Así, la determinación del **régimen fiscal perjudicial** se establece cuando se cumple en un territorio la ausencia o baja imposición y alguno de los **tres requisitos siguientes**:

1. **Estanqueidad o aislamiento del régimen fiscal** ("ring fencing"), en virtud del cual los residentes en un Estado no pueden optar por la aplicación de este régimen, sólo aplicable a los residentes.
2. **Falta de transparencia**, a nivel legal o de funcionamiento administrativo, y
3. **Ausencia de intercambio efectivo de información** respecto a las personas que se benefician de dicho régimen tributario.

En este orden de cosas, el Grupo de Acción Financiera (G.A.F.I.) elaboró una **lista de territorios calificados como "opacos" fiscalmente**, sobre la base de la deficiente regulación y supervisión de sus respectivos sistemas financieros, a una inadecuada legislación del sistema bancario y de una ausencia de colaboración en materia de **intercambio de información**.

Esta lista, publicada el **22 de junio del 2000**, sobre los criterios establecidos en un informe de **febrero del 2000**, incluye un total de **15 territorios**. No obstante, los criterios de clasificación utilizados por la O.C.D.E. y el G.A.F.I. difieren sustancialmente, por lo que los resultados obtenidos no son los mismos. Hay territorios que se encuentran clasificados de **paraísos fiscales no cooperadores y no se encuentran en la lista de territorios "opacos" financieramente**.

También las **medidas defensivas** propuestas en contra de estas jurisdicciones son diferentes.

El viernes, 5 de noviembre se reemprendieron las sesiones con la intervención del señor **Javier Martín Fernández**, *Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid. Socio director de F&J Martín Abogados*, profesor y experto de reconocido prestigio en todo el estado, quien nos deleitó con la ponencia **Responsabilidad en la nueva Ley General Tributaria**.

PONENCIA NÚM. 4

La responsabilidad en la nueva Ley General Tributaria

Ponente: Sr. Javier Martín Fernández.

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid. Socio director de F&J Martín Abogados

En opinión del Ponente, el Ministerio de Hacienda utiliza unos mensajes subliminales para que el lector de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se fije en la responsabilidad.

Por último, la Unión Europea no ha propuesto medidas anti-paraíso, sino que se ha limitado a estudiar los regímenes fiscales preferenciales que los distintos Estados miembros aplican. Únicamente en el marco de la **Propuesta de Directiva sobre la Fiscalidad del Ahorro** se han planteado medidas de cooperación.

5. Conclusiones

Los **paraísos fiscales** son una consecuencia de la **ausencia de coordinación** entre Administraciones ante un proceso de globalización. En la medida que las economías se han ido internacionalizando, las potestades tributarias de los Estados se han mantenido dentro de los límites espaciales que les han marcado sus propias fronteras. Debería partirse de la presentación de un modelo coherente, que permitiera asignar correctamente las **potestades tributarias en el campo internacional**. Esto únicamente se consigue cuando los modelos de imposición resultan **coordinados, o mínimamente armonizados**.

Dentro de la tipología de estos mal llamados paraísos fiscales, deben establecerse **dos niveles bien diferenciados**:

- Los que no han adoptado medida alguna para ser destinatarios de tal calificación, o **paraísos fiscales pasivos**, que han sido el resultado de las políticas fiscales desarrolladas por los Estados avanzados, y
- Aquellos territorios que, con independencia de su nivel de imposición, han aprobado mecanismos **tendientes a atraer inversiones y patrimonios**, por motivos exclusivamente de diferencial tributario, o paraísos fiscales activos.

El futuro de los paraísos fiscales, habida cuenta que carecen de actividad y mercado propios, les obliga y condiciona a ser **dependientes de las economías de los demás Estados**, en especial las de los territorios vecinos. Los paraísos fiscales deberían procurar incrementar el valor añadido de sus propias economías. A la vez, deberían establecer los **mecanismos de control** adecuados en el ámbito de la supervisión administrativa, financiera y tributaria.

Las **medidas anti-paraíso** deberían ser generalizadas a todos los territorios, respetando siempre las soberanías de los demás Estados y evitando la **invasión y conflicto injustificado de potestades**. En realidad, los paraísos fiscales no son un problema, sino que constituyen parte de un problema cuyo protagonismo reside en los territorios avanzados y, más concretamente, en aquellos que basan su economía en una **competitividad fiscal** en el plano internacional.

