



¿Puede la Administración sancionar por declarar conforme a un borrador de IRPF con datos erróneo?

Desde hace unos años, cada vez son más los contribuyentes que reciben el borrador de la declaración de la Renta confeccionado por la propia Agencia Tributaria y cada año es mas precisa la información en él contenida. A pesar de ello, la recomendación que suelen dar todos los asesores fiscales y que la propia AEAT aconseja es que se revisen los datos en base a los cuales está confecciona dicha declaración antes de confirmar el borrador, ya que, no en pocas ocasiones, contienen errores u omisiones, pues se trata de información que obra en poder de la Administración porque ha sido suministrada bien por el propio obligado tributario o por terceros. Incluso, hay operaciones que pueden dar lugar a renta gravable en el IRPF y sobre las cuales la Administración no tiene conocimiento por no estar sujetas a deber de información.

Sobre esta cuestión ha tenido ocasión de pronunciarse recientemente el TEAC en resolución de 9 de abril de 2019, del recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio número 5355/2018. En él se resuelve el caso de un contribuyente que en la autoliquidación de IRPF que presenta no incluye una renta que efectivamente ha tenido durante el ejercicio, pero cuya existencia no le consta a la Administración Tributaria. Concretamente, el contribuyente procedió a la confirmación del borrador de declaración en el que esa renta no aparecía, aunque él, efectivamente, la había obtenido.

Pues bien, según el TEAC, los contribuyentes tienen tres obligaciones a efectos de IRPF:

- declarar la totalidad de sus rentas, entendidas éstas como todos sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales y las imputaciones de renta que se establezcan por la ley,
- autoliquidar la deuda correspondiente a esas rentas con la normativa del Impuesto, y,
- ingresarla en el lugar, forma y plazos que se determinen, cuando el resultado fuera a ingresar.

En este sentido, el IRPF grava la totalidad de las rentas percibidas en el periodo impositivo, tanto si las mismas son conocidas por la AEAT como si no.

Por otro lado, también señala el TEAC que la normativa tributaria regula el derecho de todo contribuyente a ser informados y asistidos por la Administración tributaria y es en este marco en el que la Administración tributaria facilita a los contribuyentes tanto los datos fiscales que de los mismos tiene (datos de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales e imputaciones de renta), como borradores de sus declaraciones-autoliquidaciones.

Ahora bien, dicha información tiene efectos, únicamente informativos y, de ningún modo, la Administración se encuentra vinculada a ellos en el transcurso de eventuales actuaciones de comprobación o investigación que eventualmente, pudieran llevarse a cabo.

Por tanto, cuando un contribuyente recibe unos datos fiscales o un borrador de su declaración de un período, y se percata de que hay rentas obtenidas por él en ese periodo, pero que no están en la información que la Administración le ha facilitado, a la hora de declarar y autoliquidar el Impuesto, lo que ha de hacer es incluir también en su declaración-autoliquidación esas rentas que la Administración desconoce; porque, como antes recogimos, el I.R.P.F. grava todas las rentas que el contribuyente haya obtenido en el período de imposición, sean dichas rentas conocidas por la Hacienda Pública o no.

Las infracciones en las que puede incurrir un contribuyente que no incluye en su declaración una renta obtenida pueden ser: (i) dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo", o (ii) solicitar indebidamente devoluciones, o (iii) obtener indebidamente devoluciones o (iv) haber obtenido indebidamente una devolución, cuando como consecuencia de la regularización practicada procediera la imposición de una sanción por dejar de ingresar.

Para que tenga lugar la comisión de una infracción tributaria, debe concurrir el elemento objetivo, es decir, la culpabilidad, la cual deberá apreciarse atendiendo al caso concreto. No obstante, deja claro el TEAC que declarar y autoliquidar el Impuesto en base a los datos o borrador facilitados por la AEAT no puede considerarse una causa exculpatoria de las infracciones que se hayan podido cometer como consecuencia de la omisión de rentas, si se aprecia culpabilidad en su conducta.

Por todo lo anterior, se concluye que en los supuestos en los que se presente la declaración del IRPF de conformidad con una información errónea o no completa suministrada por la AEAT en los datos fiscales, es posible sancionar dicha conducta si existe culpabilidad del contribuyente.



