



LEY DE ACTUACIONES DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE

El pasado 30 de octubre el Boletín Oficial del Estado (BOE) publicó la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones de prevención y lucha contra el fraude.

Esta disposición introduce diversas modificaciones en la normativa tributaria, a continuación informamos sobre las más relevantes.

La norma se encuentra en vigor desde el 31 de octubre salvo en lo relativo a las limitaciones de pago en efectivo, que será efectivo desde el 19 de noviembre, como veremos.

1. Nueva declaración de información de bienes situados en el extranjero

1.1 Obligación de información

Se establece la obligación de presentar una declaración informativa de bienes y derechos situados en el extranjero, como cuentas bancarias (en este caso la obligación incumbe a titulares y a autorizados), títulos, activos, valores o derechos sobre fondos propios de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios, como seguros de vida o invalidez de los que se sea tomador o de las rentas vitalicias de las que se sea beneficiario y de los bienes inmuebles o derechos sobre este tipo de bienes.

Se prevé el desarrollo reglamentario de esta obligación, estableciendo el proyecto de Real Decreto un umbral de 20.000 euros por debajo del que se exoneraría del deber de informar.

1.2 Régimen sancionador

Se establece como infracción tributaria muy grave la no presentación en plazo o de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la declaración informativa.

Asimismo, se establecen las siguientes sanciones por incumplimiento de la obligación información:

Sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero:

- Declaraciones no presentadas o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos: 5.000 euros por dato, con un mínimo de 10.000 euros.

- Declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento de la Administración o presentadas por medios distintos a los telemáticos existiendo obligación de hacerlo: 100 euros por dato, con un mínimo de 1.500 euros.

Sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidos en el extranjero:

- Declaraciones no presentadas o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos: 5.000 euros por dato, con un mínimo de 10.000 euros.
- Declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento de la Administración o presentadas por medios distintos a los telemáticos existiendo obligación de hacerlo: 100 euros por dato, con un mínimo de 1.500 euros.

Sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero:

- Declaraciones no presentadas o presentadas de forma incompleta, inexacta o con datos falsos: 5.000 euros por dato, con un mínimo de 10.000 euros.
- Declaraciones presentadas fuera de plazo sin requerimiento de la Administración o presentadas por medios distintos a los telemáticos existiendo obligación de hacerlo: 100 euros por dato, con un mínimo de 1.500 euros.

Asimismo, se establece la incompatibilidad de estas sanciones con las establecidas por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin perjuicio económico, entre otros casos y se posibilita que las leyes de cada tributo establezcan consecuencias específicas para el caso de incumplimiento de esta obligación.

2. IRPF

2.1 Ganancias patrimoniales no justificadas

Pasan a considerarse ganancias patrimoniales no justificadas, tributando al tipo marginal del Impuesto que en Cataluña alcanza el 56%, la tenencia, declaración o adquisición de bienes y derechos no recogidos en la declaración informativa presentada en plazo sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Se establece que se imputarán al periodo más antiguo de los no prescritos (como máximo, el período 2012).

En estos supuestos se establece una sanción específica del 150 por 100 de la cuota íntegra correspondiente a la mencionada ganancia de patrimonio no justificada.

Esta consideración de ganancias patrimoniales no justificadas no aplica si el contribuyente acredita que tales bienes corresponden a rentas declaradas o a rentas obtenidas cuando no era contribuyente del IRPF.

2.2. Exclusión del régimen de estimación objetiva

Con efectos desde el 1 de enero de 2013 se excluye del régimen de estimación objetiva por módulos (y consecuentemente también quedan excluidos del régimen simplificado del IVA) a las personas cuyos rendimientos de actividades empresariales del año inmediatamente anterior obtenidos de entidades jurídicas obligadas a practicar la retención del 1% superen cualquiera de las siguientes cantidades:

- o 50.000 euros anuales, si además representan más del 50% de los rendimientos íntegros.
- o 225.000 euros anuales.

Se excluyen de esta modificación las actividades de transporte de mercancías por carretera y mudanzas.

2.3. Borrador de la declaración

Se sustituye la solicitud del contribuyente por la puesta a disposición por parte de la Administración tributaria del borrador y se amplían los supuestos en los que puede emitirse, introduciendo un supuesto genérico que permite enviarlo también a contribuyentes con otras fuentes de renta de acuerdo con la información de la que pueda disponer la Administración.

3. Impuesto sobre Sociedades

En paralelo a la reforma introducida en el IRPF, pasan a considerarse adquiridos con cargo a rentas no declaradas los bienes y derechos no recogidos en la declaración informativa presentada en plazo sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Se establece que se imputarán al periodo más antiguo de los no prescritos (como máximo, el período 2012).

También se crea una sanción del 150 por 100 de la cuota que originen dichas rentas.

