

CEOE, Grupo de Trabajo de Fiscalidad.

Jornada “La litigiosidad tributaria: medios alternativos de solución y medidas de agilización”.

16 de febrero 2024.

La jornada trató, entre otros asuntos, de cómo crear a través de la mediación una relación diferente entre la Administración y el mundo empresarial, un modo de abordar los conflictos que surjan en el diseño y aplicación de las políticas públicas a través del diálogo y la búsqueda de soluciones satisfactorias para las partes implicadas.

La litigiosidad en el ámbito tributario es un problema endémico que ha ido a más en los últimos años, las reclamaciones económico-administrativas han aumentado (unas 150.000 sin resolver a 31.12.2023), al igual que las del Contencioso Administrativo (en torno a 220.000 pendientes de resolución a 31.12.2023).

Varios factores contribuyen a agravar este problema:

- La calidad de la norma tributaria normas ambiguas).
- Problema de solapamiento entre administraciones.
- Cambios continuos, no solo en la norma sino en criterios interpretativos.
- Abuso de la retroactividad.

Todo ello afecta a la seguridad jurídica y genera costes de cumplimiento que afectan en gran medida a la pequeña y mediana empresa, siendo el principal objetivo de la jornada el de concienciar sobre el problema de la litigiosidad en el ámbito tributario y proponer e impulsar soluciones.

En este sentido se desarrollaron las distintas ponencias, de las que puede hacerse el siguiente resumen:

Jesús López Tello, secretario general de la fundación Impuestos y Competitividad insiste en que hay que impartir justicia de manera justa y rápida y abrir un camino que permita llegar a una interpretación conjunta antes de llegar al litigio. Un mediador podría ayudar, por lo que propone una mediación por un órgano especializado de la Administración Tributaria, cuya misión sea llegar a acuerdos, no

liquidar. En lo Económico Administrativo propone que exista la posibilidad de que el reclamante pueda hacer un ofrecimiento de reconsideración durante el proceso. En lo contencioso valora positivamente la propuesta del Consejo del Poder Judicial que propone una mediación a solicitud de las partes.

Pablo Chico de la Cámara, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario, señala como causas de la situación la ausencia de incentivos al administrado para favorecer el cumplimiento, normativa dispersa y compleja, conceptos jurídicos indeterminados, largo tiempo de espera de las contestaciones de la DGT, por lo que propone que se tomen medidas “ex ante” para reducir la litigiosidad y, por lo que propone la creación de una unidad especial de contestaciones ágiles de la Administración y mecanismos para la resolución extrajudicial que ya existen en el Derecho Comparado, para la resolución ágil del conflicto. Señala que en el ámbito internacional y comunitario las cuestiones se resuelven mediante el arbitraje, “nada es difícil para el que tiene voluntad”.

Luis Rubí Blanc, vicepresidente de AESAE y profesor de la UNED, señala que los tiempos de resolución de los litigios son peores de lo que se viene diciendo, incide en los largos tiempos de espera en las contestaciones de la DGT, que a veces tarda dos años e indica que se necesita una colaboración público-privada que favorezca el cumplimiento normativo, así como corregir el exceso de la presión fiscal indirecta.

Manuel Lamela, presidente de la Fundación LAFER, cierra la jornada insistiendo en la situación de deterioro del principio de seguridad jurídica en el ámbito fiscal: “tenemos un problema y tiene que haber una voluntad real de la Administración para resolver el problema. Las medidas alternativas son esenciales y urgentes”.

“la Administración tiene todo el tiempo del mundo, le da igual que un litigio dure 8 años u 8 siglos, pero el contribuyente no tiene todo el tiempo del mundo y a veces no subsiste a la resolución”.

Pilar Otero, Área Fiscal Consejo.

FORO DE PROFESIONALES TRIBUTARIOS

Evento AEAT Divulgación RD 1007/2023 y Orden Ministerial en tramitación. Madrid, 14 de febrero de 2024

Introducción – Antecedentes de la reforma. Sistemas comparados. ¿Qué es el SSS o software de doble uso? Contenido del RD 1007/23 Reglamento de sistemas de facturación. Funcionamiento de Veri*factu. Modelo de datos. ¿Qué hay en el futuro? Diferencias y sinergias de la Factura Electrónica.