A modo de conclusión, debería tenderse a **generalizar y homogeneizar los modelos de imposición**, aprovechando la mayor recaudación que la extensión de las bases imponibles suponga por ese concepto y para reducir los tipos impositivos. Lo contrario, esto es, la no generalización, conduce a sistemas fiscales con fisuras, que tienen como consecuencia **pérdidas impositivas**, en general, para todos los demás territorios.

Resumen elaborado por FISCAL LABORAL AL DIA



¿Qué es la responsabilidad tributaria?: un obligado tributario se sitúa al lado de otros obligados tributarios –el responsable–, constituye un tipo de garantía.

El responsable es un obligado tributario que está al lado del contribuyente, pero el hecho de que sea responsable no significa que haya cometido una infracción junto al obligado tributario.

Según el **artículo 41** de la nueva L.G.T.:

1. La Ley podrá configurar como **responsables solidarios o subsidiarios** de la deuda tributaria, junto a los deudores principales, a otras personas o entidades. A estos efectos, se considerarán deudores principales los obligados tributarios del apartado 2 del artículo 35 de esta Ley.
2. Salvo precepto legal expreso en contrario, la responsabilidad será **siempre subsidiaria**.
3. La responsabilidad alcanzará a la **totalidad de la deuda tributaria** exigida en período voluntario. Cuando haya transcurrido el plazo voluntario de pago que se concede al responsable sin realizar el ingreso, se iniciará el período ejecutivo y se exigirán los **recargos e intereses** que procedan.
4. La responsabilidad **no alcanzará a las sanciones**, salvo las excepciones que en esta u otra Ley se establezcan.
5. Salvo que una norma con rango de Ley disponga otra cosa, la **derivación de la acción administrativa** para exigir el pago de la deuda tributaria a los responsables requerirá un **acto administrativo** en el que, previa audiencia al interesado, se declare la responsabilidad y se determine su alcance y extensión, de conformidad con lo previsto en los **artículos 174 a 176 de esta Ley**. Con anterioridad a esta declaración, la Administración competente podrá adoptar medidas cautelares del **artículo 81 de esta Ley** y realizar actuaciones de investigación con las facultades previstas en los **artículos 142 y 162 de esta Ley**. "La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la **previa declaración de fallido** del deudor principal y de los responsables solidarios.
6. Los responsables tienen **derecho de reembolso** frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil".

Por tanto, dicho **artículo 41** de la L.G.T. establece **dos tipos de responsables**:

- **Responsables solidarios**: se suele confundir con la solidaridad, la cual implica que existen varios obligados tributarios ante una misma obligación.
- **Responsables subsidiarios**: es necesaria la previa declaración de fallido del obligado principal. La responsabilidad siempre será subsidiaria.

Según el **artículo 41.4** de la Ley la responsabilidad nunca alcanza a las **sanciones**. Ello proviene del Derecho Penal, en relación al **principio de personalidad de la pena**: no imponer sanción alguna por una infracción que no se ha cometido. Según el Ponente, la Ley en algún supuesto podría rozar este principio y hasta vulnerarlo.

El acto de responsabilidad se debe **notificar al responsable**, a efectos de que éste pueda defenderse. Como novedad, en la antigua Ley únicamente se declaraba la **responsabilidad por recaudación**; ahora, con la nueva norma, se puede declarar la responsabilidad **en cualquier momento**, no es necesario que no se ingrese la deuda tributaria para ser declarado responsable, es decir: se declara la responsabilidad en el propio procedimiento inspector.

El **artículo 41** de la L.G.T. termina con la **acción de reembolso** del responsable frente al deudor principal en los términos previstos en la legislación civil.

En el **artículo 42.1** se afirma que serán **responsables solidarios** de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

- a) **Las que sean causantes o colaboren activamente en la realización de una infracción tributaria. Su responsabilidad también se extenderá a la sanción.**

A simple vista, parece que ello no ha cambiado, puesto que es responsable el causante o colaborador activo: no cabe la simple negligencia. La Administración Tributaria debe probar que dicha colaboración es activa. Afecta tanto a las comunidades de bienes como a los responsables.

- b) **Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo a) anterior, los partícipes o cotitulares de las entidades a que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley, en proporción a sus respectivas participaciones respecto a las obligaciones tributarias materiales de dichas entidades.**

Con el inciso "**sin perjuicio de lo dispuesto**" se debe tener cuidado, ya que se podrían solicitar responsabilidades al resto de los socios.

- c) **Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar.**

Este último párrafo da respuesta a situaciones de **procedimientos concursales**.

