

## **Análisis de la Ley 7/2012, de 29 de octubre de lucha contra el fraude fiscal**

En el Boletín Oficial del Estado de 30 de octubre de 2012 se ha publicado 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 en la prevención y lucha contra el fraude.

Dicha Ley contiene, como su nombre indica, una serie de medidas dirigidas a la prevención y lucha contra el fraude fiscal.

Dichos objetivos se persiguen con una serie de medidas novedosas diseñadas para impactar directamente en nichos de fraude y con otras medidas que tienden a perfeccionar las normas que garantizan el crédito tributario con el fin de actualizarlas o aclarar su correcta interpretación.

Asimismo, se incorporan otras medidas con una clara vocación en la lucha contra el fraude, entre las que destacan la posibilidad de adoptar medidas cautelares vinculadas a supuestos de presuntos delitos contra la Hacienda Pública, así como la investigación patrimonial asociadas a las mismas, la limitación de pagos en efectivo o el establecimiento de nuevas obligaciones de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

### **1. MODIFICACIONES MÁS DESTACADAS**

#### LEY GENERAL TRIBUTARIA

- Se incrementa el alcance del límite de la responsabilidad del socio en la deuda tributaria de las personas jurídicas o entidades disueltas o liquidadas tanto en la sucesión de la deuda tributaria como de las sanciones, en su caso. Asimismo, se modifica el sistema de sucesión de las entidades con personalidad jurídica, para dar cobertura jurídica en la Ley a la

sucesión de entidades jurídico-públicas, en las que también se produce la subrogación mercantil tradicional, incluyéndose de forma explícita como susceptibles de sucesión tributaria toda clase de sociedades y entidades con personalidad jurídica que tengan la condición de sucesoras y beneficiarias (art. 1. Uno de la Ley).

- Con la pretensión de aclarar las implicaciones derivadas de la naturaleza jurídica del responsable tributario, dentro del régimen jurídico sancionador, en relación con la reducción de conformidad, se modifica la norma para ofrecer la posibilidad al responsable de que pueda dar su conformidad con la parte de deuda derivada procedente de una sanción en sede del deudor principal y beneficiarse de la reducción legal por conformidad. También se reconoce al responsable la eventual reducción por pronto pago de su propia deuda (art. 1.Dos de la Ley).

- Se introduce un supuesto de responsabilidad subsidiaria, de los administradores de las empresas que carentes de patrimonio, pero con actividad económica regular, realizan una actividad recurrente y sistemática de presentación de autoliquidaciones formalmente pero sin ingreso por determinados conceptos tributarios con ánimo defraudatorio (art. 1.Tres de la Ley).

- Se elimina la posibilidad de aplazamientos o fraccionamientos de los créditos contra la masa en situaciones de concurso, siendo dichas solicitudes inadmitidas (art. 1.Cuatro de la Ley).

- Mejora la redacción de la norma en la determinación del momento de inicio del cómputo de los plazos de prescripción en

los supuestos de responsabilidad solidaria en que el hecho habilitante para apreciar la misma concorra con posterioridad al día siguiente a la finalización del período voluntario del deudor principal (art. 1.Cinco de la Ley).

- Se aclara el régimen jurídico que regula la interrupción del cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación respecto de determinadas obligaciones tributarias cuando la acción se dirija originariamente respecto de otra obligación tributaria distinta como consecuencia de la presentación de una declaración incorrecta por parte del obligado tributario. Asimismo se modifica el momento en que se reinicia el plazo de prescripción interrumpido por la declaración de concurso y se aclaran los efectos de la suspensión del cómputo del plazo de la prescripción por litigio, concurso y otras causas legales (art. 1.Seis de la Ley).

- En relación a las medidas cautelares, se permite su adopción en cualquier momento del procedimiento cuando se estime la concurrencia de los presupuestos establecidos. Se modifica la norma en relación con las medidas cautelares en expedientes por delito fiscal, extendiendo la posibilidad de adoptar medidas cautelares a otros supuestos en los que la investigación judicial no tenga su origen en actuaciones de comprobación e investigación desarrollados por la Administración Tributaria, y complementando la modificación con un mandato legal a la Agencia Tributaria para la investigación patrimonial de los

sujetos afectados o relacionados con un proceso por delito contra la Hacienda Pública (art. 1.Siete de la Ley).

- Se establece la prohibición de disposición de los bienes inmuebles de sociedades cuyas acciones o participaciones hayan sido objeto de embargo y se ejerza por el titular de las mismas, deudor de la Hacienda Pública, el control efectivo de dichas sociedades (art. 1.Ocho de la Ley).

- Se permite la extensión del embargo de bienes y derechos en entidades de crédito y depósito al resto de bienes y derechos obrantes en la persona o entidad y no sólo a la oficina o sucursal a la que se remite el embargo, teniendo como límite de la extensión, la jurisdicción territorial de la Administración tributaria actuante (art. 1.Nueve de la Ley).