Aspectos técnicos del RD 1007/23 y, especialmente, de su desarrollo por OM. El fichero de alta, fichero de anulación. Datos a incluir. Requisitos de comunicación de los datos. El registro de eventos. Funcionamiento de Veri*factu. El “sistema de último recurso”, otras funcionalidades para asistencia y facilitación a los usuarios de sus obligaciones. Descarga de ficheros y pre-libro registro.

En este evento de divulgación, la AEAT presenta los sistemas informáticos de facturación indicando que con este sistema se intenta hacer frente al software de ocultación de ventas o de “doble uso” que perjudica sensiblemente la recaudación tributaria.

Objetivos: “securización” e inalterabilidad de la facturación, digitalización, estandarización e interoperabilidad. Simplificación administrativa mediante Veri*factu. Promover la conciencia fiscal y la colaboración ciudadana. Proteger la libre competencia.

Entorno normativo:

- RD IVA RD facturación LIVA.
- RD Requisitos SIF (1007/23), artículo 29.2 Ley General Tributaria.
- Proyecto RD F-e B2B factura electrónica obligatoria.
- Próximo proyecto europeo de lucha antifraude en operaciones intercomunitarias.

El RD no altera el contenido sustantivo de la factura regulado en el RD 1619/2012 en el que se regulan las obligaciones de facturación.

Afecta a todas las facturas emitidas, tanto completas como simplificadas y a todos los empresarios y profesionales (excepto SII, régimen simplificado agricultura y operaciones exentas de la obligación de facturar). Su ámbito territorial es todo el territorio español, salvo los territorios forales donde existen sistemas propios. Y su objetivo fundamental es que los sistemas informáticos de facturación SIF cumplan con una serie de requisitos (seguridad, inalterabilidad, estandarización...).

Se regula, asimismo, el contenido mínimo del fichero de alta de factura, con menciones tasadas y añade elementos de seguridad.

Se establecen dos modalidades válidas para cumplir con la norma:

- Veri*factu: transmisión a la AEAT de los ficheros de forma INMEDIATA a su producción.
- NO Veri*factu: obliga al sistema informático emisor a conservar los registros, asegurando su inalterabilidad e integridad.

Los SIF han de asegurar la capacidad de remitir tales registros de forma estándar y automatizada, así como la posibilidad de que el cliente participe verificando la calidad fiscal de la factura.

Próximamente se publicará la Orden Ministerial que desarrollará diversos aspectos de detalla técnico.

La AEAT tiene previsto proporcionar servicios fiscales de asistencia y cumplimentación de obligaciones fiscales para los que se acojan a Veri*factu por lo que, antes de julio 2025, pondrá a disposición de las microempresas un sistema simplificado de facturación que será veri*factu.

Se considera Sistema Informático de Facturación, SIF, cualquier sistema y programa informático o electrónico que soporte procesos de facturación de las operaciones correspondientes a la actividad económica y ha de responder a los principios de trazabilidad (encadenamiento), integridad (huella), inalterabilidad, firma, conservación, accesibilidad y legibilidad. Si se opta por Veri*factu se exige únicamente el encadenamiento y la huella. En sistemas No Veri*factu se ha de tener un registro de eventos que debe reflejar automáticamente determinadas interacciones, operaciones y sucesos ocurridos durante el uso del SIF.

Está en proceso de elaboración la Orden Ministerial que regulará la parte más técnica de los SIF, así como la documentación técnica de Veri*factu. En este sentido señalan los responsables de informática de la AEAT que lo que está publicado en el portal de EEDD es provisional y está sometido a constantes cambios y que se está trabajando en un nuevo diseño de registro unificado para remisión (voluntaria o por requerimiento) ya que se ha unificado el diseño de registro de facturación para remisión voluntaria. También modificaciones en cuanto a las especificaciones de la huella o hash, tratando de simplificarlas con respecto a lo propuesto en el proyecto de OM. También señalan que la aplicación informática de facturación que desarrollará la AEAT tendrá una limitación de “n” facturas año por obligado tributario. También se habilitará la remisión en nombre de terceros.