Supuestos de responsabilidad de los administradores

Existen **tres supuestos**, según el **artículo 42** de la Ley serán **responsables subsidiarios de la deuda tributaria** las siguientes personas o entidades:

1. Responsabilidad de sociedades en funcionamiento

Sin perjuicio de lo dispuesto en el **párrafo a del apartado 1 del artículo 42 de esta Ley, los administradores de hecho o de Derecho** de las personas jurídicas que, habiendo éstas cometido infracciones tributarias, no hubiesen realizado los actos necesarios que sean de su incumbencia para el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios, hubiesen consentido el incumplimiento por quienes de ellos dependan o hubiesen adoptado acuerdos que posibilitasen las infracciones. Su responsabilidad también se extenderá a las **sanciones**.

Estamos en un supuesto de **responsabilidad subsidiaria**, donde también se inicia el apartado con el inciso "**sin perjuicio de lo dispuesto**". Por tanto, para que se **decrete** la responsabilidad es necesario:

- Que se trate de una sociedad
- De sus administradores de hecho o de Derecho
- Que habiendo cometido la sociedad infracciones tributarias, ésta no pague.

2. Responsabilidad de sociedades que han cesado

Los **administradores de hecho o de Derecho** de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubiesen adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago. Así, si la sociedad cesa y deja deudas, el administrador deberá hacer frente a la totalidad de la deuda, pero no a la sanción.

3. Responsabilidad de sociedades en procedimiento concursal

Los integrantes de la **administración concursal** y los **liquidadores de sociedades y entidades en general** que no hubiesen realizado las gestiones necesarias para el íntegro cumplimiento de las obligaciones tributarias **devengadas con anterioridad** a dichas situaciones e imputables a los respectivos obligados tributarios. De las obligaciones tributarias y sanciones posteriores a dichas situaciones responderán **como administradores** cuando tengan atribuidas funciones de administración.

4. Responsabilidad de las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios

Las personas o entidades que **contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios** correspondientes a su **actividad económica principal**, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación.

Con la introducción del inciso "**correspondientes a su actividad económica principal**" se pretende **evitar el fraude** en el que la empresa grande subcontrata y la última empresa no paga el Impuesto sobre el Valor Añadido (I.V.A.) Para que exista responsabilidad son necesarias una contrata o subcontrata y la prestación del servicio correspondiente a su "**actividad económica principal**". La Dirección General de Tributos ha emitido varias Resoluciones, en Contestaciones a diversas Consultas, para definir qué debe entenderse por "**actividad económica principal**".

Por último, también serán responsables:

- Los adquirentes de bienes afectos por Ley al pago de la deuda tributaria, en los términos del **artículo 79 de esta Ley**.
- Los agentes y comisionistas de aduanas, cuando actúen en nombre y por cuenta de sus comitentes.

La siguiente ponencia la impartió el Doctor **José Manuel Calavia Molinero**, *Catedrático de Derecho Mercantil, Abogado, Socio de Mazars&Asociados*, habitual colaborador de nuestra Asociación y de las Jornadas, que desarrolló el tema **La responsabilidad de los administradores en la nueva Ley Concursal y su relación con la L.S.A. y la L.S.R.L.**



PONENCIA NÚM. 5

La responsabilidad de los administradores en la nueva Ley concursal y su relación con la L.S.A. y la L.S.R.L.

Ponente: Sr. José Manuel Calavia Molinero.
Catedrático de Derecho Mercantil. Abogado. Socio de Mazars & Asociados.

El gran cambio producido entre la vieja legislación del siglo XIX y la nueva Ley Concursal se refiere, básicamente, a estos **dos objetivos**:

1. Priorización de la **conservación de las empresas en crisis**.
2. La **sanción en vía civil** a los posibles responsables de la crisis empresarial, si no han seguido unos parámetros de corrección. Las sanciones oscilan entre **dos y quince años** de suspensión en el ejercicio de la profesión, además de las posibles **indemnizaciones por daños y perjuicios** a favor de los perjudicados o el conjunto de acreedores.

En opinión del Ponente, las patronales y Asociaciones de empresas podrán conseguir que los parámetros de comportamiento sean siempre los mismos, independientemente del lugar en que se encuentre el sujeto pasivo.

Presupuesto objetivo de la aplicación del concurso

Una situación de crisis tan grave como para acudir al Juez y manifestarlo.

¿Cuándo tienen los acreedores la obligación de presentarse ante el Juez para declarar el concurso?