- Se crea un nuevo tipo de infracción tributaria relativo a la presentación de autoliquidaciones o declaraciones informativas sin atenderse a las obligaciones de presentación telemática, que lleva aparejadas sanciones fijas en el supuesto de autoliquidaciones y variables en función del número de datos en el supuesto de declaraciones informativas (art. 1.Once de la Ley).

- En materia de infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria, se establecen sanciones específicas cuanto el obligado tributario esté siendo objeto de un procedimiento de inspección (art. 1.Doce de la Ley).

- Se modifica el plazo para iniciar los procedimientos sancionadores para la imposición de sanciones no pecuniarias, pasándose a contar los tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificado el acto de imposición de sanción pecuniaria con la que está ligada la eventual imposición de la sanción (art. 1.Trece de la Ley).

- Se clarifica el sistema de suspensión y devengo de intereses de demora en el caso de recurso o reclamación contra los acuerdos de derivación de responsabilidad. Así, con carácter general, si la sanción es recurrida tanto por el deudor principal como por el responsable la ejecución de la sanción será suspendida y dejarán de devengarse intereses de demora por el periodo de tiempo transcurrido hasta la finalización del periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa (art. 1.Catorce de la Ley).

Sin embargo, en los supuestos de responsabilidad solidaria del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria, no se aplicarán las citadas medidas de suspensión de ejecución y no devengo de intereses, habida cuenta del presupuesto de derecho de dicha responsabilidad (art. 1.Diez de la Ley).

- Se modifica el importe de la garantía que es necesario depositar para la suspensión de la ejecución del acto impugnado a través del recurso de reposición o de la reclamación económico-administrativa, a fin de que el importe de la misma cubra todos los recargos que pudieran ser exigibles en el

momento de ejecución de la garantía del crédito público (art. 1.Quince y Dieciséis de la Ley).

- Se introduce una nueva disposición adicional decimoctava, que establece un obligación específica de información en materia de bienes y derechos situados en el extranjero. Así, deberá suministrarse información sobre cuentas y valores situadas en el extranjero de los que se sea titular, beneficiario o se figure como autorizado, incluyéndose todo tipo de títulos, activos, cuentas en entidades financieras, valores o seguros de vida. También deberá facilitarse información sobre los bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles de su titularidad situados en el extranjero.

El incumplimiento de esta nueva obligación de información lleva aparejado un régimen sancionador propio a razón de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos omitidos, con un mínimo de 10.000 euros.

Además, las rentas descubiertas que no hayan sido declaradas se imputarán al último período impositivo de entre los no prescritos (art. 1.Diecisiete de la Ley).

#### LEY GENERAL PRESUPUESTARIA

Se modifica la Ley General Presupuestaria a fin de extender la responsabilidad solidaria del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria a la generalidad de los créditos públicos, con independencia de su carácter tributario o de otra índole (art. 2 de la Ley).

#### LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

- Se introduce una modificación de la normas para regular la incidencia que en el ámbito de las ganancias de patrimonio no justificadas puede tener la no presentación en plazo de tal obligación de información sobre bienes en el extranjero (art. 3. Dos de la Ley).

- Se establecen nuevos supuestos de exclusión del método de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en cuya virtud quedarán excluidos de dicho método, y, por tanto, también del régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, los contribuyentes que realicen determinadas actividades y el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior correspondiente a las mismas procedentes de obligados a practicar retención o ingreso a cuenta supere una determinada cuantía.

Así, se fija la exclusión del régimen de estimación objetiva, para el conjunto de actividades clasificadas en la división 7 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas a las que se aplica el tipo de retención del 1%, es decir, para los epígrafes 722 Transporte de mercancías por carretera y 757 Servicios de mudanzas, cuando el volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior supere los 300.000 euros anuales.

Para el resto de actividades económicas a las que se aplica el tipo de retención del 1%, la exclusión tiene lugar cuando el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato

anterior que proceda de empresarios o profesionales supere los 50.000 euros anuales y represente más del 50% del volumen total de los rendimientos íntegros de la actividad o bien cuando supere los 225.000 euros anuales (art. 3 Uno de la Ley).

- Se modifica la normativa reguladora del borrador de declaración, a fin de que la Orden ministerial anual de la campaña de IRPF pueda ir adaptando aquel a las modificaciones normativas, de gestión del servicio, etc., posibilitando la extensión a un mayor número de ciudadanos (art. 3. Tres de la Ley).

#### LEY DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Introduce una modificación de la norma para regular la incidencia que en el ámbito de la presunción de obtención de rentas puede tener la no presentación en plazo de la obligación de información sobre bienes en el extranjero, introduciéndose, además, una infracción específica, con un agravamiento de las sanciones, para estos casos en los que los obligados tributarios no consignaron en sus autoliquidaciones las rentas que son objeto de regularización como ganancias patrimoniales no justificadas o presuntamente obtenidas (art. 4 de la Ley).