Una vez publicada la OM, se pondrá en funcionamiento un **entorno de pruebas** que permitirá con antelación suficiente la validación de los desarrollos realizados y, para dar soporte al proyecto, se ha creado el portal de desarrolladores.

Paralelamente al RD 1007/2023, el 20 de junio de 2023 se publicó el Proyecto de Real Decreto por el que se desarrolla la Ley 18/2022 de creación y crecimiento de empresas en lo referido a la factura electrónica entre empresas y profesionales y uno de los objetivos de la futura norma es el control de la morosidad. El sistema español de factura electrónica B2B estará compuesto por el conjunto de plataformas de intercambio de facturas electrónicas privadas que cumplan con los requisitos establecidos en el real decreto y por la solución pública de facturación electrónica, que cumplirá la función de repositorio de facturas, y que será gestionada por la AEAT. Está pensado que a medio o largo plazo confluyan Veri*factu y factura electrónica B2B, pero esto va más allá del reglamento de facturación.

AREA FISCAL CONSEJO GENERAL DE COLEGIOS DE GESTORES ADMINISTRATIVOS DE ESPAÑA. Pilar Otero Moar

FORO DE DEBATE CONSEJO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE / INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES.

Sesión del Foro el 22 de febrero para discutir con la Dirección General de Tributos y el Departamento de Gestión de la AEAT, la propuesta relativa a los gastos deducibles de los rendimientos de actividades económicas.

Tras la sesión de este Foro, celebrada en el mes de junio del pasado año, se elaboró una propuesta definitiva que ha sido trasladada a la administración tributaria.

Dicha propuesta recoge la discusión suscitada en el Foro, así como las peticiones consensuadas en el seno de este. Con carácter previo, se recoge también el resumen de un estudio de Derecho comparado realizado por el IEF, que permite tomar en consideración las distintas soluciones que se ofrecen a esta problemática en países europeos similares al nuestro.

Tras la intervención del presidente del CDC y de los miembros de los colegios y asociaciones, las representantes de la DGT y AEAT manifiestan que han analizado la propuesta y son conscientes de los problemas que hay y son los primeros interesados en evitar litigiosidad pero que también tendrá que decir algo el legislador.

Desde la DGT creen que la solución pasa por la adopción de reglas objetivas que, aunque no gusten a todo el mundo, pueden hacer ganar en seguridad jurídica. El calendario de adopción de medidas es una decisión política. Una de las cuestiones que se está analizando es un mayor porcentaje y límite para los gastos de difícil justificación.

Como conclusión se reconoce que hay un problema y la mayor parte de la solución vendrá por la vía normativa. El CDC elaborará un nuevo informe para remitir a la Administración.

Los gastos deducibles en los rendimientos de actividades económicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

(enero de 2024)

I.- Presentación

En el Consejo para la Defensa del Contribuyente (en adelante, CDC) se ha suscitado cierta preocupación por la regulación de los gastos deducibles para los autónomos sometidos a estimación directa en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF). Dicha inquietud viene motivada por la recepción de quejas en las que, de modo recurrente, lo que se plantea es un problema de prueba relativo a la propia existencia o a la deducibilidad de tales gastos. Dicha experiencia ha permitido constatar, de un lado, que existen categorías de gasto donde la aportación de la referida prueba no es sencilla y, de otro, que, en muchas ocasiones, los contribuyentes no conocen bien cuál es la documentación que deben conservar -o que resulta válida- para acreditar sus gastos ante una comprobación gestora.

Como consecuencia de la preocupación descrita, el CDC ha adoptado tres iniciativas durante 2023. En primer lugar, elaboró una breve recomendación, dirigida al Secretario de Estado de Hacienda, mostrando la conveniencia de que se introdujera cierta objetivación en la deducción de gastos. En segundo lugar, sabiendo que existía un grupo de trabajo en el Instituto de Estudios Fiscales (en adelante, IEF) dedicada a analizar el futuro del régimen tributario de los autónomos, compareció ante la misma, a través de su Presidente, a fin de exponer la experiencia del CDC. Finalmente, se realizó una sesión del Foro de debate técnico IEF/CDC, con la intención de discutir con las asociaciones y colegios profesionales este problema y, en su caso, formular una propuesta de reforma algo más elaborada.

