

NOVEDADES TRIBUTARIAS INTRODUCIDAS POR LA LEY 7/2012 de 29 de octubre (BOE 30/10/2012) DE MODIFICACIÓN DE LA NORMATIVA TRIBUTARIA Y PRESUPUESTARIA Y DE ADECUACIÓN DE LA NORMATIVA FINANCIERA PARA LA INTENSIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES EN LA PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Modificaciones en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio

A. MEDIDAS CON EFECTOS DESDE 1 de enero de 2013

- Se modifica el apartado 1 del artículo 31 de la ley del Impuesto estableciéndose dos nuevas causas de exclusión del método de estimación objetiva:

Primera: Que el volumen conjunto de rendimientos íntegros para las actividades de Transporte de mercancías por carretera (epígrafe 722 IAE) y de Servicios de mudanzas (epígrafe 757 IAE) supere los 300.000€ en el año anterior.

Segunda: Que el volumen de los rendimientos íntegros correspondientes al conjunto de las actividades enumeradas en el artículo 95.6 del Reglamento del Impuesto a las que puede resultar de aplicación el tipo de retención del 1% -excluidas las dos actividades señaladas anteriormente, epígrafes 722 y 757- **que proceda de** personas o entidades retenedoras supere cualquiera de las siguientes cantidades:

- 225.000€
- 50.000€ si, además, representan más del 50% del volumen total de rendimientos.

Estas nuevas causas de exclusión entran en vigor el 1 de enero de 2013, por tanto, el volumen de rendimientos que se debe tener en cuenta es el correspondiente al año 2012.

B. MEDIDAS CON EFECTOS A PARTIR DEL 31 de octubre 2012.

- **Ganancias patrimoniales no justificadas. Se añade un nuevo apartado dos al artículo 39.**

Se incluye como nuevo supuesto de **ganancias de patrimonio no justificadas**, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se haya cumplido en plazo la obligación de información establecida en la nueva disposición adicional decimoctava de la Ley General Tributaria (Art.1 diecisiete de la Ley 7/2012).

La citada disposición adicional decimoctava establece la obligación de informar a la Administración Tributaria sobre **determinados bienes y derechos situados en el extranjero**, en concreto sobre los siguientes:

- Cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sea titular o beneficiario o en las que se figure como autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición.
- Títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades de los que sea titular y que se encuentren depositados o situados en el extranjero.
- Títulos representativos de la cesión a terceros de capitales propios de los que sea titular y que se encuentren depositados o situados en el extranjero.
- Seguros de vida o invalidez de los que sea tomador y rentas vitalicias o temporales de las que el contribuyente sea beneficiario como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.
- Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

La obligación de información se extenderá a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010.

No obstante, no se considerará ganancia patrimonial no justificada cuando se acredite que la titularidad de los bienes o derechos se corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos en los que no se tuviese la condición de contribuyente de IRPF.

Las ganancias patrimoniales no justificadas incluidas en este nuevo apartado dos del artículo 39 se integrarán en la base liquidable general del período impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización, en el que haya estado en vigor este nuevo apartado 2 del artículo 39.

Además, la aplicación de este apartado 2 del artículo 39 determinará la comisión de una infracción tributaria muy grave, que será sancionada con multa del 150%.

➤ **Modificación de la normativa reguladora del borrador de declaración (Art. 98.1 Ley):**

Se deslegaliza la regulación del perfil de borrador, de modo que mediante Orden Ministerial puedan incluirse nuevas rentas para poder extender progresivamente el servicio de borrador a un mayor número de contribuyentes.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

MEDIDAS APLICABLES A PARTIR DEL 31 DE OCTUBRE DE 2012.

➤ **Nuevos supuestos de presunción de obtención de rentas para los casos en que no se haya cumplido en plazo con la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero:**

Con efecto **para los períodos impositivos que finalicen a partir del 31 de octubre de 2012**, se incluye como nuevo supuesto de **ganancias de patrimonio no justificadas**, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se haya cumplido en plazo la obligación de información establecida en la nueva disposición adicional decimoctava de la Ley General Tributaria (Art.1 diecisiete de la Ley 7/2012).

