

29 de enero de 2015



Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya *núm. 6799 de 29.01.2015*

 **navarra.es** *Núm. 19 - 29.01.2015*



*Núm. 19 de 29.01.2015*



Butlletí Oficial del Principat d'Andorra *Núm. 9 de 28.01.2015*

PÁG. 2

 **Consultas DGT**

PÁG. 3



*Nuestro experto de cabecera en IVA - José M<sup>a</sup> Tocornal*

PÁG. 4

Boletines Oficiales consultados:



alavane<sup>®</sup> BOTHA  
Home > Boletines más recientes

Andorra

GOBIERNO DE ARAGON Boletín Oficial de Aragón

Bizkaia.Net - Boletín Oficial de Bizkaia

BOE.es - BOIB, I

BOC - Página principal

gen cat Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya. EUR-Lex -

Galicia

Gipuzkoako Foru Aldundia

Govern de les Illes Balears BOCM

Diari Oficial de la Comunitat Valenciana

navarra.es

**DOGC**Diari Oficial  
de la Generalitat de Catalunya*núm. 6799 de 29.01.2015***Departament d'Empresa i Ocupació**

CORRECCIÓ D'ERRADES a l'Ordre EMO/347/2014, de 26 de novembre, per la qual s'estableix el calendari de festes locals a la Comunitat Autònoma de Catalunya per a l'any 2015 (DOGC núm. 6762, de 2.12.2014).

 [Text i fitxa](#)  [PDF \(31.48 KB\)](#)

**navarra.es***Núm. 19 - 29.01.2015*

[ORDEN FORAL 495/2014, de 26 de diciembre, de la Consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y de embarcaciones usados, aplicables en la gestión de los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y Especial sobre Determinados Medios de Transporte.](#)

Bizkaiko Foru  
Aldundia  
Diputación  
Foral de Bizkaia*Núm. 19 de 29.01.2015*

[NORMA FORAL 1/2015](#), de 13 de enero, de cancelación de cargas para facilitar la dación en pago como medida sustitutiva de la ejecución hipotecaria.

Butlletí Oficial del  
Principat d'Andorra*Núm. 9 de 28.01.2015*

[Decret del 28-1-2015 d'aprovació de les tarifes de les cotitzacions de les persones que realitzen una activitat per compte propi i del valor del punt de jubilació per a l'any 2015.](#)



## IRPF. Consecuencias fiscales de la rectificación por adjudicación de un bien inexistente.

[Nº de Consulta: V2962-14 de 03/11/2014](#)

“El consultante y su cónyuge liquidaron la sociedad de gananciales en el año 2006, adjudicándose a cada uno una serie de bienes determinados. Según manifiesta el consultante, no eran conscientes de que el valor que daban a unos activos, concretamente a unas acciones que se adjudicó el consultante, era inexistente, toda vez que dichas acciones realmente habían desaparecido a causa de una operación mercantil ideada por esta sociedad y consistente en una reducción de capital, amortización de la totalidad de las acciones e inmediato aumento de capital que, por desconocimiento, no suscribieron.

Actualmente es intención de ambos cónyuges proceder a compensar el desequilibrio que se produjo mediante la rectificación de la escritura de disolución de gananciales antes señalada, de tal forma que, no existiendo realmente las acciones que le fueron adjudicadas al consultante, se le adjudiquen dos inmuebles cuya titularidad se adjudicó en su día a su esposa por un valor equivalente a la mitad del valor de las acciones que le fueron erróneamente adjudicadas, lográndose con esta rectificación el equilibrio patrimonial entre las partes.” Se pregunta si la escritura de rectificación estaría exenta del pago de tributos.

Se responde que **en ITP** “solamente en el caso que la escritura inicial estuviese afectada de vicio que implique la inexistencia o nulidad del acto anterior, la escritura de subsanación no estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones por el concepto donación; en caso contrario nos encontraríamos ante una nueva transmisión que tributaría como una donación de la ex esposa al consultante.”

En relación con la **plusvalía municipal** “dado que la partición se efectuó en 2006, no es posible ejercitar la acción rescisoria señalada en los párrafos anteriores al haber transcurrido más de 4 años desde que se liquidó la sociedad de gananciales, **no resultando por tanto de aplicación la no sujeción prevista en el artículo 104.3 del TRLRHL a la operación descrita por el consultante.**

En consecuencia, la adjudicación al consultante de los dos bienes inmuebles a los que hace referencia la presente consulta, determinará el nacimiento del hecho imponible del

29 de enero de 2015

IIVTNU de acuerdo con los artículos 104 y siguientes del TRLRHL.” Dicho apartado 3 del artículo 104 del TRLRHL dispone que:

“No se producirá la sujeción al impuesto en los supuestos de aportaciones de bienes y derechos realizadas por los cónyuges a la sociedad conyugal, adjudicaciones que a su favor y en pago de ellas se verifiquen y transmisiones que se hagan a los cónyuges en pago de sus haberes comunes.”