Las presentes líneas recogen la discusión suscitada en el Foro, así como la propuesta consensuada. Con carácter previo, se recoge también el resumen de un estudio de Derecho comparado realizado por el IEF, que permite tomar en consideración las distintas soluciones que se ofrecen a esta problemática en países europeos similares al nuestro.

II.- Los gastos deducibles de los rendimientos de actividades económicas en el Derecho comparado

El estudio realizado por el IEF lleva a cabo una descripción de esta materia en los principales países europeos. A continuación, exponemos la situación individual en los principales países de la UE –Alemania, Francia e Italia-, así como los aspectos más resaltables del resto, para, al final, intentar obtener unas conclusiones comunes.

1.- Estudio por países

1.1.- Alemania

Con carácter general, en Alemania son deducibles los importes reales de los gastos en los que ha incurrido el sujeto para el desarrollo de la actividad empresarial o profesional. A título de ejemplo, son deducibles los gastos de amortización, salarios, aportaciones a colegios profesionales, gastos por servicios profesionales o gastos de oficina (alquiler, materiales, limpieza).

No obstante, existen gastos donde se establecen límites a la deducibilidad, como es el caso de los de manutención con ocasión de la realización de viajes, cuyo importe máximo se vincula a la duración de los mismos. Lo mismo sucede con los gastos por atenciones a clientes, que no son deducibles si su importe supera los 35 euros. Por su parte, no serán deducibles los gastos por regalos valorados en más de 35 euros, ni los gastos de entretenimiento irrazonablemente altos o los gastos de comidas o por viajes que estén por encima de unas sumas globales fijas.

En determinados supuestos, se permite la deducción de una cantidad a tanto alzado en concepto de gastos, en lugar del importe real de los mismos. El requisito previo para reclamar la deducción a tanto alzado de los gastos de explotación es que la facturación en el año anterior haya sido inferior a 220.000 euros y no se exija la elaboración de los libros contables para la determinación del beneficio. Estas cantidades son:

- 6 por ciento de la facturación, con un límite máximo de 13.200 euros, por ingresos obtenidos como consecuencia del desarrollo de determinadas actividades profesionales, como docentes, investigadores, científicos, asesoramiento comercial o técnico.
- 12 por ciento de la facturación, con un límite máximo de 26.400 euros para todos los demás ingresos obtenidos el desarrollo de actividades empresariales o profesionales.

1.2.- Francia

Con carácter general, será deducible el importe real de los gastos en los que se haya incurrido para el desarrollo de la actividad. Se fijan las siguientes reglas para la deducibilidad de los gastos:

- Estar directamente relacionados con la actividad y ser necesarios para el desarrollo de la misma.
- Corresponder a una carga real y estar respaldada por una justificación suficiente
- Incluirse en los gastos del ejercicio en el que se devengan

Entre otros y con carácter general, serán deducibles los siguientes gastos:

- Compra de materias primas
- Compra de productos con vistas a su reventa, en el curso de una actividad comercial

- Intereses
- Gastos de manutención y desplazamiento
- Gastos profesionales: material de oficina, gastos de envío, teléfono, fax, documentación, costes legales, gastos de publicidad o cuotas sindicales.
- Costes de formación profesional: costes de estudios, cursos de actualización o prácticas, costes de elaboración e impresión de una tesis doctoral
- Gastos de vestuario, necesarios para el ejercicio de la profesión

No obstante, en algunos casos se podrá optar por la deducibilidad de una cantidad fijada a tanto alzado, como ocurre con los gastos relacionados con el uso de un vehículo. En este supuesto, siempre que se cumplan determinadas condiciones, el sujeto puede optar por la aplicación de una escala fija para deducir sus gastos relacionados con el vehículo. Dicha escala depende, de un lado, del kilometraje del vehículo y, de otro, del tipo de combustible utilizado.

También existe cierta objetivación en los gastos de manutención satisfechos a los empleados, que cuentan con un límite máximo diario.