La citada disposición adicional decimoctava establece la obligación de informar a la Administración Tributaria sobre **determinados bienes y derechos situados en el extranjero**, en concreto sobre los siguientes:

- Cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio de las que sea titular o beneficiario o en las que se figure como autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición.
- Títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades de los que sea titular y que se encuentren depositados o situados en el extranjero.
- Títulos representativos de la cesión a terceros de capitales propios de los que sea titular y que se encuentren depositados o situados en el extranjero.
- Seguros de vida o invalidez de los que sea tomador y rentas vitalicias o temporales de las que el contribuyente sea beneficiario como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.

- Bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

La obligación de información se extenderá a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010.

Las ganancias patrimoniales no justificadas incluidas en el nuevo apartado 7 del artículo 134 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en todo caso, **se entenderá que han sido adquiridos con cargo a renta no declarada que se imputará al periodo impositivo más antiguo de entre los no prescritos** susceptible de regularización, los **bienes y derechos** respecto de los que el sujeto pasivo **no hubiera cumplido en el plazo** establecido al efecto la obligación de información a que se refiere la **Disposición Adicional Decimoctava LGT**.

No obstante, no se considerará ganancia patrimonial no justificada **cuando el sujeto pasivo acredite** que los bienes y derechos cuya titularidad le corresponde han sido **adquiridos con cargo a rentas declaradas o bien con cargo a rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de sujeto pasivo de este Impuesto**.

Asimismo, el nuevo artículo 134.7 TRLIS indica que, el **valor** de los elementos patrimoniales a que se refieren los apartados 1 y 6, **en cuanto haya sido incorporado a la base imponible, será válido a todos los efectos fiscales**.

Los apartados 1 y 6 mencionados hacen referencia a:

- Los elementos patrimoniales que se presume han sido adquiridos con cargo a renta no declarada cuya titularidad corresponda al sujeto pasivo y no se hallen registrados en sus libros de contabilidad o en el caso de ocultación parcial del valor de adquisición,
- Los bienes y derechos, que se entienden adquiridos con cargo a renta no declarada, respecto de los que el sujeto pasivo no hubiera cumplido en plazo con la obligación de información de la Disposición Adicional Decimoctava LGT.

Además, para los nuevos supuestos de ganancias patrimoniales no justificadas y de presunción de obtención de rentas **se determinará la comisión de una infracción tributaria muy grave** y se sancionará con una **multa pecuniaria proporcional del 150 por ciento** del importe de la base de la sanción.

➤ **Imputación de ganancias de patrimonio no justificadas y de rentas presuntas.**

La Disposición Adicional Segunda de la Ley 7/2012 detalla la forma de imputar las ganancias de patrimonio no justificadas y las rentas presuntas, teniendo en cuenta las fechas en las que entran en vigor los preceptos de los que derivan dichas ganancias o rentas.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Con efectos desde el 31 de octubre de 2012, el artículo 5 de la Ley 7/2012 incorpora las siguientes modificaciones en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA):

➤ **Nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo**

A. **Entrega de bienes inmuebles:** se modifica la letra e) del artículo 84.Uno.2º incorporando dos nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo:

- 1) Cuando se **renuncie a la exención** a que se refieren los apartados 20º y 22º del artículo 20.Uno (entrega de terrenos no edificables, segundas y ulteriores entregas de edificaciones).
- 2) Como consecuencia de ello se modifica la Disposición Adicional Sexta para excluir la renuncia a la exención de las facultades previstas para los adjudicatarios en procedimientos de ejecución forzosa que tengan la condición de empresario o profesional a efectos del IVA, ya que podrán ejercer dicha renuncia en su condición de sujeto pasivo.

Cuando la entrega se produzca en **ejecución de la garantía** constituida sobre los bienes inmuebles, supuesto que se extiende expresamente a las operaciones de dación del inmueble en pago y cuando el adquirente asume la obligación de extinguir la deuda garantizada.

Se pretende evitar el doble perjuicio que se produce a la Hacienda Pública por la falta de ingreso del impuesto por la entidad transmitente y por la deducción del IVA soportado por parte del adquirente.

