



DICIEMBRE 2012

## APUNTES DE ACTUALIDAD FISCAL

### SUMARIO

- 1. NUEVAS SANCIONES CONTEMPLADAS EN LA LEY 7/2012 DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE**  
Se contemplan nuevas sanciones y el endurecimiento de otras ya existentes por infracciones tributarias.
- 2. NUEVOS SUPUESTOS DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y REGLAS ESPECÍFICAS EN LAS SITUACIONES DE DECLARACIÓN DE CONCURSO**  
Se han establecido nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo en las entregas de inmuebles y en las ejecuciones de obra inmobiliarias a la vez que se introducen reglas específicas aplicables en la situación de concurso del obligado tributario.
- 3. MOMENTO DE IMPUTACIÓN DE LAS RETENCIONES O INGRESOS A CUENTA CORRESPONDIENTES A LAS RENTAS SOMETIDAS A TAL OBLIGACIÓN**  
Las retenciones o ingresos a cuenta correspondientes a las rentas sometidas a tal obligación, deberán imputarse al mismo periodo impositivo en el que deban imputarse las rentas de las que procedan.
- 4. REQUISITOS FORMALES DE LA RENUNCIA A LA EXENCIÓN DEL IVA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS**  
La renuncia a la exención del IVA en determinadas operaciones inmobiliarias no necesita de escritura pública.



## 1. NUEVAS SANCIONES CONTEMPLADAS EN LA LEY 7/2012 DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE

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, que comentamos en la agenda monográfica del pasado mes de noviembre, ha introducido nuevas infracciones tributarias con la consiguiente sanción en caso de su comisión, así como el endurecimiento de otras sanciones ya existentes, que desarrollamos a continuación.

### **Presentación de manera incompleta, inexacta o con datos falsos de autoliquidaciones, declaraciones o documentos aduaneros.**

En los casos de presentación de autoliquidaciones, declaraciones o documentos relacionados con las obligaciones aduaneras de forma incompleta, inexacta o con datos falsos, la sanción consistirá en una multa pecuniaria fija de 150 euros.

En los supuestos de contestación o presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos a requerimientos individualizados o declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de la LGT, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 200 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad omitido, inexacto o falso.

Cuando tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias, la sanción consistirá en multa pecuniaria de hasta el 2 por 100 del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente con un mínimo de 500 euros.

Si el importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente representa un porcentaje superior al 10, 25, 50 ó 75 por 100 del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5; 1; 1,5 ó 2 por 100 del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 por 100, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros.



### **Incumplimiento de la obligación de presentación telemática de autoliquidaciones**

Se crea un nuevo tipo de infracción tributaria como consecuencia de la presentación de autoliquidaciones o declaraciones informativas sin atenderse a las obligaciones de presentación telemática.

Las sanciones aplicables serán las siguientes:

- Tratándose de autoliquidaciones, la infracción se sancionará con multa pecuniaria fija de 1.500 euros.
- La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma persona o entidad cuando la declaración haya sido presentada por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemático y exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 1.500 euros.
- Cuando exista obligación de declarar operaciones por medios electrónicos, informáticos y telemáticos que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y la declaración se haga por medios distintos, la sanción será del 1 por 100 de las operaciones declaradas, con un mínimo de 1.500 euros.

### **Endurecimiento de sanciones por resistencia a la inspección**

Se endurecen las sanciones por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras con los siguientes supuestos:

#### Infracción consistente en la no colaboración con la Inspección

- Las sanciones a imponer al obligado tributario en inspección que no colabore, cuando no desarrolle actividades económicas, serán de un mínimo de 1.000 euros y de un máximo de 100.000 euros.  
En particular, para este caso, serán de 1.000 euros para el primer requerimiento; de 5.000 euros para el segundo y para el incumplimiento en el tercero, si se trata de magnitudes monetarias multa pecuniaria proporcional a la mitad de las operaciones requeridas y no contestadas con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros y si se trata de magnitudes no monetarias o éstas no se conocen, el 0,50 por 100 de la base imponible del impuesto personal que grava la renta del sujeto infractor, con un mínimo de 10.000 euros y máximo de 100.000 euros.
- Las sanciones a imponer al obligado tributario inspeccionado que no colabore, cuando desarrolle actividades económicas, serán de un mínimo de 3.000 euros y de un máximo de 600.000 euros.