Existe, además, determinadas profesiones que se benefician de regímenes específicos que les permiten deducir determinados costes a tanto alzado. En todo caso, tienen que cumplir la condición de microempresa, lo que les permite la siguiente deducción a forfait de los gastos:

- Un 71 por ciento de la facturación, para actividades empresariales de compraventa de propiedades
- Un 50 por ciento de la facturación para otras actividades empresariales de servicios
- Un 34 por ciento de la facturación para actividades profesionales.

Estas cantidades a tanto alzado no pueden ser inferiores a 305 euros.

1.3.- Italia

La renta empresarial se computa aplicando las normas que regulan el Impuesto sobre Sociedades, en las que se reconoce, como regla general, la deducibilidad de los gastos necesarios para obtener los ingresos.

No obstante, en determinadas categorías de gasto se establecen porcentajes fijos de deducción, a saber:

- Los gastos por atenciones a clientes y promoción de productos o servicios son deducibles hasta el 1 por ciento del importe de los ingresos del ejercicio fiscal.
- Los gastos de hotel y restaurante son deducibles hasta el 75 por ciento de su importe y con el límite del 2 por ciento de los ingresos percibidos en el ejercicio.

- La amortización del vehículo que no se utiliza de forma exclusiva en la actividad económica es deducible hasta un máximo del 50 por ciento del coste.

Adicionalmente, existe un régimen especial para microempresas, que se aplica a aquellos sujetos pasivos cuyos ingresos no superen los 85.000 euros y los costes laborales no excedan de 20.000 euros. Se trata de un régimen de estimación objetiva, en el que el cálculo de la renta es el resultado de aplicar un porcentaje sobre los ingresos, aplicándose coeficientes diferenciados según la actividad desarrollada.

1.4.- Otros países

En Dinamarca podemos identificar dos reglas objetivas de deducibilidad de gastos, a saber:

- En primer lugar, es deducible el 25 por ciento de los gastos de representación.

Se define como gasto de representación los relacionados con el mantenimiento de las relaciones comerciales con los clientes entre los que se incluyen los gastos por manutención, regalos y atenciones a clientes.

- En segundo lugar, los gastos relacionados con el uso del vehículo en los que el contribuyente puede optar por deducirlos en función del porcentaje de afectación o de conformidad con un régimen de estimación objetiva.

El régimen objetivo consiste en la aplicación de una tarifa a los kilómetros recorridos anualmente con el vehículo en cuestión, de donde se obtiene el gasto deducible. La tarifa correspondiente al año 2023 es de 0,5 euros/km hasta 20.000 km y 0,29 euros/km por encima de los 20.000 km/año.

En Finlandia existen dos elementos de objetivación de los gastos. De un lado, solo se permite la deducción del 50 por ciento de los gastos de alojamiento y manutención relacionados con la actividad. De otro lado, se admite la deducibilidad del 5 por ciento de la diferencia entre los ingresos y los gastos.

En Países Bajos sólo existe un régimen de estimación directa, donde se deducen los gastos necesarios para el desarrollo de la actividad. No obstante, existen listas de gastos que nunca tienen el carácter de deducibles por su carácter personal, así como otras de gastos que son sólo parcialmente deducibles, donde se introducen elementos de objetivación. A título de ejemplo, los gastos por uso de vehículos pueden deducirse con el límite de 0,21 euros por kilómetro recorrido.

Para finalizar, en Portugal, los contribuyentes que registren unos ingresos brutos de hasta 200.000 euros pueden optar por la aplicación de un régimen simplificado. Aunque presenta elementos que introducen mayor complejidad, el contenido esencial del régimen consiste en la aplicación de unos coeficientes sobre los ingresos brutos, que

dependen del tipo de actividad desarrollada. El resultado determina el importe de la renta neta que se incorpora a la base imponible.

2.- Conclusiones derivadas del estudio de Derecho comparado

Del estudio que acabamos de exponer, pueden obtenerse las siguientes conclusiones:

2.1.- La regla general en la totalidad de los países es la estimación directa, de manera que los sujetos pasivos pueden deducir los gastos acreditados y relacionados con su actividad.

2.2.- No obstante, en un buen número de países existen reglas de objetivación de determinadas categorías de gasto. En particular, tales reglas se aplican en el caso de vehículos, gastos de estancia y manutención y atenciones a clientes. En ocasiones, además, se permite la deducción de un porcentaje en conceptos de gastos de difícil justificación.