En relación con **la ganancia patrimonial en el IRPF** “solo en el caso de que se atribuyesen a uno de los cónyuges bienes o derechos por mayor valor que el correspondiente a su cuota de titularidad, existiría una alteración patrimonial en el otro cónyuge, generándose una ganancia o pérdida patrimonial.

**De acuerdo con lo expuesto, siempre que pueda probarse que se cometió un error en la liquidación de la sociedad de gananciales, al incluir bienes que realmente no existían**, cuestión de hecho que este Centro Directivo no puede entrar a valorar, sino que deberá ser acreditado por el contribuyente mediante cualquiera de los medios de prueba generalmente admitidos en derecho, cuya valoración, en su caso, corresponderá a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria, **de manera que la escritura inicial estuviera afectada de vicio que implique la nulidad o inexistencia del acto anterior, no existiría alteración patrimonial como consecuencia de la nueva partición del haber ganancial, siempre que los valores de los bienes integrantes del mismo se correspondan con su respectivo valor de mercado y que los valores de las adjudicaciones efectuadas sean equivalentes, conservando los bienes adjudicados los valores y fechas de adquisición originarios.**

**En caso contrario, existiría donación** que estaría sujeta y no exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas del donante, generando una ganancia o pérdida patrimonial, por diferencia entre los valores de adquisición y de transmisión.”

## Nuestro experto de cabecera en IVA – José M<sup>a</sup> Tocornal

*Jefe de la Unidad de Inspección A.E.A.T. Girona*

### **Inclusión de las cuotas devengadas por aplicación del artículo 80.Cinco.5º de la Ley del IVA en las declaraciones liquidaciones Modelo 303 o 309.-**

El artículo 90.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del IVA, dispone que en los casos de impago total o parcial, la Base Imponible se reducirá en la cuantía correspondiente y en las condiciones que los Estados miembros determinen.

En uso de esta facultad, la legislación española contempla diversos supuestos por los que se permite rectificar las cuotas de IVA repercutidas y declaradas, cuando después de haberse devengado el tributo, se produzca un impago total o parcial, por parte del deudor a favor de quien se ha realizado una entrega de bienes o una prestación de servicios sujeta a este impuesto.

En particular, los apartados Tres, Cuatro y Cinco del artículo 80 de la Ley 37/1992, del IVA, regulan las circunstancias y condiciones en las que la Base Imponible correspondiente a las operaciones que han dado lugar a créditos total o parcialmente incobrables puede reducirse.

A su vez, el apartado 5º del artículo 80.Cinco, dispone:

***“5.ª La rectificación de las deducciones del destinatario de las operaciones, que deberá practicarse según lo dispuesto en el artículo***

***114, apartado dos, número 2.º, cuarto párrafo, de esta Ley, determinará el nacimiento del correspondiente crédito en favor de la Hacienda Pública.***

***Si el destinatario de las operaciones sujetas no hubiese tenido derecho a la deducción total del Impuesto, resultará también deudor frente a la Hacienda Pública por el importe de la cuota del impuesto no deducible. En el supuesto de que el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional y en la medida en que no haya satisfecho dicha deuda, resultará de aplicación lo establecido en el apartado Cuatro C) anterior”.***

De acuerdo con el texto transcrito, debe entenderse que la modificación de la Base Imponible que había resultado total o parcialmente impagada, efectuada por parte del sujeto pasivo, determina el nacimiento del correspondiente crédito a favor de la Hacienda Pública cuyo deudor es el destinatario de tal operación (quien impaga la deuda a su acreedor) y cuyo importe es coincidente con las cuotas repercutidas por aquél.