Infracción referida a la aportación o al examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o al incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 2 por 100 de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

Infracción consistente en la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos:

- Multa pecuniaria fija de 3.000 euros si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.
- Multa pecuniaria fija de 15.000 euros, si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.
- Si no se comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá :
  - a) Si el incumplimiento se refiere a magnitudes monetarias conocidas, en multa pecuniaria proporcional de la mitad del importe de las operaciones requeridas y no contestadas, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.
  - b) Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conociera el importe de las operaciones requeridas, la sanción será del 1 por 100 de la cifra de negocios correspondiente al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de la infracción, con un mínimo de 20.000 euros y un máximo de 600.000 euros.

Reducción del importe de la sanción: En cualquiera de los casos contemplados en este apartado, si el obligado tributario diese total cumplimiento al requerimiento administrativo antes de la finalización del procedimiento sancionador o, si es anterior, de la finalización del trámite de audiencia del procedimiento de inspección, el importe de la sanción se reducirá en un 50 por 100 de las cuantías anteriormente señaladas.



### **Procedimiento sancionador**

- Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección, no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto de procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiera notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.
- Los procedimientos sancionadores que se incoen por la imposición de las sanciones a que se refiere el art. 186 LGT (sanciones no pecuniarias por infracciones graves o muy graves) deberán iniciarse en el plazo de tres meses desde que se hubiera notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

### **Sistema de suspensión y devengo de intereses de demora en caso de recurso o reclamación contra acuerdos de derivación de responsabilidad**

La interposición en tiempo y forma de un recurso o reclamación administrativa contra una sanción producirá los siguientes efectos:

- a) La ejecución de las sanciones quedará automáticamente suspendida en periodo voluntario sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa.
- b) No se exigirán intereses de demora por el tiempo que transcurra hasta la finalización del plazo de pago en periodo voluntario abierto por la notificación de la resolución que ponga fin a la vía administrativa, exigiéndose intereses de demora a partir del día siguiente a la finalización de dicho plazo.

Lo dispuesto en los puntos a) y b) anteriores se aplicará a los efectos de suspender las sanciones tributarias objeto de derivación de responsabilidad, tanto en el caso de que la sanción fuese recurrida por el sujeto infractor, como cuando en ejercicio de lo dispuesto en el artículo 174.5 de la LGT (declaración de responsabilidad) dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación.

De igual manera, tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el art. 42.2 de la LGT (responsables solidarios).



### **Importe de la garantía a los efectos de la suspensión del acto impugnado**

- La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente.
- Si la impugnación afectase a una sanción tributaria, su ejecución quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el art. 212.3 de la LGT (efectos de la interposición de un recurso o reclamación administrativa en tiempo y forma debidos contra una sanción).
- Si la impugnación afectase a un acto censal relativo a un tributo de gestión compartida, no se suspenderá en ningún caso, por este hecho, el procedimiento de cobro de la liquidación que pueda practicarse. Ello sin perjuicio de que, si la resolución que se dicte en materia censal afectase el resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.

## **2. NUEVOS SUPUESTOS DE INVERSIÓN DEL SUJETO PASIVO EN EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO Y REGLAS ESPECÍFICAS EN LAS SITUACIONES DE DECLARACIÓN DE CONCURSO**

Con efectos desde el día 31 de octubre de 2012, y tal y como ya enunciamos en la adenda del mes de noviembre pasado, 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, se han establecido nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo en las entregas de bienes y en las ejecuciones de obra inmobiliarias, así como se han introducido reglas específicas aplicables en la situación de concurso del obligado tributario que seguidamente pasamos a desarrollar con más precisión.

### **Supuestos en los que el sujeto pasivo será el destinatario de la operación y obligado a la liquidación de la cuota devengada (inversión de la regla del sujeto pasivo):**

- i. Entregas de inmuebles como consecuencia de un proceso concursal.
- ii. Entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones en ellos enclavadas, que sean



indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público; así como las segundas y posteriores entregas de edificaciones cuando el transmitente hubiese renunciado a la exención.

- iii. Las entregas de inmuebles que se efectúen en ejecución de garantías constituidas sobre los mismos, extendiéndose expresamente a las operaciones de dación en pago, entendiéndose que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada por el adquirente.
- iv. Las ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales y a las cesiones de personal para su ejecución:
  - cuando se trate 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.

Esta regla se extiende a los supuestos en que el destinatario sea el contratista principal u otros subcontratistas, siempre que se cumplan las condiciones señaladas.