La constitucionalidad del IIVTNU de nuevo en entredicho



Recientemente hemos visto publicado en el BOE la admisión a trámite de una nueva cuestión de inconstitucionalidad -cuestión de inconstitucionalidad núm. 1020-2019- en relación con el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), comúnmente denominado "Plusvalía Municipal". Se plantea por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 32 de Madrid, mediante Auto de 8 de febrero de 2019, en el procedimiento abreviado 336/2018.

Sin ánimo de profundizar en los antecedentes, cabe recordar que la STC 59/2017, de 11 de mayo de 2017, declaró la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales (aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo determinados) aunque de forma condicionada, ya que la limitaba únicamente a aquellas situaciones en las que con la transmisión del terreno no se había puesto de manifiesto plusvalía alguna. Para los demás casos, el impuesto se declaró acorde con la constitución y seguía vigente. En efecto, el TC declaró que someter a tributación situaciones en las que no se ha producido una plusvalía real y efectiva, atentaba contra el principio de capacidad económica consagrado en el artículo 31 de la CE.

Posteriormente, el Tribunal Supremo interpretó el fallo del TC matizando que la inconstitucionalidad, y la consiguiente nulidad, del artículo 110.4 del TRLRHL era total y absoluta, en la medida en que priva al contribuyente de la posibilidad de probar la inexistencia de incremento de valor, al contrario que la de los artículos 107.1 y 107.2.a), que es parcial. Lo anterior, como decimos, ha supuesto que el Impuesto haya sido declarado inconstitucional únicamente para aquellos casos en los que el contribuyente acredite una pérdida de valor o, al menos, inexistencia de plusvalía real, pero queda vigente y plenamente aplicable para los casos en los que exista plusvalía.

Pues bien, en este nuevo auto, la situación de la que se parte es muy diferente de la anterior. La inconstitucionalidad se plantea en un supuesto en el que en el que se pone de manifiesto una plusvalía real -entendiendo por plusvalía la diferencia entre el precio de venta y el de compra-, pero la cuota a pagar por el Impuesto, aplicando la regla objetiva de cálculo prevista legalmente, representa casi el 84% de la ganancia obtenida. Esto sucede porque, siendo la diferencia entre el precio de venta y el de compra de 4.343,67 euros, el impuesto se calcula sobre un incremento del valor del terreno de 17.800 euros, que es el que resulta de aplicar el sistema objetivo de valoración, importe muy superior a la plusvalía realmente obtenida. De esta manera, en el supuesto analizado, la cuota a pagar ascendió a 3.560,02 euros, y ello sin tener en cuenta otros gastos necesarios y sin contemplar el impacto de la inflación. Si además, se considerasen los gastos asociados a la adquisición y a la transmisión, la cuota por el impuesto superaría el beneficio neto obtenido en la transmisión (3.473,90 euros).

Ante esta situación, se plantea el órgano judicial la posible inconstitucionalidad del Impuesto, concretamente de los artículos 107 y 108 del TRLRHL, por vulneración de los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad.

Possible vulneración del principio de capacidad económica

Se recuerda en el Auto que el principio de capacidad económica debe ser examinado desde una doble vertiente. En primer lugar, dicho principio impide al legislador el establecimiento de tributos que graven situaciones en las que no haya una manifestación real o al menos potencial de riqueza. Este fue el argumento que llevó a al TC a declarar inconstitucional el IIVTNU en la sentencia 59/2017, pues al gravar situaciones en las que no había un incremento real del terreno o, incluso había decremento, se estaban gravando situaciones inexpresivas de capacidad económica.

En segundo lugar, añade el juzgado que la capacidad económica debe respetarse también en los elementos de cuantificación del tributo, de forma que exista una relación entre la capacidad económica que se pone de manifiesto con la transmisión del inmueble y la tributación efectiva. Y es aquí, precisamente, donde quiebra en este caso este principio, ya que el sistema objetivo de cálculo del impuesto no tiene en cuenta ni se calcula en función del incremento real obtenido, llegándose a dar situaciones en las que la cuota a pagar sea la misma, tanto si se ha obtenido una plusvalía mínima, como si es mayor. Por tanto, en opinión del órgano judicial, el Impuesto no está midiendo la capacidad económica que se pone de manifiesto por el rendimiento obtenido con la transmisión del terreno, lo que choca frontalmente con el principio constitucional. Por estos mismos motivos, se estaría también vulnerando el principio de progresividad, estrechamente relacionado con el de capacidad económica, dado que el sistema no puede ser progresivo si no se alcanza un determinado nivel de capacidad económica