2.3.- Junto a lo anterior, existen regímenes simplificados, de carácter voluntario, aplicable a microempresas. Su contenido consiste en la aplicación de porcentajes sobre los ingresos para la determinación del rendimiento neto. Dichos porcentajes varían dependiendo del tipo de actividad de que se trate.

III.- Propuesta de los colegios y asociaciones profesionales

Como dijimos al principio, los colegios y asociaciones profesionales formularon una propuesta en el Foro de debate técnico IEF/CDC, que goza de un respaldo mayoritario, a la luz de la discusión suscitada. A continuación, exponemos sus aspectos principales.

1.- Preferencia por la estimación directa: reglas objetivas por categorías de gastos

Una primera conclusión que puede formularse es la preferencia por un sistema de estimación directa, con eliminación de la objetiva en su modalidad de módulos. Se trata de una anomalía en el escenario comparado y que, con la generalización de la facturación electrónica, está llamada a desaparecer.

Bajo dicho sistema como régimen general, serían deducibles todos los gastos relacionados con la actividad, siempre que se acredite su realidad y afectación.

Ahora bien, no puede negarse que, en determinadas categorías de gasto, no siempre resulta sencillo aportar la prueba de la afectación. Sobre todo, si, como sucede en algunos casos, se exige una afectación exclusiva. Además, en algunos casos no resulta fácil aplicar en el ámbito del IRPF las reglas pensadas para el Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS). Todo ello se traduce en una falta de neutralidad del sistema fiscal ante la forma jurídica elegida para el desarrollo de la actividad empresarial, más allá de la que ya se deduce de la aplicación de una tarifa progresiva en el IRPF, frente a un tipo proporcional en el IS.

Adicionalmente, esta dificultad probatoria se traduce en la práctica de multitud de liquidaciones, que son objeto de recurso y que contribuyen al incremento de la litigiosidad. Estos problemas podrían evitarse aplicando una regla de razonabilidad del gasto, teniendo en cuenta, además, las peculiaridades de los distintos sectores. A título de ejemplo, en actividades comerciales serán más frecuentes los gastos de transporte y de atenciones a clientes que en otros tipos de actividad. Pero, en todo caso, un criterio de “razonabilidad” como el descrito parece de difícil aplicación y, sobre todo, que se haga de manera uniforme por la totalidad de las oficinas gestoras.

Como consecuencia de lo anterior, los colegios y asociaciones profesionales son partidarios de identificar las categorías de gasto más problemáticas, a fin de introducir reglas objetivas para su deducción. Todo ello sin abandonar, para el resto de gastos, la idea de que su deducción se admita bajo el principio de razonabilidad al que antes nos referíamos. Existen gastos que, por su propia naturaleza y el sector en el que opera el empresario o profesional, no necesitan prueba de la afectación, bastando la de su realidad. A título de ejemplo, no parece que pueda discutirse a un abogado la suscripción a una base de datos jurídica o la adquisición de un ordenador personal.

Las principales categorías identificadas como problemáticas son las siguientes:

- Vehículos

En relación con los vehículos se solicita la coordinación de las reglas aplicables en el IRPF y el Impuesto sobre el Valor Añadido, de manera que en ambos tributos resulte deducible, sin discusión, determinado porcentaje del gasto y de la cuota soportada. Alternativamente, pueden ser razonables las soluciones aplicadas en Derecho comparado, consistentes en imputar este gasto en función de los kilómetros anuales recorridos.

- Suministros domésticos

Es cierto que en relación con esta categoría de gasto existe ya una regla objetiva, pero es excesivamente restrictiva. Con ello, además, no se tiene en cuenta la actual realidad social, donde el teletrabajo ha tomado mayor protagonismo. Por ello, deben ampliarse los porcentajes de deducción de estos suministros. Adicionalmente, la regla debe simplificarse, ya que la existente en la actualidad es tan compleja que, en muchas ocasiones, su aplicación genera un coste superior al beneficio derivado de la deducción del gasto.

- Transporte

En los gastos de transporte debería permitirse la aplicación voluntaria de una regla objetiva, de manera que no sean objeto de discusión hasta determinado importe, que puede hacerse depender del tipo de actividad desarrollada.