#### LEY DEL IVA

Se establecen dos nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo en casos de entregas de inmuebles. Por una parte, cuando se renuncie a la exención en las operaciones inmobiliarias, y, en segundo término, cuando la entrega de los bienes inmuebles se produzca en ejecución de la garantía constituida sobre los mismos, 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.

Con ello se pretende evitar el perjuicio que se produce a la Hacienda Pública cuando el IVA no se ingresa en el Tesoro y, a continuación, se solicita el aplazamiento o se declara el concurso de la entidad transmitente. El daño a la Hacienda Pública es doble, pues el IVA no ingresado es deducido por el adquirente. Con el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo se garantiza el ingreso del IVA en la Hacienda Pública (art. 5. Cuatro de la Ley).

- En los supuestos en los que el auto de declaración de concurso se dicta a lo largo del periodo de liquidación del Impuesto se establece, con objeto de determinar el crédito que tendrá carácter concursal, la obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones, una por los hechos imponibles anteriores a la declaración de concurso y otra por los posteriores. 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.

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.

Asimismo, la rectificación de deducciones como consecuencia de la declaración de concurso deberá realizarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. Se introduce un nuevo supuesto de rectificación de cuotas repercutidas para los casos en los 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 debe proceder a la rectificación en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se declaró la operación. La minoración de deducciones por parte del adquirente, si estuviese también en situación de concurso, se realizará, igualmente, en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción (art. 5. Tres, Cinco y Seis de la Ley).

- Se regula un nuevo supuesto de infracción tributaria y su correspondiente régimen sancionador por los incumplimientos relativos a la falta de presentación o presentación incorrecta o incompleta de la declaración de determinadas operaciones asimiladas a las importaciones (art. 5. Ocho y Nueve de la Ley).

- Se introducen cambios relacionados con la modificación operada en el artículo 108 de la Ley de Mercado de Valores pertinentes en la Ley reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido (art. 5. Dos).

#### LEY DEL IGIC

Las modificaciones de la Ley del IVA se incorporan asimismo a la Ley del Impuesto General Indirecto Canario para que el régimen sea uniforme en todo el territorio del Estado (art. 6 de la Ley).

#### LEY DEL MERCADO DE VALORES

Se modifica el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores con el fin de conformarle, como 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.

Así, se modifica el precepto, simplificando su redacción y estableciendo la exención general del gravamen por el Impuesto sobre el Valor Añadido o por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exceptuando tales exenciones si se trata de eludir su pago por la transmisión de los inmuebles de las entidades a los que representan los valores transmitidos, en cuyo caso, la operación volverá a ser gravada por el impuesto exencionado.

Además, se excluye del posible gravamen a las adquisiciones de valores en los mercados primarios (Disposición Final Primera de la Ley).

## LEY SOBRE RÉGIMEN FISCAL DE COOPERATIVAS

Se actualiza la referencia al órgano encargado de realizar las actuaciones de comprobación e inspección de las mismas, para determinar la concurrencia de los requisitos necesarios para la aplicación del citado régimen.

### 2. SE INTRODUCE UNA LIMITACIÓN EN LOS PAGOS EN EFECTIVO

Así, se limita a 2.500 euros, o a su contravalor en moneda extranjera, el pago en efectivo en operaciones en las que participen empresarios o profesionales. Dicho importe se eleva a 15.000 euros o su contravalor en moneda extranjera cuando el pagador sea una persona física que justifique que tiene su domicilio fiscal en España y no actúa en calidad de empresario o profesional.

Esta limitación no resulta aplicable a los pagos e ingresos realizados en entidades de crédito.

El incumplimiento de estas limitaciones constituye una infracción tributaria grave, cuya sanción consistirá en una multa pecuniaria proporcional de 25% de la base, que estará constituida por la cuantía pagada en efectivo que exceda de las limitaciones.

El pago en efectivo por encima de estos límites no dará lugar a responsabilidad por infracción tributaria respecto de la parte que intervenga en la operación cuando denuncie ante la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dentro de los tres meses siguientes a la fecha del pago efectuado en

incumplimiento de la limitación, la operación realizada, su importe y la identidad de la otra parte interviniente.

Se introducen obligaciones de información para cualquier autoridad o funcionario que en el ejercicio de sus funciones tenga conocimiento de algún incumplimiento de la limitación legal (art. 7 de la Ley).

### 3. ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY

La entrada en vigor de esta Ley se producirá al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado, si bien la limitación a los pagos en efectivo no entra en vigor hasta el 19 de noviembre, resultado de aplicación a todos los pagos efectuados desde dicha fecha, aunque se refiera a operaciones concertadas con anterioridad al establecimiento de la limitación (Disposición final quinta de la Ley).