En el supuesto de que se dé una situación de insolvencia: cuando se produce un agotamiento o imposibilidad de seguir con la empresa en funcionamiento y hacer frente a los pagos de los acreedores de ésta. Cuestión distinta es la **técnica mixta** que utiliza el legislador: valora una serie de **indicios o datos externos** que evidencian que existe dicha situación de insolvencia. A modo de ejemplo, la legislación holandesa incluso realizó una lista de estos posibles indicios. En cambio, el legislador español únicamente introduce una lista a **efectos de poder solicitar el concurso**, que sirve tanto para los acreedores como para los administradores.

Finalidad de la responsabilidad concursal

Cuanto antes se denuncie la **situación de crisis**, ésta se agravará menos, puesto que el legislador también desea garantizar la seguridad de terceros utilizando mecanismos de protección a los acreedores propios del siglo XIX, y así lo realiza cuando **sanciona a los administradores** que gestionan la empresa de forma negligente, provocando un perjuicio a terceros.

En el supuesto de que los acreedores se haya comportado de forma incorrecta, éstos serán **menos castigados** que en el caso de los administradores.

Sanciones que se aplican al administrador

- Inhabilitación para el ejercicio de su cargo **de dos a quince años**
- Pérdida de su **condición de acreedor de la empresa** –en caso de que también lo sea–.

En las sociedades mercantiles, además, se nos puede condenar a abonar las deudas correspondientes **con cargo a nuestro patrimonio personal**.

Presupuestos para que se aplique esta responsabilidad

- Calificación por Sentencia judicial del concurso como **culpable**.
- Calificación con imputación a personas concretas.
- Haber sido iniciado o reabierto el procedimiento como consecuencia de la liquidación.

Supuestos en que no se aplica la responsabilidad

- Aquellos que sean fortuitos.
- Los considerados culpables cuando los Convenios fueran cumplidos.
- Cuando estuvieran caducadas las acciones de incumplimiento.

Sanción adicional para los administradores o liquidadores

Pueden imponerse a los administradores o liquidadores los **dos tipos de sanciones penales**: la inhabilitación y pérdida de la condición de acreedor y la condena a reequilibrar el activo y el pasivo de la empresa – responder son su patrimonio personal -. En caso de que existan varios administradores, no existe solidaridad: la responsabilidad será subsidiaria, es decir, se reclamará a cada uno de ellos por separado.

Calificación del concurso

El concurso puede calificarse como:

- **Fortuito**: se extrae o deduce de las evidencias externas citadas.
- **Culpable**: los administradores de la empresa no han actuado con la debida diligencia.

Ahora bien, existen una serie de **presunciones "iuris et de iure"**, que si se cumplen no se admitirá prueba alguna en contrario.

1. **Incumplimiento grave de las obligaciones contables**:
 - Infracción del deber de llevanza de los Libros
 - Infracción del deber de claridad y comprensión de los mismos.
2. **Inexactitud de los documentos que se deben presentar**: debe tratarse de una imputación directa.
3. Presentación de **documentos falsos**.
4. Incoación de un **procedimiento penal** por falsificación.
5. Incumplimiento del Convenio gravemente imputable.
6. **Alzamiento de bienes**, que suele estar relacionado con el incumplimiento de las obligaciones contables.
7. Dificultar los embargos - no los preventivos - .
8. Realización de actos fraudulentos de vaciamiento personal.
9. Simulación patrimonial.
10. Incumplimiento del **deber de presentación** en concurso voluntario.
11. Incumplimiento de la obligación de colaboración.
12. Incumplimiento de la obligación de formulación de cuentas anuales.
13. Incumplimiento de la obligación de depósito de cuentas anuales en el Registro Mercantil correspondiente.

Efectos de la Sentencia de calificación

- Determinará los afectados
- Impondrá las sanciones concretas

Relaciones entre las clásicas sanciones de la Ley de Sociedades Anónimas y la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada y las sanciones a los administradores mercantiles por responsabilidad concursal

Las sanciones de la L.S.A. y L.S.R.L. pueden imponerse en los siguientes casos:

- **Acción de responsabilidad de los socios**: condena a la obligación de reparar el daño causado a la empresa. En estos supuestos, la acción afecta a un socio o acreedor.
- **Acción de responsabilidad de los administradores** por falta de disolución de la sociedad.

La **diferencia principal** es que la responsabilidad concursal busca la **recuperación de la masa activa**, la finalidad de la no disolución es la **no extinción de la sociedad**. Por último, no debemos olvidar que en el concurso es importante la distinción de si somos **responsables o no**.