Como sucede en el IRPF, esta consideración de rentas no declaradas no aplica si el contribuyente acredita que tales bienes corresponden a rentas declaradas o a rentas obtenidas cuando no era contribuyente del Impuesto.

Esta medida tiene efectos para todos los períodos impositivos que finalicen a partir del 31 de octubre de 2012.

4. IVA

4.1. Renuncia a la exención en las entregas de inmuebles

Se modifica la redacción del artículo 4.4 de Ley del IVA que establece que el impuesto es incompatible con la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), salvo en los casos de exención del IVA (en que se sí se tributa por TPO).

Se añade la aclaración de que no se produciría sujeción a TPO cuando el sujeto pasivo renuncia a la exención del IVA prevista para las entregas de terrenos y de edificaciones de acuerdo con las condiciones recogidas en la Ley (artículo 20.Dos).

4.2. Sujeción en la transmisión de valores efectuada para eludir el artículo 108 Ley MV

Se modifica la redacción del apartado que regula la exención de operaciones con valores, simplificándola. En particular, se establece la sujeción al IVA de las operaciones con valores no admitidos en un mercado secundario oficial, realizadas en el mercado secundario, siempre que la transmisión pretenda eludir el pago del impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, según lo previsto en el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores.

4.3. Inversión del sujeto pasivo en entregas de inmuebles

En relación con las operaciones de entregas de inmuebles se establece la regla de inversión del sujeto pasivo en los siguientes casos:

- Cuando se haya renunciado a la exención en las entregas exentas por tratarse de terrenos no edificables y de segundas y ulteriores entregas de edificaciones (números 20 y 22 del apartado Uno del artículo 20 de la Ley del IVA).

Se modifica la Disposición Adicional Sexta para excluir la renuncia a la exención de las facultades previstas para los adjudicatarios en los procedimientos de ejecución forzosa, ya que a partir de ahora podrán ejercer dicha renuncia en su condición de sujeto pasivo.

- En las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como en las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones. Lo anterior se aplica también cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas.

- En las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada (operaciones de dación del inmueble en pago) o de la obligación por parte del adquirente de extinguir la deuda.

4.4 Emisión de factura rectificativa tras la conclusión del concurso

Antes de entrar en vigor esta disposición se establecía la obligación para el acreedor de emitir una factura rectificativa modificando al alza la base imponible del IVA cuando por cualquier causa se sobreseyera el expediente del concurso de acreedores.

Con la entrada en vigor se prevé que sólo se modifique dicha base al alza en tres casos mediante emisión de factura rectificativa:

- Una vez sea firme el auto de la Audiencia Provincial que revoque en apelación el auto de declaración de concurso.
- En cualquier estado del procedimiento, cuando se compruebe el pago o la consignación de la totalidad de los créditos reconocidos o la íntegra satisfacción de los acreedores por cualquier otro medio o que ya no existe la situación de insolvencia.
- Una vez terminada la fase común del concurso, cuando quede firme la resolución que acepte el desistimiento o la renuncia de la totalidad de los acreedores reconocidos.

4.5. Rectificación las cuotas repercutidas

Se introduce un nuevo supuesto de rectificación de las cuotas repercutidas para los casos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso. Así, debe procederse a su rectificación en la declaración del periodo en que fueron declaradas las cuotas inicialmente repercutidas.

En el caso de que el adquirente estuviese también en situación de concurso, este deberá proceder, igualmente, a la minoración de las deducciones en la declaración-liquidación del periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin recargos ni intereses.

4.6. Derecho a la deducción de las cuotas soportadas en concursadas

Aunque, con carácter general, las cuotas soportadas deducibles pueden deducirse en el periodo en el que se hayan soportado o en los sucesivos (dentro del plazo de cuatro años), las entidades en concurso, respecto de las cuotas soportadas antes de la declaración del concurso pendientes de

deducir, habrán de ejercitar ese derecho en la liquidación del periodo en el que las ha soportado. Cuando esto no se hubiera hecho, para deducir las cuotas, la concursada deberá rectificar la autoliquidación del periodo en el que las soportó.

Se crea la obligación de presentar dos declaraciones, una por los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso y otra por los posteriores, para diferenciar si los créditos son concursales o contra la masa.

Se limita la posibilidad de compensar y solicitar la devolución de los saldos negativos de IVA a las entidades en concurso, de forma que todos los saldos pendientes anteriores a la declaración de concurso, deben incluirse en la autoliquidación anterior a la declaración del concurso.

4.7. Nuevo supuesto de infracción

Se regula un nuevo supuesto de infracción en el IVA para la falta de presentación o presentación incorrecta de declaraciones relacionadas con las salidas o abandono de los regímenes de zonas francas, depósitos francos u otros depósitos. Le corresponde una sanción del 10% de las cuotas de las operaciones no consignadas.

4.8. IGIC

Por último, indicar que en la normativa del IGIC (Impuesto General Indirecto Canario) se introducen las modificaciones equivalentes a las efectuadas en la regulación del IVA.