Possible vulneración del principio de no confiscatoriedad

Por otro lado, respecto al principio de no confiscatoriedad, considera el juzgado que "aunque el sistema tributario afecta, lógicamente, a la propiedad privada, sus figuras no podrían incidir sobre ésta de tal manera que la dejen sin contenido", puesto que el propio Tribunal Constitucional afirma que la prohibición de confiscatoriedad "obliga a no agotar la riqueza imponible". La posible contravención de este principio debe ser examinada desde una doble perspectiva:

- (i) por una parte, si el IIVTNU por sí mismo, tiene alcance confiscatorio en los supuestos en los que la cuota a pagar resultase superior al rendimiento que se obtiene y,
- (ii) por otra parte, debe examinarse si el sistema puede ser confiscatorio cuando la cantidad que se paga a la Administración vía impuestos por la obtención del rendimiento fuese mayor al rendimiento que se queda el contribuyente. A este respecto, se trae a colación la tributación en el IRPF de la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión del inmueble que, unida a la tributación por el IIVTNU, puede dar lugar a situaciones confiscatorias.

Planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad

En base a lo anterior, se plantea la inconstitucionalidad del Impuesto en supuestos en los que la aplicación de la norma da lugar a una cuota a ingresar superior al incremento real obtenido por la venta del inmueble. Adicionalmente, también se plantea si, en supuestos distintos del anterior, el Impuesto puede ser inconstitucional, dado que la cuota tributaria, calculada según la normativa vigente, no es proporcional al incremento patrimonial real que se está gravando, lo que puede vulnerar el principio de capacidad económica.

Oportunidad para impugnar

Ante este escenario y teniendo en cuenta que la cuestión de inconstitucionalidad que comentamos tiene posibilidades de prosperar, convendría tener presente algunas consideraciones:

- El Tribunal Constitucional, en la sentencia 59/2017, declaró la inconstitucionalidad del Impuesto sin limitación de efectos, por lo que los mismos se produjeron también "hacia atrás" (ex tunc), lo que hizo posible la revisión de situaciones anteriores a la publicación de la sentencia, eso sí, con las limitaciones impuestas legalmente en relación con la revisión de actos firmes.

- Lo anterior nos lleva a considerar que, ante un eventual pronunciamiento en los mismos términos, podría interesar impugnar las liquidaciones que pudieran verse afectadas si el mismo se produce, precisamente, para evitar que prescriban o que devenguen firmes en vía administrativa. Para ello, es obligado recordar las diferentes vías de impugnación con las que contamos, las cuales, difieren en función del sistema de gestión por el que hubiese optado la Administración de la que proviene el acto.

- Si la Administración en cuestión gestionase el tributo conforme al sistema de liquidación - que es el establecido con carácter general en el artículo 110 del TRLRHL-, la liquidación debe ser impugnada en el plazo de un mes desde su notificación. Transcurrido dicho plazo sin interponer recurso de reposición o reclamación económica administrativa (según proceda), el acto adquiere firmeza en vía administrativa.
- Por el contrario, si las Ordenanzas fiscales regulasen que el sistema de gestión es el de autoliquidación, y el impuesto se hubiera ingresado, cabe solicitar la rectificación de la autoliquidación - con las limitaciones establecidas en el art. 126 del RGAT- con la consiguiente solicitud de devolución de ingresos indebidos, en el plazo de cuatro años desde la finalización del plazo establecido de presentación (o desde la presentación si esta tiene lugar fuera de plazo), según lo dispuesto en los artículos 120.3 en relación con el 221 de la LGT. Transcurrido dicho plazo, el acto adquiere firmeza en vía administrativa.

- Es importante destacar, aunque a estas alturas pueda parecer una obviedad, que en toda impugnación es necesario que se alegue la inconstitucionalidad del impuesto en los términos anteriormente descritos. Ello ya que, si llegase a prosperar la cuestión de inconstitucionalidad, la única vía posible de recuperación del impuesto en casos de actos que hubieran alcanzado firmeza en vía judicial sería la vía de la responsabilidad patrimonial del estado legislador.

