



BARCELONA, NOVIEMBRE 2007

CIRCULAR SOBRE LAS NOVEDADES MÁS SIGNIFICATIVAS RELATIVAS A LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FORMALES INTRODUCIDAS POR EL REAL DECRETO 1065/2007, DE 27 DE JULIO¹

¹ Por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

RODÉS & SALA

ABOGADOS

*Pau Casals, 15 - 3º · 08021 Barcelona
Tel. (+34) 932 413 740 · Fax (+34) 932 098 996*

central@rodesysala.com · www.rodesysala.com

*Almagro, 31 - 4º Dcha. · 28010 Madrid
Tel. (+34) 913 914 304 · Fax (+34) 913 198 872*

INTRODUCCIÓN

Desde la entrada en vigor el 1 de julio de 2004 de la vigente Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), han sido ya objeto de aprobación tres Reglamentos que desarrollan el contenido de aquélla en materia sancionadora, de revisión en vía administrativa y de recaudación.

Ahora le ha llegado el turno a los procedimientos de gestión, inspección tributaria y demás procedimientos de aplicación de los tributos cuyo extenso desarrollo ha sido abordado por el citado Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. En concreto, a los efectos que aquí interesan, el Título II contiene la regulación de las obligaciones formales con trascendencia tributaria, materia objeto de la presente Circular. En este sentido, seguidamente se comentarán las novedades más significativas relativas a las obligaciones tributarias formales sin entrar a analizar las otras materias relativas a los procedimientos de gestión, inspección y de aplicación de los tributos que, en su caso, serán analizadas en otra u otras Circulares, dada la magnitud y extensión del nuevo Reglamento General.

Merece la pena destacar el esfuerzo del legislador por reagrupar y codificar las numerosas normas de carácter formal dispersas en la legislación, aunándolas en un único texto. En este sentido, se regulan, entre otras: las obligaciones censales, las obligaciones relativas al Número de Identificación Fiscal (NIF), las obligaciones de información exigidas mediante declaraciones periódicas (p. ej.; Modelo 347), las obligaciones relativas a los libros registro de carácter fiscal, etc., siguiendo algunas de estas obligaciones sin ser desarrolladas reglamentariamente, lo que evidencia, una vez más, la finalidad perseguida con esta nueva norma de unificar todas estas obligaciones en un único texto.

Como efecto negativo de este objetivo de unificación de codificación resaltamos que el texto final es largo, denso y, en su mayor parte, con pocas novedades respecto de la regulación anterior que viene a derogar.

ENTRADA EN VIGOR

Con carácter general, la entrada en vigor de esta nueva regulación está prevista para el próximo **1 de enero de 2008**, con las siguientes salvedades o matizaciones:

- (i) Las obligaciones de información de carácter general correspondientes a informaciones del año 2007, serán exigibles conforme a la normativa vigente a 31 de diciembre de 2007 con independencia de que el plazo de presentación de la declaración caiga en el año 2008, como fiel reflejo del principio general de irretroactividad de las normas tributarias,
- (ii) Se mantienen los plazos de presentación de declaraciones de información hasta que no se modifiquen, y
- (iii) La obligación de informar sobre operaciones incluidas en los libros registro de IVA e IGIC aplicable a obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones del IS, IVA e IGIC por medios telemáticos, será exigible, por primera vez, para la información a suministrar correspondiente al año 2009, como incidiremos más adelante.

SOLICITUD DE CERTIFICADOS Y AUTORIZACIONES

Se recogen en la Disposición Adicional Primera un sinnúmero de procedimientos tributarios (básicamente de solicitud de certificados y autorizaciones concretas) que, a falta de contestación expresa por parte de la Administración tributaria dentro del plazo legalmente concedido, normalmente, de tres meses, se entenderán desestimados por efectos del silencio negativo, sin

perjuicio del derecho que asiste al contribuyente de interponer el correspondiente recurso a partir de ese momento. En concreto, se ven afectados 96 procedimientos tributarios de diversa índole de los cuales tan sólo 3 de ellos concluyen con silencio positivo en caso de falta de resolución expresa en plazo.

A nuestro juicio esta regulación supone un retroceso tanto en las garantías del contribuyente como en el buen funcionamiento que debe predicarse de la Administración tributaria en el ejercicio de su actuación pues, es evidente que la mayoría de esos certificados se necesitan para situaciones concretas y apremiantes en las relaciones empresariales y tributarias de los contribuyentes que pueden verse perjudicados por la lenta e ineficaz actuación administrativa en la tramitación de los mismos.

Así por ejemplo, pensemos en los perjuicios que para el buen desarrollo de la actividad productiva puede ocasionar un retraso generalizado en la concesión de las diversas autorizaciones para simplificar la expedición de facturas o documentos sustitutivos contempladas en el RD 1496/2003, de 28 de noviembre, que aprobó el Reglamento que regula las obligaciones de facturación.