Como colofón final de las Jornadas, tuvo lugar una **Mesa Redonda** sobre **Los procedimientos tributarios en los tres niveles de las Haciendas territoriales**, en la que participaron representantes de las distintas administraciones: los señores **Alberto Monreal Lasheras**, *Director de Gestión Tributaria de la AEAT* e **Iu Pijoan i Font**, *Director General de Tributos de la Generalitat de Catalunya* y las señoras **Paloma González Sanz**, *Directora Jurídica del Instituto Municipal de Hacienda del Ayuntamiento de Barcelona* y **Ana Juan Lozano**, *Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Valencia* en representación de los contribuyentes. Actuó de moderador el señor **Josep M^a Noguera Amiel**, *Diplomado en Ciencias Empresariales, Censor Jurado de Cuentas, Gerente de Cortes, Pérez & Cia Auditores* y responsable del Departamento de Asesoría Fiscal de la APTTCiB



ACTE DE CLOENDA



L'acte de Cloenda de les **XI JORNADES TRIBUTÀRIES** va ésser a càrrec del senyor **Martí Carnicer i Vidal**, *Secretari General del Departament d'Economia i Finances*, en nom i representació de l'Honorable *Conseller d'Economia i Finances de la Generalitat de Catalunya*, senyor **Antoni Castells i Oliveres**.

SOPAR INSTITUCIONAL 2004

A partir de les 21.30 hores del 4 de novembre es va celebrar el **SOPAR INSTITUCIONAL** anual, en el que es concedeixen els diferents reconeixements i distincions a persones i entitats per diferents motius.

XÈ ANIVERSARI D'ASSOCIATS 1994-2004



RECONeixEMENT ALS ASSOCIATS JUBILATS L'ANY 2004



BENVINGUDA A LES NOVES INCORPORACIONS Setembre 2003-Agost 2004



IV EDICIÓ PREMIS TRIBUTARIS

Atorgats a persones o entitats com a reconeixement per la seva tasca destacada en les categories establertes.

PREMI JOSEP FONT A L'ASSOCIAT MÉS PARTICIPATIU

Atorgat al senyor **Francesc Aznar i Albaladejo**



IV EDICIÓ PREMIS TRIBUTARIS

PREMI A L'ENTITAT COL-LABORADORA DE L'ANY

Atorgat a **CISS-A3 Software**

Recull el guardó el senyor **Ramón Almorz** d'A3 Software i la senyora **Gracia Calleja** de CISS



PREMI AL MEDI DE COMUNICACIÓ PER LA MILLOR INFORMACIÓ TRIBUTÀRIA-FISCAL

Atorgat a l'espai **Economia i Empresa** del programa **Catalunya Nit** de Catalunya Ràdio. Va recollir el premi el conductor del programa, el senyor **Marc Vidal**



Després del lliurament de les distincions i premis, el senyor **Joan Casanovas i Sugranyes**, President de l'APTTCiB, amb motiu del seu nomenament com a membres d'honor i com agraïment per la seva tasca i dedicació al capdavant de l'Associació durant tots aquests anys, va dedicar unes entenyables paraules als companys **Jordi Filella i Mas** i **Josep Font i Busoms**, president i vicepresident de l'Associació durant més de 20 anys (1983-2004), lliurant-los un obsequi i un diploma.



Per tancar la vetllada, el senyor **Arturo Casinos**, president de la Federación Española de Asociaciones Profesionales de Técnicos Tributarios y Asesores Fiscales, va lliurar al senyor **Jordi Filella** el seu nomenament com a President d'Honor de la Federació, com a reconeixement de la seva tasca i com a mostra d'agraïment per haver ostentat la Presidència des de la seva fundació al 1990 fins el mes de juliol de 2004.



EMPRESSES COL·LABORADORES



Cavas Cristina Colomer



CCS Profesionales



CISS - A3 Software



Datadiar.com



Ediciones Francis Lefebvre



Entorno digital



Fibanc



General Broking



Grup Tramit



Marjinsa



Microlab Soft



Quantor Grupo Editorial



Ramon Bergadà
Mecanització d'oficines



Santander Central Hispano



Segurdades



Tresor SL

Amb el patrocini de:



SabadellAtlántico



TecnoCredit



i la col·laboració de:



Agraïm a totes les persones, entitats i empreses que han col·laborat en aquestes **XI JORNADES TRIBUTÀRIES**: als ponents pels seus coneixements i dedicació, als congressistes, autèntics protagonistes, per la seva assistència, a les empreses exposidores i patrocinadores pel seu inestimable recolzament, a la Comissió i al staff organitzador per la seva tasca i a tots els serveis externs que han posat el seu granet de sorra per a fer realitat aquest esdeveniment (hostesses, megafonia, audiovisuals, etc.)