5. Modificación del artículo 108 Ley Mercado de Valores

Se simplifica la redacción de este artículo y se configura como norma antielusión, estableciéndose la tributación por IVA o por Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del ITPAJD que correspondería por la transmisión de los inmuebles propiedad de la sociedad cuyos valores se transmiten.

Con la nueva redacción se elimina la excepción a la exención para las transmisiones de valores en mercados primarios.

Así, la transmisión de valores, como antes, en un mercado secundario se declara exenta en IVA y en Transmisiones Patrimoniales, pero se exceptiona de esta exención a las transmisiones de valores no admitidos a cotización en un mercado secundario oficial, si se realizan en el mercado secundario, cuando con las transmisiones se pretenda eludir el tributo que hubiera correspondido a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representan los valores.

Se presume, admitiendo prueba en contrario, que se pretenden eludir estos impuestos en tres supuestos:

- o Cuando se obtenga el control de una entidad cuyo activo esté compuesto en, al menos, un 50%, por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales o cuando, obtenido el control, aumente la participación.
- o Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que permitan obtener el control de otra con activo mayoritariamente inmobiliario no afecto o se aumente la cuota de participación en aquélla.
- o Cuando se transmitan valores recibidos por una aportación de inmuebles en la constitución de una sociedad o en la ampliación de capital, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales y que, entre la fecha de la aportación y la de transmisión, no hubiera transcurrido un plazo de tres años.
- o Si la transmisión de valores queda sujeta al IVA o a TPO se aplican las reglas siguientes:
 - i) Para computar el activo, se sustituyen los valores contables de todos los bienes por sus valores reales, obligándose al sujeto pasivo a formar un inventario.
 - ii) Se entiende por control en una sociedad mercantil una participación superior al 50%, computándose a estos efectos como participación del adquirente la que ya tenga el grupo mercantil al que pertenezca dicho adquirente.
 - iii) Si se transmiten valores a la sociedad tenedora de los inmuebles, para que ésta amortice los títulos, también se activa la norma antielusión.
 - iv) Cuando no opere la exención en el IVA, la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado de los inmuebles.
 - v) Cuando no opere la exención en TPO, se aplicarán los elementos de dicho Impuesto a la parte proporcional del valor real de los inmuebles según las reglas de su normativa, tomando como base imponible:
 - Cuando se obtenga el control de una entidad, la parte proporcional del valor real de los inmuebles del activo que corresponda a la participación transmitida o al porcentaje en el que se aumente la cuota de participación.

- En casos de obtención del control de una entidad que, a su vez, tiene valores de una con activo inmobiliario, para determinar la base solo se tienen en cuenta los inmuebles de aquellas cuyo activo esté integrado al menos en un 50% por activos no afectos.
- Cuando los valores transmitidos fueran los recibidos en una aportación no dineraria de inmuebles, la base imponible será la parte proporcional del valor real de los inmuebles que fueron aportados en su día.

6. Limitación de los pagos en efectivo

Con efectos desde el 19 de noviembre, en relación con pagos efectuados desde esa fecha (aunque se refieran a operaciones anteriores), se prohíbe el pago en efectivo, por importe de 2.500 euros o más (o equivalente en otra moneda), en las operaciones en las que una de las partes sea empresario o profesional.

- Excepcionalmente, cuando el pagador no sea residente en España el importe máximo admitido para pagar en efectivo será de 15.000 euros.
- Para el cálculo de las anteriores cuantías, se sumarán los importes de todas las operaciones o pagos en que se haya podido fraccionar la entrega de bienes o la prestación de servicios.
- En las operaciones que no pueden pagarse en efectivo, los intervinientes habrán de conservar los justificantes del pago durante 5 años, excepto de los realizados en entidades de crédito.

Se establece un sistema de infracciones y sanciones:

- Constituye infracción administrativa grave, que prescribe a los 5 años de su comisión, el incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo.
- Se consideran infractores tanto la persona que pague como la que reciba las cantidades en efectivo, y ambos responderán de manera solidaria.
- La sanción será de un 25% del importe total pagado en efectivo si se superan los límites establecidos.
- Se exime de responsabilidad a la persona que haya intervenido en la operación cuando, dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de pago, denuncie ante la Agencia Tributaria el incumplimiento de la limitación. Si la denuncia es simultánea por ambos intervinientes, ninguno queda exonerado.

- El procedimiento sancionador se rige por la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas, siendo competente la Agencia Tributaria para tramitarlo y resolverlo, pudiendo requerir datos a los contribuyentes para su tramitación.

Pueden ponerse en contacto con este despacho profesional para cualquier duda o aclaración que puedan tener al respecto.

Noviembre 2012

Dpto. Fiscal – Contable

GABINET ASSESSOR EMPRESARIAL, S.L.