CENSOS TRIBUTARIOS

Se reconoce a cada Administración tributaria la competencia para disponer de sus propios censos, a la vez que se determina la información mínima necesaria que deben contener los mismos así como la obligación de remitirse y cruzarse comunicaciones, con periodicidad mensual, entre la Administración del Estado y Autonómica correspondiente, con la finalidad de disponer de una información censal consolidada y actualizada.

Seguidamente, son objeto de regulación los Censos Tributarios en el ámbito de competencias del Estado, incorporando para ello las disposiciones recogidas en el Reglamento por el que se regulan determinados censos tributarios y se modifican otras normas relacionadas con la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobado por Real Decreto 1041/2003, de 1 de agosto, todavía vigente. Dicha regulación consiste, entre otras modificaciones menos destacables, en la ampliación de los datos mínimos que deben figurar en el mencionado censo de Obligados Tributarios.

La labor de la nueva regulación es eminentemente de recopilación, al no introducir ninguna novedad significativa con relación a las obligaciones censales.

CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL

La novedad principal en esta materia se refiere a la forma en que deben efectuar la comunicación del cambio de domicilio fiscal las personas físicas que no ejerzan ninguna actividad empresarial o profesional. En concreto, dichas personas deberán de comunicar esa variación en el plazo de los tres meses siguientes al cambio de domicilio mediante el modelo específico que se apruebe al efecto, salvo que dentro de ese período finalizase el plazo de presentación de alguna autoliquidación o comunicación de datos que el obligado tributario tuviera que presentar (p.ej.; Declaración de la Renta), en la que se deba comunicar dicha variación consignando en la declaración el nuevo domicilio fiscal.

Esta comunicación de cambio de domicilio surtirá plenos efectos desde su presentación a la Administración tributaria concreta a la que se hubiese comunicado. En lo referente a las comunicaciones presentadas a la Administración tributaria del Estado estas tendrá efectos para las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas desde el momento que estas

últimas tengan conocimiento de la misma, a cuyo efecto la Administración del Estado deberá efectuar la correspondiente comunicación periódica mensual dispuesta en el presente Reglamento General.

Piénsese que ante la diversidad normativa existente en el ámbito territorial del Estado español (Estatal, Autonómicas y Municipal) el domicilio fiscal de las personas en general es un elemento de trascendental importancia al tiempo de determinar la normativa aplicable, estableciéndose en algunos casos períodos mínimos de residencia para considerar efectivo el traslado o cambio de domicilio efectuado. Así por ejemplo, en caso de fallecimiento, la normativa aplicable será la del lugar de residencia del causante (fallecido) durante los últimos cinco años.

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL (NIF)

En este ámbito resulta relevante la simplificación de trámites a la hora de asignar el NIF a españoles no obligados a tener Documento Nacional de Identidad (DNI), bien por tratarse de menores de 14 años, bien por residir en el extranjero. La Administración puede incluso asignar el NIF de oficio a aquellos sujetos a los que resulte necesario para sus relaciones con trascendencia tributaria. Para ello, los afectados podrán solicitar voluntariamente un DNI o la asignación de un NIF por parte de la Administración tributaria que estará integrado por nueve caracteres compuesto de: una letra inicial (L para españoles residentes en el extranjero y K para españoles que, residiendo en España, sean menores de 14 años), siete caracteres alfanuméricos y una letra de verificación final.

En cuanto al resto o generalidad de españoles el NIF continuará siendo el mismo que el DNI.

Las mayores novedades en esta materia se localizan en los menores de edad, que deberán disponer de un NIF para todas aquellas operaciones con trascendencia tributaria en las que intervengan. Para completar su identificación, además de los datos del menor, será necesario facilitar los datos de su representante legal.

En las cuentas o depósitos a nombre de menores de edad o incapacitados, así como en los cheques en los que los tomadores o tenedores sean menores de edad o incapacitados, se consignará su NIF y el de sus representantes legales.

LIBROS REGISTRO FISCALES

En el ámbito del IVA e IGIC ya existía una detallada regulación sobre los Libros Registro, a la que el legislador le da ahora alcance general.

En este sentido, se establece con carácter generalizado que las operaciones que hayan de ser objeto de anotación registral deberán asentarse en el correspondiente libro registro en el plazo de 3 meses desde la realización de la operación o de la recepción del documento justificativo (p. ej.; factura) o, en todo caso, antes de que finalice el plazo establecido para presentar la correspondiente declaración, autoliquidación o comunicación, salvo que la norma propia de cada tributo disponga otra cosa.

Por otro lado, pueden ser utilizados como libros registros de carácter fiscal aquellos libros o registros contables que, en el cumplimiento de las obligaciones contables, cumplan con los requisitos establecidos en este Reglamento y en la normativa específica de cada tributo.

OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN

Estas obligaciones consisten, básicamente, en las declaraciones que habrán de presentar los contribuyentes, facilitando toda la información con trascendencia tributaria correspondiente a las siguientes operaciones:

■ Las operaciones con terceras personas (Modelo 347)

La regulación no incluye ninguna novedad relevante. Como ya anticipábamos en el apartado “Entrada en vigor”, la declaración por este concepto que deba de presentarse en el mes de marzo de 2008 (salvo que se establezca otro plazo por orden ministerial), incluirá la información correspondiente del año natural 2007, esto es, desde el 1 de enero a 31 de diciembre de 2007.

