

CRÓNICA DE LAS XXVII JORNADAS FISCALES ARAGONESAS (Zaragoza, 12 y 13 de marzo de 2008)

OLGA CARRERAS MANERO Y SABINA DE MIGUEL ARIAS

I. Los pasados días 12 y 13 de marzo de 2008 tuvieron lugar en Zaragoza las «*XXVII Jornadas Fiscales Aragonesas*», organizadas por la Escuela de Negocios de la Caja de Ahorros de la Inmaculada y el Ilustre Colegio Oficial de Titulados Mercantiles y Empresariales de Zaragoza.

Estas Jornadas han venido constituyendo un importante foro de discusión para los aragoneses que ejercen su actividad profesional en el ámbito fiscal y, en esta edición, se dedicaron al análisis de algunas de las novedades legislativas recientemente aprobadas en este campo. En este sentido, han sido numerosos los cambios normativos que han afectado al cálculo del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF, en adelante), así como a la regulación de las ventajas fiscales de que gozan las empresas familiares en nuestra Comunidad Autónoma.

II. La sesión inicial llevó por título «Ventajas fiscales para empresas familiares, criterios administrativos» y fue desarrollada por Don Francisco POZUELO ANTONI, Inspector de Hacienda del Estado y Director General de Tributos del Gobierno de Aragón. A lo largo de su intervención, el ponente analizó los diferentes criterios administrativos emanados de la Dirección General de Tributos en lo que respecta a la compleja cuestión de la sucesión de la empresa familiar, distinguiendo, para ello, entre los beneficios relativos a los empresarios individuales y a las sociedades.

En cuanto al primero de los aspectos apuntados, el ponente se refirió a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de aquellos bienes y derechos pertenecientes a personas físicas que resulten necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional. En concreto, fueron estudiados con detalle los requisitos requeridos para la aplicación de este beneficio, a saber: que se trate de un bien o derecho necesario para el desarrollo de la actividad económica, que el contribuyente ejerza dicha actividad de forma directa y que la misma constituya su principal fuente de renta.

Una vez examinado lo anterior, POZUELO ANTONI analizó la reducción en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones prevista para la adquisición *mortis causa* de empresas individuales, destacando las especialidades existentes al respecto en la Comunidad Autónoma de Aragón, cuya normativa facilita el acceso a dicho beneficio. A su vez, y en lo que respecta a la bonificación relativa a las donaciones de dichos negocios, también en este supuesto la regulación aragonesa simplifica los requisitos requeridos para su reconocimiento.

A continuación, la intervención se centró en los beneficios fiscales que afectan a las empresas familiares de forma societaria, comenzando por la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de la titularidad de participaciones en tales entidades, cuyas condiciones de aplicación han provocado importantes discrepancias en la práctica.

Por otra parte, y en relación con la cuestión referente a la sucesión de empresa, POZUELO ANTONI estudió las previsiones que al respecto establece la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. De esta forma, se reconoce una reducción en dicho impuesto por la transmisión *mortis causa* de las acciones que hubieran estado exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio, con ciertos requisitos, facilitándose la aplicación de este beneficio en las normas aragonesas.

Por último, el ponente aludió a la reducción prevista para la donación de participaciones, cuya aplicación requerirá el cumplimiento de una serie de condicionantes, en concreto, que aquéllas se mantengan en el patrimonio del donatario durante un periodo mínimo, que el donante tenga más de 65 años o presente una incapacidad absoluta y, además, ponga fin a sus labores de dirección.

III. La segunda conferencia versó sobre «El Impuesto de Sociedades tras la reforma contable» y corrió a cargo de Don Ignacio PÉREZ ROYO, Profesor de Derecho financiero y tributario en la Universidad de Sevilla y miembro de la Asociación Española de Asesores Fiscales. A lo largo de esta intervención se abordó una cuestión fundamental, pues, tal y como indicó el ponente, la aprobación de la reforma contable ha supuesto un cambio significativo en el Impuesto sobre Sociedades.

Tras analizar las principales novedades incluidas en la normativa contable, PÉREZ ROYO examinó la reforma del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS, en adelante). En primer lugar, el ponente puso de manifiesto las modificaciones introducidas en el artículo 11 de dicho texto legal —relativo a las amortizaciones—, en lo que respecta a las operaciones de arrendamiento con opción de compra o renovación, así como a la amortización del inmovilizado intangible.

Acto seguido, dicho profesor analizó la regulación de las pérdidas por deterioro del valor de elementos patrimoniales (artículo 12 TRLIS), que se corresponden con las tradicionales provisiones de activo. Con relación a ello, a su juicio, en ocasiones podrán requerirse ajustes al resultado contable derivados tanto de la existencia de reglas fiscales relativas al deterioro de determinados activos, como de las provisiones del nuevo Plan General Contable.

La siguiente cuestión de la que se ocupó el ponente se centró en las provisiones (artículo 13 TRLIS), cuya regulación actual toma en cuenta la reforma contable en lo que respecta a la aplicación del principio de prudencia y a la definición legal del pasivo. Junto a ello, también se destacaron otras materias de interés, como la referencia al valor razonable como regla de valoración y la problemática sobre la imputación temporal de los ingresos y los gastos.

Finalmente, PÉREZ ROYO reflexionó acerca de la introducción en el TRLIS de la exención parcial de los ingresos procedentes de determinados activos intangibles, así como de la modificación de la deducción por reinversión de resultados extraordinarios, distinguiendo, de forma detallada, los requisitos a los que la citada norma ha condicionado el disfrute de este último beneficio fiscal.

IV. La tercera ponencia fue desarrollada por Don Manuel DE MIGUEL MONTERRUBIO, Subdirector General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas, quien puso de relieve las principales novedades acaecidas en el IRPF durante el año 2007.