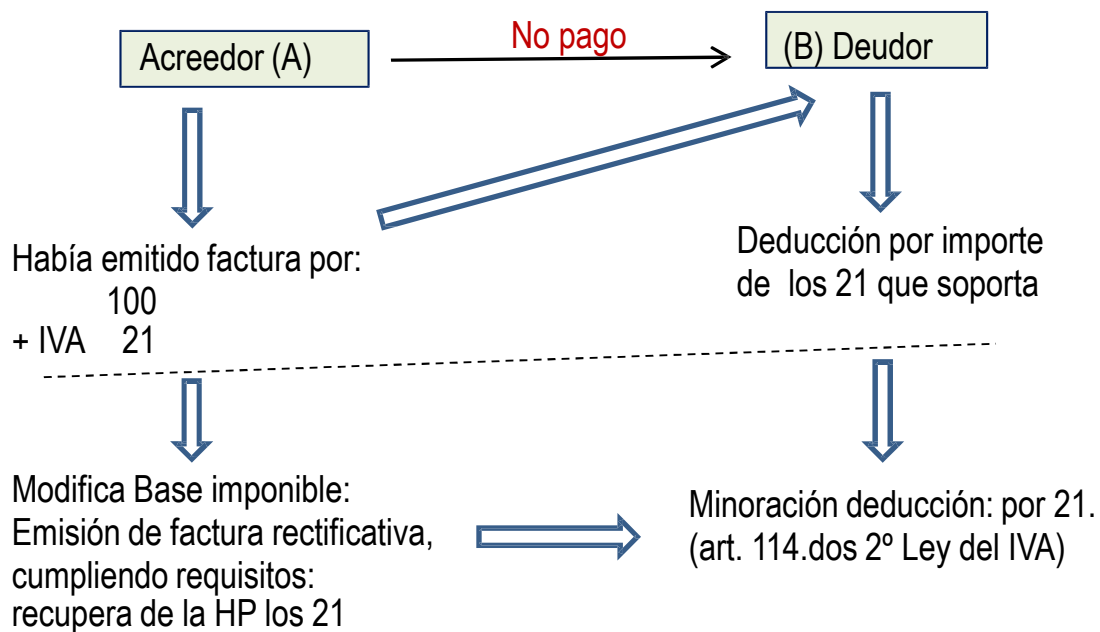
En relación con el deudor de dicho crédito, deben distinguirse los siguientes supuestos:

**1) Que tenga derecho a la deducción total de cuotas soportadas.**

En este caso, de haberse practicado en su día la deducción, deberá proceder a su rectificación (minoración de las deducciones: menores cuotas deducibles) conforme a lo dispuesto por el cuarto párrafo del artículo 114.dos.2º, de la Ley del IVA.

Lo anterior deviene del uso de la facultad concedida a los Estados miembros en virtud de lo dispuesto en el artículo 185.2 de la Directiva Comunitaria 2006/112/CE, que prevé la posibilidad de la regularización de las deducciones en caso de impago de las operaciones.

Ejemplo 1: Emisión de factura de A a B. B, que es sujeto pasivo de IVA, con derecho a la deducción íntegra de las cuotas soportadas, no satisface el importe de la factura.



**2) Que no tenga derecho a la deducción total de las cuotas que ha soportado.**

A su vez, dentro de este grupo debe distinguirse entre

**2.A.-** personas o entidades que tuviesen derecho a la deducción parcial, por ejemplo, por serles de aplicación la *regla de la prorrata*,

**2.B.-** y los que no actúan en la condición de empresarios o profesionales, y por tanto no ostentan ningún derecho a las deducciones de cuotas soportadas.

**2.A.-** En relación con el destinatario de las operaciones cuya Base Imponible se modifica, y que tiene el derecho a la deducción parcial de cuotas, por la parte de cuota deducida en su día, deberá proceder a la modificación de las deducciones, minorándolas para ajustarse a lo dispuesto por el artículo 114.dos.2º de la Ley, según se ha referido en el apartado anterior.

Respecto de las cuotas que le habían sido repercutidas en su día, y que por aplicación de su régimen de deducciones, no pudo deducir, en aplicación de lo indicado en el segundo párrafo del artículo 80.Cinco 5º de la Ley, deviene en deudor de la Hacienda Pública:

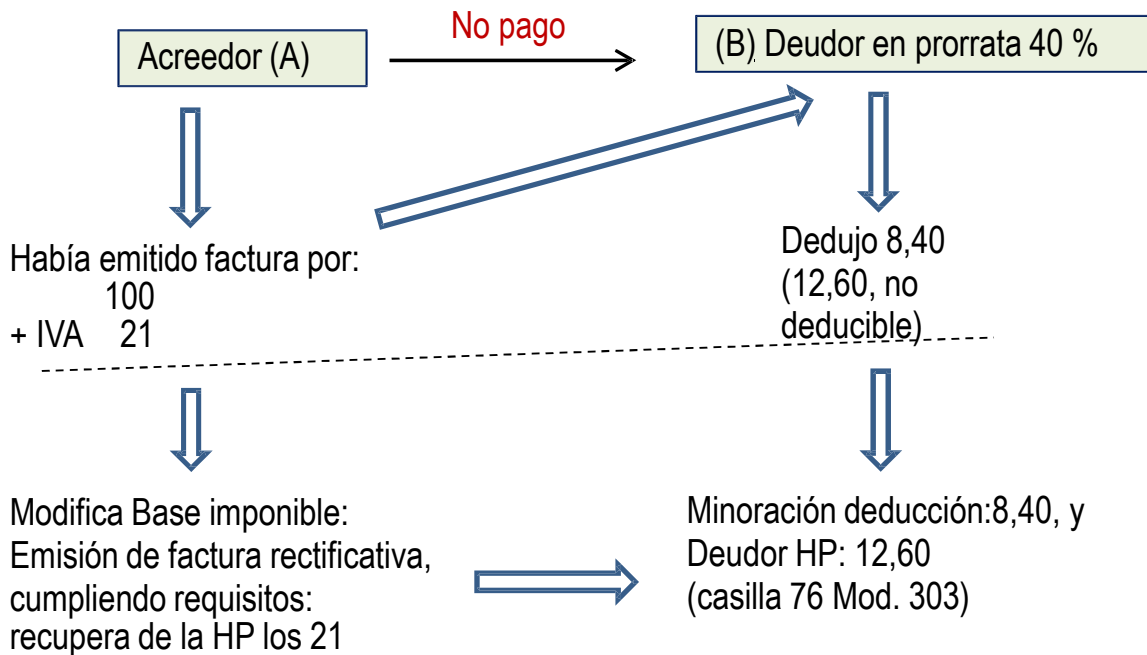
*“...Si el destinatario de las operaciones sujetas no hubiese tenido derecho a la deducción total del Impuesto, resultará también deudor frente a la Hacienda Pública por el importe de la cuota del impuesto no deducible...”*

Dichas cuotas deberán incluirse en la nueva casilla 76 de la declaración Modelo 303. (Casilla introducida por el artículo primero de la Orden HAP/2373/2014, de 9 de diciembre, BOE del 19):

The image shows a portion of the Spanish tax form Modelo 303. A red arrow points to casilla 76, labeled 'Regulación cuotas art. 80.Cinco.5º LIR'. The form includes various fields for tax calculations, such as 'Suma de resultados (66) + (67) + (76)', 'Arduable a la Administración del Estado (68) %', and 'Resultado de la liquidación (69) - (70)'. It also features sections for 'Comprobar su actividad', 'Ingresos (77)', and 'Devoluciones (80)'. The form is partially filled out with numerical values and checkboxes.

29 de enero de 2015

Ejemplo 2: Emisión de factura de A a B. B, que es sujeto pasivo de IVA, con porcentaje de deducción 40 %; no satisface el importe de la factura.



**B)** Tratándose de una persona o entidad que no actúe en la condición de empresario o profesional, debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 35.1 de la Ley 58/03, Ley General Tributaria, de 17 de diciembre:

*“Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias”.*

En virtud de lo anterior, desde el punto de vista de la Ley General Tributaria nada impide que los destinatarios que no actúen en la condición de empresario o profesional puedan ser obligados tributarios en estos casos, deudor de la Hacienda Pública, dado que la normativa del IVA así lo establece.

Por consiguiente, de conformidad con lo establecido por el artículo 80.Cinco.5º de la Ley del IVA, una persona que no actúe en la condición de empresario o profesional resultará asimismo deudor frente a la Hacienda Pública por el importe de las cuotas que le habían sido repercutidas, resultaron impagadas y el sujeto pasivo rectifica.

En este caso, dicha persona o entidad viene obligada a declarar su importe mediante la presentación de la declaración Modelo 309, declaración liquidación no periódica del IVA, conforme a lo previsto por el artículo 71.8.7º del RD 1624/1992, de 29 de diciembre, que desarrolla el Reglamento del Impuesto.



Señala dicho precepto:

“8. Deberán presentar declaración liquidación especial de carácter no periódico, en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas:

(...)

7º. Cualesquiera otras personas o entidades para los que así se determine por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas”.