■ Las operaciones incluidas en los Libros Registro de IVA e IGIC

Se regula, como novedad, la obligación que tienen los contribuyentes que presenten autoliquidaciones o declaraciones correspondientes al IS, IVA o IGIC por vía telemática a presentar una declaración informativa por cada período de liquidación (mensual o trimestral) con el contenido de los libros registro de IVA e IGIC. Dicha declaración informativa contendrá los datos anotados hasta el último día del período de liquidación a que se refiera y deberá presentarse en el mismo plazo establecido para la presentación de la autoliquidación periódica correspondiente a dicho período.

Es probable que la intención del legislador no sea otra que garantizar, de un modo efectivo, que la información contenida en los libros registro se anotó dentro del plazo establecido y no ha sufrido alteración posterior. Pensemos en los procedimientos tributarios correspondientes a requerimientos de información, comprobación abreviada o, incluso, actuaciones de inspección, en que la Administración tributaria solicita los libros de registro lo cuales pueden completarse en la práctica actual hasta el momento previo a su entrega a la misma, con la consiguiente posibilidad de retoques y/o modificación.

Como asimismo citábamos en el apartado “Entrada en vigor”, esta obligación será exigible por primera vez para la información a suministrar correspondiente al año natural del 2009, por lo que habrá que estar pendientes al desarrollo normativo que se realice en esta materia.

■ La obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros

Contiene la obligación de las entidades de crédito, por un lado, y de las depositarias de valores mobiliarios por el otro, a presentar, respectivamente, declaración informativa anual referente a las cuentas abiertas (dentro o fuera del territorio español), del saldo de los créditos y préstamos y de los datos de los titulares, a 31 de diciembre de cada año natural, de acciones y participaciones en el capital o en los fondos propios de toda clase de entidades jurídicas, con mención de la tipología y número de acciones o participaciones que ostenten sobre dichos productos.

A modo de paréntesis, si bien no es una novedad, recordemos que las entidades de crédito también tienen la obligación de comunicar anualmente a la Administración tributaria la información relativa a los cheques que libren contra entrega de efectivo, bienes o valores u otros cheques, a excepción de los librados contra una cuenta bancaria. Asimismo, deberán comunicar la información sobre los cheques que abonen en efectivo, y no en cuenta bancaria, que hubiesen sido emitidos por una entidad de crédito o que, habiendo sido librados por persona distinta, tuvieran un valor facial superior a 3.000 euros.

▣ Otras obligaciones de información

Ya por último, se amplía el contenido de algunas obligaciones de información tributaria que ya existían para registradores, notarios, entidades públicas o privadas, entidades de crédito, aseguradores y demás intermediarios financieros, etc., tales como:

- i) la obligación de informar sobre constitución, establecimiento, modificación o extinción de entidades.
- ii) la obligación de informar sobre personas o entidades que no hayan suministrado su NIF o identificado los medios de pago empleados en todos aquellos actos o contratos intervenidos por notarios con trascendencia tributaria (anteriormente sólo afectaba a actos o contratos relativos a derechos reales sobre bienes inmuebles), y;
- iii) la obligación de informar sobre subvenciones o indemnizaciones derivadas de actividades agrícolas, ganaderas o forestales.
- iv) la obligación de informar sobre aportaciones a sistemas de previsión social.
- v) la obligación de presentar una declaración informativa anual por entidades que concedan o intermedien en la concesión de préstamos o cualquier otro medio de financiación para adquirir un inmueble o un derecho real sobre el mismo (que anteriormente sólo se refería a préstamos con garantía hipotecaria). Entre los datos a facilitar a Hacienda está el valor de tasación del inmueble de que se trate que, en la práctica, sirve a la Administración tributaria como medio adicional de comprobación de valores cuando ésta discrepe del valor consignado por el contribuyente en su correspondiente declaración.

REQUERIMIENTOS INDIVIDUALIZADOS DE INFORMACIÓN

Finalmente, se regulan los requerimientos individualizados de información cuya principal novedad radica en que ahora pueden ser empleados en todos los procedimientos de aplicación de los tributos, mientras que anteriormente su utilización se restringía a los procedimientos de inspección tributaria y de recaudación. A partir de ahora, la Administración podrá requerir la información directamente a las entidades bancarias o crediticias con las que opere el contribuyente sin que resulte necesario informar de dicho requerimiento al propio obligado, pero, eso sí, previa autorización del órgano competente o, en su defecto, consentimiento del mismo obligado.

En definitiva, con estas medidas se pretende facilitar las tareas de investigación de hechos y operaciones no declaradas, así como la de tomar medidas por parte de la Administración que aseguren el cobro de la futura deuda tributaria que pueda regularizarse tras las actuaciones de inspección.