### **Reglas específicas en las situaciones de concurso**

#### **I. Limitaciones del derecho a la deducción de las cuotas soportadas**

- i. Se establece la obligación de presentar dos declaraciones-liquidaciones, con el fin de diferenciar si los créditos son concursales o contra la masa:
  - Una referida a los hechos imponible anteriores a la declaración de concurso, en la que se deberá aplicar la totalidad de los saldos a compensar de periodos anteriores a la declaración de concurso.
  - Otra referida a los hechos posteriores.
- ii. Cuando se hubieran soportado cuotas con anterioridad a la declaración de concurso, el derecho a su deducción deberá ejercerse en la declaración-liquidación del periodo en que dichas cuotas fueron soportadas, es decir,



mediante la rectificación de las declaraciones-liquidaciones previas a la declaración del concurso.

- iii. Las rectificaciones de las cuotas soportadas como consecuencia de la rectificación de la base imponible por parte del acreedor, deberá realizarla el destinatario (la entidad concursada, o, en su caso, la administración concursal) en la declaración-liquidación en que ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.
- II. Rectificación de las cuotas repercutidas cuando las operaciones queden sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal o de otras acciones de impugnación ejercitadas en el seno del concurso:
- i. El sujeto pasivo deberá rectificar las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.
  - ii. Si el destinatario también se encuentra en situación de concurso, deberá rectificar las cuotas inicialmente soportadas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejercitó el derecho a la deducción, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

### **3. MOMENTO DE IMPUTACIÓN DE LAS RETENCIONES O INGRESOS A CUENTA CORRESPONDIENTES A LAS RENTAS SOMETIDAS A TAL OBLIGACIÓN**

Una reciente resolución del TEAC para Unificación de criterio, de fecha 27 de septiembre pasado, establece que las retenciones o ingresos a cuenta correspondientes a las rentas sometidas a tal obligación, deberán imputarse al mismo periodo impositivo en el que deban imputarse las rentas de las que procedan.

No obstante, en cuanto al derecho a deducir tales retenciones, y no existiendo en la normativa del IRPF precepto alguno que habilite para deducir de la cuota retenciones con anterioridad al momento en que haya nacido la obligación de practicar las mismas, nacerá en el momento en que las rentas se abonen o satisfagan. Y todo ello sin perjuicio de lo prevenido en el art. 99.5 de la Ley del IRPF (obligación de practicar pagos a cuenta), puesto que si abonadas las rentas, las retenciones no se practican, o





se practican por un importe inferior al debido, por causa imputable al pagador, el perceptor de las rentas tendrá derecho a deducirse de la cuota de su impuesto personal el importe de la retención/ingreso a cuenta procedente, los cuales en todo caso deberán ser imputados al mismo periodo impositivo al que se imputan dichas rentas.

Por tanto pueden darse dos situaciones:

- a) Que la autoliquidación del IRPF del perceptor de las rentas, a la que deben imputarse los ingresos sometidos a retención en función de los criterios de exigibilidad o devengo, no se hubiese presentado aún en el momento en el que se produce su cobro efectivo, supuesto éste en el que se incluirán en tal autoliquidación tanto las rentas como las retenciones.
- b) Que ya se hubiera presentado la autoliquidación del IRPF del perceptor de las rentas, con anterioridad al cobro de los ingresos sometidos a retención, los cuales habrán sido incluidos en la declaración ya presentada en función de las correspondientes reglas de imputación temporal.

En este supuesto, en la declaración se habrán debido de incluir únicamente los ingresos, pues en el momento de su presentación aún no se había practicado la retención, si bien, una vez practicada ésta (esto es, cuando los ingresos se abonen o satisfagan) habrá de solicitarse la rectificación de la autoliquidación efectuada, en los términos del artículo 120.3 de la Ley General Tributaria (rectificación de autoliquidaciones), a fin de deducir de la cuota resultante de la mismas las retenciones practicadas.

#### **4. REQUISITOS FORMALES DE LA RENUNCIA A LA EXENCIÓN DEL IVA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS**

Una reciente resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 21 de junio de 2012 viene a establecer que la renuncia a la exención del IVA en determinadas operaciones inmobiliarias, básicamente en aquellas que queden exentas del impuesto por tratarse de segundas y posteriores transmisiones de inmuebles y de las que se solicita la renuncia a la exención cuando el adquirente sea un sujeto pasivo del IVA que tenga derecho a la deducción total del impuesto soportado por las correspondientes adquisiciones siempre y cuando el adquirente haya comunicado fehacientemente al transmitente tales condiciones para que el



transmitente comunique al adquirente la renuncia a la exención, no necesita de escritura pública.

Así pues, bastará con que las partes se comuniquen la voluntad de renuncia y el cumplimiento de condiciones para la misma, debiendo ser estas comunicaciones entre las partes fehacientes y por escrito, sin que sea necesario la protocolización notarial de las notificaciones para que surtan efectos frente a tercero.