Esta vía, tras la reforma operada por la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, ha quedado bastante restringida, pudiéndose emplear en los casos de normas declaradas inconstitucionales únicamente cuando concurren los siguientes requisitos: (i) que el acto se hubiera impugnado judicialmente, (ii) que se hubiera alegado en el procedimiento la

inconstitucionalidad posteriormente declarada y (iii) que se hubiera obtenido sentencia firme desestimatoria. Además, solo serán indemnizables los daños producidos en los 5 años anteriores a la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad.



El registro de jornada laboral obligatorio para todas las empresas

Desde el 12 de mayo las empresas están obligadas a llevar un sistema de control o registro diario de la jornada laboral de sus trabajadores.

En efecto, el Real Decreto-ley 8/2019, de 8 de marzo, de medidas urgentes de protección social y de lucha contra la precariedad laboral en la jornada de trabajo, modifica el Estatuto de los Trabajadores para incluir la obligación de las empresas de garantizar el registro diario de la jornada laboral de sus trabajadores.

Según la exposición de motivos de la norma, la medida pretende la consecución de un triple objetivo:

- (i) garantizar el cumplimiento de los límites en materia de jornada,
- (ii) crear un marco de seguridad jurídica tanto para las personas trabajadoras como para las empresas,
- (iii) así como facilitar el control por parte de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.

Esta obligación de implantar un sistema de registro de la jornada laboral afecta a todas las empresas, con independencia de su tamaño, sector al que pertenezcan, etc., e incluye a todos los trabajadores, al margen de su categoría o grupo profesional. Afecta, por tanto, también a trabajadores "móviles", comerciales, temporales, trabajadores a distancia o cualesquiera otras situaciones en las que la prestación laboral no se desenvuelve, total o parcialmente, en el centro de trabajo de la empresa. Recordemos que, hasta ahora, solo existía obligación de llevar control horario de la jornada laboral respecto a los trabajadores a tiempo parcial y a las horas extraordinarias.

Ahora bien, ¿en qué consiste esta nueva obligación? Según establece la norma, el empresario deberá:

- Garantizar el registro diario de la jornada de trabajo de cada persona trabajadora, lo que implica implantar un sistema para ello. Este registro deberá incluir el horario concreto de inicio y finalización de la jornada, sin perjuicio de la flexibilidad horaria que se permite.
- El registro de jornada debe organizarse y documentarse mediante negociación colectiva o acuerdo de empresa o, en su defecto, por decisión del empresario previa consulta con los representantes de los trabajadores.
- Se impone la obligación a la empresa de conservar los registros durante cuatro años y permanecer a disposición de los trabajadores.

Adicionalmente, también se modifica el Texto Refundido de la Ley sobre infracciones y sanciones de orden social para tipificar como infracción grave la trasgresión de las normas y los límites legales o pactados del registro de jornada. A estos efectos, incumplir la obligación de contar con un sistema de control horario puede llevar aparejado la imposición de sanciones cuya cuantía puede oscilar entre 626 y 6250 euros.

En base a lo anterior, como conclusión debe extraerse que, a partir del 12 de mayo, fecha de entrada en vigor de las modificaciones comentadas, todas las empresas deben llevar el registro de jornada de todos sus trabajadores, en el que quede reflejado, como mínimo, la hora de inicio y finalización de la jornada. No se impone la utilización de un sistema concreto para ello, pero sí la necesidad de implantar el mismo previa negociación colectiva o acuerdo de empresa o, por decisión del empresario previa consulta con los representantes de los trabajadores.

De este modo, será válido cualquier sistema o medio, en soporte papel o telemático, apto para cumplir el objetivo legal, esto es, proporcionar información fiable, inmodificable y no manipulable a posteriori, ya sea por el empresario o por el propio trabajador. Para ello, la información de la jornada debe documentarse en algún tipo de instrumento escrito o digital, o sistemas mixtos, en su caso, que garanticen la trazabilidad y rastreo fidedigno e invariable de la jornada diaria una vez de registrada.



Noticario

[Las sicav pierden protagonismo político ante el riesgo de fuga de capitales](#)

La tributación de las sociedades de inversión de capital variable (sicav) ha perdido progresivamente protagonismo en el debate político, un declive que los asesores fiscales achacan al posible riesgo de fuga de capitales.