B. **Ejecuciones de obra inmobiliarias:** se añade una letra f) al artículo 84.Uno.2º para incluir un nuevo supuesto de inversión del sujeto pasivo cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como 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.

La inversión del sujeto pasivo será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el **contratista principal u otros subcontratistas** en las condiciones señaladas.

➤ **Situaciones de declaración de concurso**

Con la finalidad de facilitar la gestión e impedir que se altere la neutralidad del impuesto en perjuicio de la Hacienda Pública, se introducen las siguientes modificaciones:

- Se limita el **derecho de deducción** que deberá ejercitarse, cuando se hubieran soportado las cuotas con anterioridad al auto de declaración de concurso, en la declaración-liquidación correspondiente al **periodo en que dichas cuotas fueron soportadas**. (Artículo 99.Tres)
- Obligación de presentar **dos declaraciones-liquidaciones**, una por los hechos imponibles anteriores a la declaración de concurso y otra por los posteriores, a los efectos de diferenciar si los créditos son concursales o contra la masa. En la primera de esas declaraciones, el concursado estará obligado a aplicar la totalidad de los **salDOS a compensar** correspondientes a periodos de liquidación anteriores a la declaración de concurso. (Artículo 99.Cinco)
- La **rectificación de deducciones** como consecuencia de la modificación de la base imponible prevista en el artículo 80.Tres con la declaración de concurso del destinatario de la operación, deberá realizarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. (Artículo 114.Dos.2º, párrafo segundo)
- En los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del **ejercicio de una acción de reintegración concursal** u otras acciones de impugnación ejercitadas en el seno del concurso:

El sujeto pasivo deberá proceder a la **rectificación de cuotas repercutidas** en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se declaró la operación (Artículo 89.Cinco)

La **minoración de deducciones** por parte del adquirente, si estuviese también en situación de concurso, se realizará en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. (Artículo 114.Dos.2º, párrafo tercero)

Por otro lado, se incorpora una modificación de carácter técnico en el párrafo segundo del artículo 80.Tres para adaptar la Ley del impuesto a la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal tras la reforma introducida por la Ley 38/2011, de 10 de octubre.

➤ Nuevo supuesto de infracción tributaria

Se regula un nuevo supuesto de infracción tributaria (artículo 170.Dos.5º LIVA) y su correspondiente régimen sancionador (artículo 171.Uno.5º LVIA) por los incumplimientos relativos a la correcta declaración de determinadas **operaciones asimiladas a las importaciones**.

➤ **Modificación del artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores**

Se simplifica la redacción del artículo 108 de la Ley 24/1988 pasando de ser una norma objetiva a una medida antielusión fiscal de las posibles transmisiones de valores que, solo sean una cobertura de una transmisión de inmuebles, mediante la interposición de figuras societarias.

Para ello se establece la exención general del gravamen por el IVA o por el ITP y AJD de las transmisiones de valores, exceptuando tales exenciones cuando se pretenda eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, en cuyo caso, tributarán en el impuesto al que estén sujetas como transmisiones onerosas de bienes inmuebles.

En consonancia con dicha modificación se introducen los siguientes cambios en la LIVA:

- Se suprime la mención en el artículo 4.Cuatro a tales transmisiones de valores.
- Se modifica la letra k) del artículo 20.Uno.18º, exceptuando de la exención las **transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial**, realizadas en el **mercado secundario**, cuando se hubiera pretendido eludir el pago del impuesto.

Las modificaciones del IVA se incorporan también al impuesto general indirecto canario (IGIC), para que el régimen sea uniforme en todo el territorio del Estado.

Por último, debe tenerse en cuenta que, **con efectos desde el 1 de enero de 2013** se establecen nuevos supuestos de exclusión del método de estimación objetiva en el IRPF, detallados en el apartado correspondiente a dicho impuesto de la presente nota, en cuya virtud quedarán excluidos de dicho método, y, por tanto, también del **Régimen especial simplificado de IVA**.