## **CALENDARIO FISCAL PARA EL MES DE DICIEMBRE DE 2012**

### **MODELO 511. IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN**

Relación mensual de notas de entrega de productos con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de ventas en ruta: 5 días hábiles siguientes a la finalización del mes al que corresponde la información.

#### **HASTA EL DÍA 12**

##### **Estadística Comercio Intracomunitario (Intrastat)**

- Noviembre 2012. Modelos N-I, N-E, O-I, O-E

#### **HASTA EL DÍA 20**

##### **Renta y Sociedades**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas

- \* Noviembre 2012. Grandes empresas. Modelos 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128.

##### **Pagos fraccionados Sociedades y Establecimientos Permanentes de no Residentes**

Ejercicio en curso:

- Régimen general. Modelo 202
- Régimen de consolidación fiscal (Grupos Fiscales). Modelo 222.

##### **Impuesto sobre el Valor Añadido**

- \* Noviembre 2012. Régimen General. Autoliquidación. Modelo 303.
- \* Noviembre 2012. Grupo de entidades, modelo individual. Modelo 322.
- \* Noviembre 2012. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias. Mod. 349.
- \* Noviembre 2012. Grupo de entidades, modelo agregado. Modelo 353.
- \* Noviembre 2012. Operaciones asimiladas a las importaciones. Modelo 380.

##### **Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuesto General Indirecto Canario**

- \* Noviembre 2012. Declaración de operaciones incluidas en los libros registro del IVA y del IGIC. Modelo 340.



## **Impuesto General Indirecto Canario y Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias**

### **Impuesto General Indirecto Canario**

- \* Grandes Empresas. Declaración-liquidación mes de Noviembre. Modelo 410.
- \* Régimen general devolución mensual Declaración-liquidación mes de Noviembre. Modelo 411.
- \* Declaración Ocasional: Declaración-liquidación mes de Noviembre. Modelo 412.
- \* Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Noviembre. Modelo 418.
- \* Régimen especial del Grupo de entidades. Mes de Noviembre. Modelo 419.

### **IMPUESTOS SOBRE LAS LABORES DEL TABACO (CANARIAS)**

- \* Autoliquidación correspondiente al mes de noviembre. Modelo 460.
- \* Declaración de operaciones accesorias al modelo 460 correspondiente al mes de noviembre. Modelo 461.

### **Impuesto sobre la Prima de Seguros**

- \* Noviembre 2012. Modelo 430.

### **Impuestos Especiales de Fabricación**

- \* Septiembre 2012. Grandes Empresas. Modelos 561, 562, 563.
- \* Septiembre 2012. Grandes Empresas (\*). Modelos 553, 554, 555, 556, 557, 558.
- \* Noviembre 2012. Todas las empresas. Modelos 564, 566.
- \* Noviembre 2012. Todas las Empresas (\*). Modelos 570, 580
- \* Noviembre 2012. Grandes Empresas. Modelo 560.

(\*) Los destinatarios registrados, destinatarios registrados ocasionales, representantes fiscales y receptores autorizados (Grandes Empresas), utilizarán para todos los impuestos el Modelo 510.

## **HASTA EL DÍA 31**

### **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**

- \* Renuncia o revocación Estimación Directa Simplificada y Estimación Objetiva para 2013 y sucesivos. Modelo 036/037.

### **Impuesto sobre el Valor Añadido**

- \* Renuncia o revocación Regímenes Simplificado y Agricultura, Ganadería y Pesca para 2013 y sucesivos. Modelo 036/037.



- \* Opción o revocación de la aplicación de la prorrata especial para 2013. Modelo 036/037.
- \* Opción o revocación por la determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio global en el Régimen Especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección para 2013 y sucesivos. Modelo 036.
- \* Opción o revocación por la determinación global de la base imponible en el Régimen Especial de las Agencias de Viajes para 2013 y sucesivos. Modelo 036.
- \* Opción tributación en destino ventas a distancia a otros países de la U.E. para 2013 y 2014. Modelo 036.
- \* Renuncia al Régimen de deducción común para sectores diferenciados para 2013. Sin modelo.
- \* Comunicación de alta en el Régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.
- \* Opción o renuncia por la modalidad avanzada del Régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.
- \* Comunicación anual relativa al Régimen especial del grupo de entidades. Modelo 039.
- \* Solicitud de inscripción/baja. Registro de devolución mensual, grupo de entidades. Modelo 039.