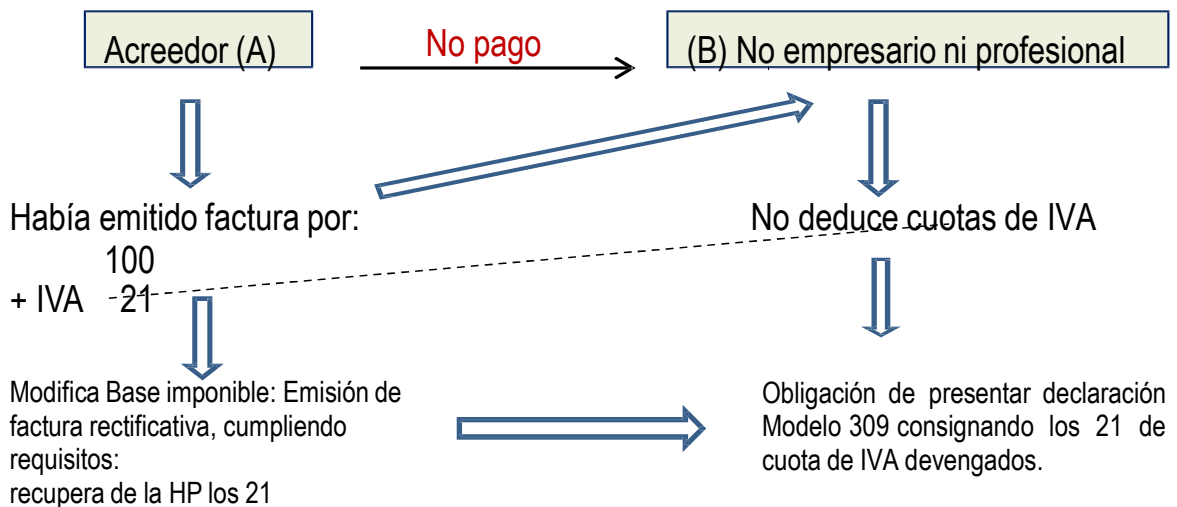
El mencionado precepto establece la posibilidad de que, por Orden el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas se establezca la obligación de presentar declaraciones liquidaciones de carácter no periódicas a “*otras personas o entidades*” por lo que nada impide que a través de dicho instrumento normativo se establezca dicha obligación a los destinatarios que no actúen en la condición de empresario o profesional, a los que hace referencia el artículo 80.Cinco.5º de la Ley del IVA.

Dado que, el Modelo 309 está dirigido al cumplimiento de las obligaciones de declaración liquidación no periódica del IVA, podrá utilizarse en el caso previsto por el artículo 80.Cinco.5º de la Ley del Impuesto.

En cuanto al plazo en el que el destinatario debe proceder a la presentación de la declaración Modelo 309, debe computarse desde que el destinatario reciba la factura rectificativa.

A estos efectos, cabe recordar que la norma exige, para que pueda entrar en juego la aplicación, que el sujeto pasivo expida, remita, y acredite la remisión de la factura que rectifique a la anterior. Y que comunique ello a la Hacienda Pública. (Con lo cual se recuerda que la Hacienda Pública conoce la operativa seguida, la emisión de la factura rectificativa y detecta que el destinatario no tiene la condición de empresario o profesional: puede requerirle el ingreso).

Ejemplo 3: Emisión de factura de A a B, que no actúa como empresario ni profesional. B, no satisface el importe de la factura.



29 de enero de 2015

La lógica de este criterio, se basa en el siguiente razonamiento:

Inicialmente, B tenía una deuda de 121 con A. Por medio de la emisión de la factura rectificativa y su “volcado” en la declaración Modelo 303, A recupera de la Hacienda Pública, la cuota repercutida, declarada y no cobrada de B.

Pero B, sigue debiendo 121; después de recibir la factura rectificativa que A le ha remitido, B debe 100 a A, y ahora 21 a la Hacienda Pública, importe de la cuota a consignar en la declaración Modelo 309. De no existir esta previsión normativa, la operación la hubieran cerrado por 100 (al haber recuperado A la cuota de la Hacienda Pública, y B haber visto minorada la deuda con A).

---

Por último, se hace una breve referencia al apartado Cuatro C) que se señala al final del reiterado artículo 80.Cinco 5º de la Ley del IVA:

*C) Una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el Impuesto sobre el Valor Añadido está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.*

Lo cual, se señala a efecto de que produzca las consecuencias reseñadas, si con posterioridad se obtuviese el cobro total o parcial de la deuda inicialmente impagada. Esto es, si quien no tiene la condición de empresario o profesional satisficiera la deuda, o parte de la misma, el sujeto pasivo (acreedor) debería considerar que en la parte percibida se halla la correspondiente cuota de IVA, que debería de ser objeto de nueva declaración tributaria.

((Esto es, en el ejemplo anterior, además de lo reseñado –presentación de la declaración Modelo 309 por el deudor, ingresando 21-, si posteriormente este deudor satisficiera 50, el acreedor debería consignar en ese periodo de liquidación 8,67 en concepto de IVA:

Base I.:  $50/1,21 = 41,32$ ; Cuota devengada:  $41,32 \times 0,21 = 8,67$ ))