SANCIONES

- **Modificación del art. 199 LGT, tipificando como nueva infracción la presentación de autoliquidaciones o declaraciones por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en los casos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios:**
- La sanción en general es de 1.500 €.
 - En caso de declaraciones informativas que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, la sanción es de 100 € por dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad, con un mínimo de 1.500 €.

- En caso de declaraciones informativas que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, la sanción es del 1% del importe de las operaciones declaradas por medios distintos, con un mínimo de 1.500 €.
- **Modificación del art. 203 LGT, introduciendo un nuevo apartado 6 en el que se establece una sanción más agravada por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria cuando el obligado tributario esté siendo objeto de un procedimiento de inspección.**

Las sanciones previstas, en síntesis, son las siguientes:

- Si el incumplimiento lo realizan personas o entidades que no desarrollan actividades económicas: según se trate del 1º, 2º o 3er. requerimiento, la sanción será, respectivamente, de 1.000 €, 5.000 € o determinados porcentajes con un mínimo de 10.000 € y un máximo de 100.000 €.
- Si el incumplimiento lo realizan personas o entidades que realizan actividades económicas:
 - Si la infracción se refiere a la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, etc., según se trate del 1º, 2º ó 3er. requerimiento, la sanción será, respectivamente, de 3.000 €, 15.000€ o determinados porcentajes con un mínimo de 20.000€. y un máximo de 600.000€.

Si la infracción se refiere a la aportación o al examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros etc., la sanción se fija en el 2% de la cifra de negocios con un mínimo de 20.000 € y un máximo de 600.000€.

- **Modificación del art. 209.2 LGT.**

Se establece un plazo de tres meses, desde que se notifica la sanción pecuniaria, para el inicio de expedientes de sanciones no pecuniarias.

- **Se introduce una Disposición Adicional 18ª en la LGT, estableciendo las infracciones y sanciones por incumplimientos relacionados con la obligación de presentar declaraciones informativas sobre bienes y derechos situados en el extranjero.**

En correlación con esta nueva obligación, que requiere desarrollo reglamentario, se prevé un régimen sancionador específico tanto para su incumplimiento absoluto como para la presentación extemporánea de la declaración, oscilando las sanciones entre 1.500 € como mínimo en éste último supuesto y 5.000 € por cada dato o conjunto de datos referidos a cada bien o derecho en caso de incumplimiento absoluto de la obligación de información.

- **La Disposición adicional primera de la Ley 7/2012 establece una sanción del 150% de la cuota resultante de regularizar ganancias patrimoniales no justificadas que traigan causa en los incumplimientos relativos a la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.**

- Nueva infracción en el art. 170.5 LIVA: Falta de presentación o presentación incorrecta o incompleta de declaraciones-liquidaciones de las operaciones reguladas en el art. 19.5 LIVA, siendo la sanción del 10% de las cuotas devengadas por operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente.
- En la modificación del art.41.4 LGT se prevé que en los casos en que la responsabilidad alcance a las sanciones pueda también el responsable prestar conformidad y beneficiarse de la reducción del 30%, que puede perder si presenta recurso o reclamación frente al acuerdo de declaración de responsabilidad, fundado en la procedencia de la derivación o en las liquidaciones derivadas; también le es de aplicación la reducción del 25% prevista en el art. 188.3 LGT. Relacionado con lo anterior, en la modificación del el art. 212, se establece la suspensión de la sanción objeto de la derivación de responsabilidad también cuando la sanción sea recurrida por el responsable.

OTRAS NOVEDADES

- **Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.**

Se introduce una nueva Disposición Adicional Decimoctava a la Ley LGT donde se regula una nueva obligación de información sobre los bienes y derechos situados en el extranjero.

Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración Tributaria la siguiente información:

- a) **Información sobre las cuentas situadas en el extranjero abiertas en entidades que se dediquen al tráfico bancario o crediticio** de las que sean titulares o beneficiarios o en las que figuren como autorizados o de alguna otra forma ostenten poder de disposición.
- b) **Información de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos del capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo de entidades, o de la cesión a terceros de capitales propios**, de los que sean titulares y que se encuentren depositados o situados en el extranjero, **así como de los seguros de vida o invalidez** de los que sean tomadores **y de las rentas vitalicias o temporales** de las que sean beneficiarios como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, contratados con entidades establecidas en el extranjero.
- c) **Información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles** de su titularidad situados en el extranjero.