En la campaña electoral de este año, Podemos ha sido el único de los grandes partidos que ha aludido en su programa a este vehículo de inversión, para instar a poner "fin" a su "tributación privilegiada", sin más detalles.

El presidente de la Comisión financiera del Consejo General de Economistas, Antonio Pedraza, cree que esta pérdida de interés se debe a que ahora los partidos son conscientes de que una subida de la fiscalidad supondría que estas sociedades se fueran del país, lo que redundaría en "menos beneficio".

El comercio, 20 de mayo de 2019



[La UE se coordina para luchar contra el fraude tributario en el IVA](#)

La Comisión Europea ha puesto el foco sobre el fraude tributario en materia de IVA como uno de los principales riesgos fiscales que afronta la UE. Para tratar de atajarlo, Bruselas ha puesto a disposición de todos los Estados miembros una nueva herramienta, operativa desde ayer, diseñada para evitar engaños que minen la recaudación.



La renuncia a la herencia tributa como donación si prescribe el ISD

En el caso de que un heredero renuncie a la herencia una vez prescrito el pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), Hacienda lo tratará como una donación y deberán tributar los herederos que se han beneficiado de la repudiación, según indica la Dirección General de Tributos, en una consulta vinculante, de 4 de febrero de 2019.

Explica la DGT que se trata de una ficción jurídica, de "un procedimiento de la técnica jurídica mediante el cual, por ley, se toma por verdadero algo que no lo es o que no existe y se le otorga determinados efectos jurídicos, bien un derecho, bien una obligación".

El economista, 16 de mayo de 2019



Anulada la primera multa por bienes en el extranjero

El Tribunal Económico Administrativo no ve intención de defraudar en el caso del primer contribuyente sancionado con la multa del 150 de la ganancia patrimonial imputada por declarar fuera de plazo.

La declaración de bienes en el extranjero fuera de plazo no merece la sanción del 150 por ciento de la ganancia patrimonial imputada por Hacienda por la declaración fuera de plazo de bienes en el extranjero, según establece el Tribunal Económico Administrativo Central (Teac) en una resolución de 14 de febrero dada a conocer hoy mismo. Por ello, procede a anularla. Aunque la resolución no tiene un ámbito genérico, puesto que la Sala lo ciñe a este caso por la antigüedad de los bienes y la situación de jubilado del contribuyente, sí abre una vía para el resto de los casos que se han ido generando por situaciones similares.

El economista, 16/05/2019



El control sobre el alquiler impulsa las declaraciones y consultas fiscales

Las consultas sobre la tributación del alquiler turístico se han multiplicado en la actual campaña de la renta como resultado del control cada vez más estricto de la Agencia Tributaria sobre los arrendamientos, que ya ha impulsado la declaración de estas rentas en los últimos años.

Los datos de la Agencia apuntan que las rentas del alquiler declaradas por IRPF, que rondaban los 15.000 millones de euros en los últimos años, han repuntado hasta los 16.811 millones en 2015 y los 18.052 millones en 2016, la última estadística disponible.

El diario, 13/05/2019



España, un país de impuestos altos que recaudan poco

El sistema tributario español se enfrenta a la tesitura de si será capaz de recaudar a niveles precrisis para cerrar la brecha del déficit. El Programa de Estabilidad del Gobierno incluye un aumento de la presión fiscal en cuatro años de 26.000 millones, esto es, de 2,2 puntos **desde el 35,1% del PIB de 2018 hasta el 37,3% de 2022**. Este aumento de la recaudación, de medio punto de PIB por año, llevaría la presión fiscal a su mayor nivel de la Historia, superando la cota máxima de 2007, cuando se marcó 37,1 puntos que no se volvieron a superar con la crisis.

Esta perspectiva deja claro que para cerrar el desequilibrio de casi **30.000 millones de euros** de déficit hasta 2022, el grueso vendrá por los ingresos después de años ajustando el gasto: el FMI calcula que el menor desembolso explica dos terceras partes del ajuste desde la crisis. Pese a ello, con un 2,5% del PIB, España sigue siendo el segundo país de la Eurozona con un mayor déficit.

ABC, 13/05/2019



ARBEX CONSULTORES, SA

Pº de la Castellana, 161

28046 MADRID

Tel: 91 571 13 38

Fax: 91 570 63 48

<http://www.arbexconsultores.es> - arbexrec@arbexconsultores.es



Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).