Más en concreto, el ponente destacó que con la reforma del IRPF se ha mejorado la carga tributaria de las rentas del trabajo. Para ello, y tal y como indicó, se han adoptado dos medidas. La primera de ellas eleva la cuantía y tramo inferior de la reducción por obtención de rendimientos del trabajo, pasando a deducirse en el cálculo de los rendimientos netos del trabajo, en lugar de actuar como reducción de la base imponible. Pero además, se han alargado los tramos de la tarifa, suprimiendo uno de sus tramos y bajando el marginal máximo.

A continuación, DE MIGUEL MONTERRUBIO manifestó que otra novedad recogida en la actual Ley del IRPF es la elevación de las cuantías del mínimo personal y familiar, operando éste, además, como un tramo a tipo cero.

Seguidamente, y por lo que atañe al régimen jurídico-tributario de las rentas derivadas del ahorro, entendidas éstas como el ahorro financiero y las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de transmisiones, el ponente estimó que actualmente existe neutralidad en el tratamiento de las mismas. Y es que, dichas rentas tributan a un tipo único del 18%, suprimiéndose los porcentajes reductores por período de generación superior a dos años del aho-

rro financiero y el plazo temporal de un año para la tributación de las ganancias derivadas de transmisiones.

La cuarta novedad de la que dio cuenta DE MIGUEL MONTEERRUBIO fue la relativa a la mejora de los sistemas de previsión social y dependencia. A este respecto, expuso, en relación con las pensiones complementarias privadas, que el límite de deducción por aportaciones a fondos y planes de pensiones y productos ligados a la dependencia es de 10.000 euros anuales, aumentándose dicho límite para los mayores de 50 años a 12.500 euros anuales. Asimismo, las aportaciones no pueden superar el 30% de los rendimientos netos del trabajo y actividades económicas, siendo del 50% para mayores de 50 años.

Por lo que concierne a los instrumentos de cobertura de compromisos por pensiones, el ponente destacó, por un lado, que los planes de previsión social empresarial tienen los mismos beneficios fiscales que los planes de pensiones de empleo y, por otro, que la imputación fiscal de las primas de los seguros colectivos que instrumentan compromisos por pensiones es voluntaria para el empresario (salvo en los contratos que cubran exclusivamente riesgo), pero la decisión que se adopte debe mantenerse hasta la extinción del contrato.

Atendiendo a las situaciones de dependencia, DE MIGUEL MONTEERRUBIO distinguió el tratamiento tributario de las personas no dependientes de las que ya lo son. Respecto de las primeras, afirmó que a éstas les corresponden incentivos fiscales para su aseguramiento mediante reducciones en la base imponible; por su parte, a las segundas se les permite la movilidad de su patrimonio inmobiliario. Así, expuso que los contribuyentes en situación de dependencia severa o gran dependencia podrán vender su vivienda habitual sin tributar por la ganancia patrimonial obtenida, o bien percibir cantidades de su vivienda sin transmitirla.

En último lugar, el ponente dio cuenta de una serie de novedades de carácter heterogéneo tales como las modificaciones llevadas a cabo en los rendimientos de actividades económicas, del capital mobiliario e inmobiliario y en la gestión del impuesto. Asimismo, destacó la excepción de la aplicación de la cuarentena fiscal en el supuesto de personas físicas de nacionalidad española residentes en el Principado de Andorra que acrediten su condición de trabajadores asalariados, siempre que se cumplan determinados requisitos.

V. La última ponencia programada sobre «Las operaciones vinculadas en el Impuesto de Sociedades del ajuste bilateral al ajuste secundario y presunción de simulación» corrió a cargo del profesor Don Andrés SÁNCHEZ

PEDROCHE, Profesor Titular de Derecho financiero y tributario y Presidente del Tribunal Económico Administrativo Local de Cuenca.

A este respecto, el ponente indicó que, como consecuencia de la reforma del artículo 16 del TRLIS por la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal (LMPF, en adelante), las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas deben valorarse necesariamente por su valor normal de mercado, encontrándonos ante una norma imperativa de valoración. De este modo, en opinión de SÁNCHEZ PEDROCHE, si tal valor no se aplicase cabe la comprobación administrativa con los ajustes correspondientes, lo que supone que se extremen las obligaciones de documentación de los valores aplicados, cuyo incumplimiento es constitutivo de infracción tributaria.

A continuación, dicho profesor puso de manifiesto que el ajuste secundario de la LMPF introduce una presunción de simulación. Con relación a ello, afirmó que aunque la normativa fiscal debe estar alerta ante las operaciones que desarrollen personas vinculadas, dado que en éstas no existe libre competencia, ni intereses contrapuestos, no resulta necesario prever ficciones, ni modificar el hecho imponible realizado.

No obstante lo anterior, SÁNCHEZ PEDROCHE dio cuenta de que el actual artículo 16.8 del TRLIS exige recalificar jurídicamente dichas operaciones, pero, no porque lo requiera la esencia del negocio realizado, sino como consecuencia de las discrepancias valorativas. A estos efectos, consideró que dicho precepto presupone (sin posibilidad de prueba en contrario) la existencia de simulaciones totales o parciales en las operaciones realizadas y, además, incorpora una ficción que encierra una interpretación económica que no respeta el carácter jurídico del hecho imponible del impuesto.

Finalmente, el ponente concluyó, en relación con lo expuesto *supra*, que nos encontramos ante una ficción jurídica que trata de ponerse al servicio de la lucha contra el supuesto fraude a que se ven abocadas las operaciones vinculadas. Ahora bien, el riesgo estriba en la posible conculcación del principio de capacidad económica, porque si la norma se aparta de la realidad, la riqueza que se somete a gravamen se desnaturaliza.