- Gastos de manutención y estancia

Este es otro de los ámbitos donde se produce mayor discusión en cuanto a la afectación del gasto, por lo que también sería deseable la introducción de una regla objetiva, con cuantías anuales que no sean objeto de discusión.

- Atenciones a clientes

De forma similar a lo que se propugna para las categorías anteriores, debe permitirse la deducción de este gasto, siempre que no se sobrepase determinado porcentaje de la cifra de negocios.

- Telefonía móvil

Debería admitirse, sin discusión, la deducción de determinado porcentaje de esta categoría de gasto

Adicionalmente, los colegios y asociaciones también ponen de manifiesto la inoperancia del porcentaje de gastos de difícil justificación, dada escasa cuantía de su importe fijo, que opera como límite. Por ello mismo, dicho tope al gasto deducible debería ampliarse.

2.- Unificación y publicación de criterios en cuanto a los medios de prueba

Una reforma en el sentido que acabamos de indicar mitigaría buena parte de los problemas asociados a la prueba de los gastos, pero no los elimina. Y ello porque lo que sucede, en muchas ocasiones, es que los contribuyentes desconocen, con carácter previo, cuáles son los medios de prueba que van a ser admitidos como válidos por las oficinas gestoras. Adicionalmente, se puede constatar que los criterios seguidos entre las distintas oficinas no son siempre coincidentes, lo que genera inseguridad.

Teniendo en cuenta la situación descrita, los colegios y asociaciones consideran necesaria una unificación de criterio en esta materia, así como su publicación para general conocimiento. A título de ejemplo, cabe que, a través de la figura de las FAQs, se explicita, por cada categoría de gasto, cuáles son los medios de prueba que el Departamento de Gestión considera suficientes para acreditar la realidad y afectación de aquéllos.

3.- Mayor contradicción en las comprobaciones gestoras

Uno de los problemas identificados por los colegios y asociaciones para el buen funcionamiento del sistema afecta al modo en que se desarrollan las comprobaciones limitadas realizadas por los órganos de Gestión tributaria. De un lado, ya hemos señalado la existencia de disparidad de criterios entre las distintas oficinas en cuanto a los medios de prueba admisibles.

De otro lado, los colegios y asociaciones denuncian también cierto automatismo en el procedimiento, que se reduce a la solicitud de documentación, aportación de la misma y propuesta de liquidación, que suele ser confirmada a pesar de la formulación de alegaciones escritas. Por ello, se reclama que las comprobaciones limitadas desarrolladas

para la comprobación de las actividades económicas, al referirse a cuestiones más complejas, tengan un mayor grado de contradicción, con interacción personal, que hoy día no se produce. De esta forma podrían evitarse regularizaciones que terminan siendo impugnadas en vía económico-administrativa y, en muchos casos, anuladas.

4.- Mejor valoración de la culpabilidad en la imposición de sanciones

Para finalizar, los colegios y asociaciones también inciden en el aspecto sancionador vinculado a este tipo de comprobaciones. Afirman que, en la mayor parte de las ocasiones, la práctica de la regularización va seguida de la apertura de un expediente sancionador, que finaliza con la imposición de multa. Entienden que ésta no debería ser la regla general, toda vez que la deducción de un gasto, amparada en la creencia de que la justificación de su afectación es suficiente, debería ser tratada como una interpretación razonable de la norma. Por ello mismo, no debería dar lugar a la imposición de sanciones.

Desde esta perspectiva, se propugna que la utilización del régimen sancionador se limite a los supuestos más groseros, donde el empresario se deduce gastos no acreditados en cuanto a su realidad, claramente personales o no vinculados a la actividad. Por el contrario, no deben imponerse sanciones en los casos en que existe una discrepancia en cuanto a la aptitud de las pruebas aportadas para demostrar la afectación del gasto a la actividad empresarial.

En definitiva, se propone distinguir entre aquellos casos en los que se deduce un gasto no real o absolutamente ajeno a la actividad, de aquellos otros en los que existe discusión en cuanto a la aptitud de los medios de prueba aportados para acreditar la afectación. Estos últimos supuestos, que son la mayoría en la práctica, no deberían dar lugar a la imposición de sanciones.