Las obligaciones de informar se extenderán, también a quienes tengan la consideración de titulares reales de acuerdo con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

Constituyen infracciones tributarias **no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos esta declaración informativa o su presentación por medios distintos** a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

Las anteriores infracciones serán **MUY GRAVES** y **se sancionarán** conforme se indica en el apartado correspondiente a sanciones de esta nota.

➤ **Limitaciones a los pagos en efectivo:**

El artículo 7 de la Ley 7/2012 tipifica un nuevo tipo infractor al disponer, en su apartado Uno.1 “No podrán pagarse en efectivo las operaciones, en las que alguna de las partes actúe en calidad de empresario o profesional, con un importe igual o superior a 2.500 euros o su contravalor en moneda extranjera”.

Las notas características de esta infracción son las siguientes:

- La limitación se establece para los pagos en efectivo¹ correspondientes a operaciones con importe igual o superior a 2.500 €, siempre y cuando alguna de las partes actúe como empresario o profesional. Este importe se eleva a 15.000 € si el pagador es una persona física que no actúa como empresario o profesional y sin domicilio fiscal en España. No resulta aplicable la limitación a los pagos e ingresos realizados en entidades de crédito.
- El incumplimiento de las anteriores limitaciones constituye infracción administrativa, calificada como grave, considerando sujeto infractor tanto al que pague como al que reciba importes en efectivo por encima del límite indicado; ambos responden solidariamente de la infracción cometida, la cual prescribirá a los cinco años a contar desde su comisión.
- La base de la sanción será la cuantía pagada en efectivo en las operaciones de importe igual o superior a 2.500 ó 15.000 €, consistiendo la sanción en multa pecuniaria proporcional del 25 por ciento. La sanción prescribirá a los cinco años a contar desde el día siguiente a aquél en que adquiriera firmeza la resolución por la que se impone.
- Se exime de responsabilidad por infracción al participante en la operación que denuncie la misma ante la Agencia Tributaria dentro de los tres meses siguientes al pago, identificando a la otra parte.
- El procedimiento sancionador se regirá por la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y por el Reglamento de procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto.
- La tramitación y resolución del procedimiento se encomienda a la AEAT, así como la gestión recaudatoria de las sanciones impuestas, tanto en período voluntario como

ejecutivo. Queda pendiente la determinación de los órganos competentes, lo cual se efectuará mediante disposición que deberá ser objeto de publicación en el

- De acuerdo con la Disposición final quinta de la Ley 7/2012, la entrada en vigor de las limitaciones al uso de efectivo se producirá a los 20 días de publicación en el BOE de la norma (el 19 de noviembre) y resultará de aplicación a todos los pagos efectuados desde esa fecha, aunque se refiera a operaciones concertadas con anterioridad al establecimiento de la limitación.

➤ **Cooperativas:**

La Disposición final segunda, modifica la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre régimen Fiscal de las Cooperativas.

Esta disposición modifica el artículo 38 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas, con el objeto de actualizar la denominación del órgano competente para la comprobación de estas entidades, sustituyendo “la Inspección de los Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda por la Administración tributaria”, quedando la redacción de la siguiente forma:

“La Administración tributaria **comprobará** que concurren las circunstancias o requisitos necesarios para disfrutar de los beneficios tributarios establecidos en esta Ley y practicará, en su caso, la regularización que resulte procedente de la situación tributaria de la cooperativa.

El resultado de dichas actuaciones se comunicará a las Corporaciones Locales y comunidades Autónomas interesadas en cuanto pueda tener transcendencia respecto de los tributos cuya gestión les corresponda.”

Fuente: Agencia Tributaria

¹ Se entenderá por efectivo los medios de pago definidos en el art. 34.2. de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de Prevención del Blanqueo de Capitales: papel moneda y moneda metálica nacionales o extranjeros; cheques bancarios al portador denominados en cualquier moneda; cualquier otro medio físico, incluso electrónico, concebido para ser utilizado como medio de pago al portador.