

▶▶ TRIBUNAL SUPREMO: REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA

Sentencia de 21 de junio de 2012	2
--	---

▶▶ NOVEDADES NORMATIVAS: PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE

Ley 7/2012, de 29 de octubre	8
• Introducción	8
• Texto articulado	9

▶▶ NOVEDADES AUTONÓMICAS: COMUNIDAD VALENCIANA

Ley 5/2012, de 15 de octubre, de la Generalitat, de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunidad Valenciana	29
--	----

TRIBUNAL SUPREMO: REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA

SENTENCIA DE 21 DE JUNIO DE 2012

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso de casación se interpone por la Administración General del Estado contra la Sentencia dictada el 14 de septiembre de 2009 (PROV 2009, 406689) por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que estimó el recurso del citado orden jurisdiccional núm. 651/2008 formulado por la entidad Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, S.A. (en lo sucesivo, BBVA) frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 22 de octubre de 2008, desestimatoria del recurso de alzada promovido contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, de fecha 27 de julio de 2007, que, a su vez, desestimó la reclamación económico-administrativa instada frente a la Resolución de 14 de noviembre de 2006 que desestimó el recurso de reposición presentado contra el requerimiento de información de 18 de septiembre de 2006, remitido a la entidad bancaria recurrente por la Jefa de la Unidad de Recaudación de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria en Baleares, por el que se reclamaba la relación de titulares de contratos de alquiler de cajas de seguridad vigentes, así como de las personas autorizadas para su apertura, con expresión de su número y localización física.

La Sentencia estimó el recurso al entender que:

«de los términos del precepto legal invocado en fundamento del requerimiento de información, se infiere con claridad que no cabe en este supuesto un requerimiento genérico e inmotivado. Pues el artículo 93.1c) LGT (RCL 2003, 2945), como antes se ha señalado, impone a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo, la obligación de informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

Por ello, entiende la Sala que el requerimiento efectuado por el órgano recaudador a la entidad bancaria actora, en los términos antes indicados “la relación de titulares (así como autorizados para la apertura) de contratos de alquiler de cajas de seguridad concertados con dicha entidad financiera, que estuvieran actualmente vigentes en las Islas Baleares, con expresión del número y localización física de las mismas”, no se ajusta a Derecho, pues no cumple con los requisitos examinados, ya que ni identifica al obligado tributario, en este caso al ya deudor a la Hacienda Pública de determinada cantidad, ni motiva en forma alguna la finalidad que preside la emisión de un requerimiento en esos términos» (FD Cuarto).

SEGUNDO.- Frente a la Sentencia de la Audiencia Nacional, el Abogado del Estado formuló un único motivo de casación en el que, bajo lo previsto en el art. 88.1.d) de la LJCA (RCL 1998, 1741), denuncia que la Sentencia de instancia infringe los arts. 93, 142, 162 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945), General Tributaria (LGT), y 10 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio (RCL 2005, 1770), que aprueba el Reglamento General de Recaudación (RGR), en la medida en que parte «de que el supuesto de hecho, sobre el que se proyectó el requerimiento, fue el ánimo de hacer efectiva una deuda tributaria de un deudor determinado y por cantidad, asimismo, determinada», esto es, de hacer «efectiva una deuda en un procedimiento recaudatorio». Sin embargo, el Abogado del Estado defiende que «el requerimiento no

obedece al fin que indica la sentencia», sino, en la aplicación general que establece el art. 93.1 de la LGT, a la finalidad de recopilar «información general de datos relativos a cajas de seguridad a los efectos de, en su día, si fuera procedente, utilizarlos a los fines propios de su fin recaudatorio de tributos en general» (pág. 3), por lo que, en contra de lo manifestado en la Sentencia de instancia, no era de aplicación el cauce singular señalado en la letra c) de dicho precepto relativo a un supuesto que no acontece en el presente caso, esto es, a requerimientos específicos practicados en periodo ejecutivo. Defiende que la legitimidad del requerimiento general se asentó en los arts. 162 de la LGT y 10 del RGR.

Por su parte, BBVA se opuso al recurso de casación solicitando su desestimación en base a los argumentos contenidos en la sentencia recurrida.

TERCERO.- Descritos someramente los términos en los que se plantea el debate, la cuestión a dilucidar se encuentra perfectamente delimitada: se trata de saber si un órgano de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, concretamente, la Jefa de la Unidad Regional del Departamento de Recaudación de la Delegación Especial de Baleares, puede practicar requerimientos de información tributaria con carácter general o, por el contrario, dada la naturaleza de sus atribuciones, los requerimientos que practiquen deben estar directamente vinculados con la recaudación de créditos singulares y con referencia a deudores plenamente identificados.

Para resolver esta cuestión es preciso partir de lo dispuesto en el art. 93 de la LGT (RCL 2003, 2945), en cuyo primer apartado se establece:

« 1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas». Conforme a lo transcrito, es evidente que el deber de colaboración con la Administración tributaria se impone sin más limitación que la trascendencia tributaria de la información solicitada, así como su obtención por la persona física o jurídica, pública o privada, requerida, bien como consecuencia del cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario que pesan sobre ella, bien en mérito a sus relaciones económicas, profesionales o financieras con terceros.

La trascendencia tributaria ha sido definida por esta Sala en su Sentencia de 3 de noviembre de 2011 (RJ 2012, 1842) (rec. cas. núm. 2117/2009) que, a su vez, se remite a la anterior de 12 de noviembre de 2003 (RJ 2003, 8895) (rec. cas. núm. 1320/2002) en la que se define como «la cualidad de aquellos hechos o actos que puedan ser útiles a la Administración para averiguar si ciertas personas cumplen o no con la obligación establecida en el art. 31.1 de la Constitución (RCL 1978, 2836) de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica, y poder, en caso contrario, actuar en consecuencia, de acuerdo con la Ley. Y esa utilidad puede ser “directa” (cuando la información solicitada se refiere a hechos impositivos, o sea, a actividades, titularidades, actos o hechos a los que la Ley anuda el gravamen) o “indirecta” (cuando la información solicitada se refiere sólo a datos colaterales, que puedan servir de indicio a la Administración para buscar después hechos impositivos presuntamente no declarados o, sencillamente, para guiar después la labor inspectora -que no se olvide, no puede alcanzar a absolutamente todos los sujetos pasivos, por ser ello materialmente imposible- hacia ciertas y determinadas personas).

» [FD Cuarto; en el mismo sentido, Sentencia de 14 de marzo de 2007 (RJ 2007, 3090) (rec. cas. núm. 1320/2002), FD Tercero 2].

En relación con la trascendencia tributaria de la información requerida también se ha pronunciado esta Sala en la Sentencia de 19 de junio de 2009 (RJ 2009, 4668) (rec. cas. núm. 898/2003), al señalar que «[s]obre el significado y alcance de este concepto jurídico indeterminado, la S.T.S. de 3/2/01 (RJ 2001, 250) precisa que “la información puede solicitarse en cuanto sirva o tenga eficacia en la aplicación de los tributos, obviamente tomando la frase en términos generales, pues la norma no se refiere a la comprobación e investigación de una determinada relación tributaria, sino que busca habilitar para recabar información, tanto de particulares como de organismos, para cuanto conduzca a la aplicación de los tributos» [FD Tercero; en el mismo sentido, entre otras, Sentencias de 3 de diciembre de 2009 (RJ 2009, 8147) (rec. cas. núm. 3055/2004), FD Tercero; y de 12 de marzo de 2009 (RJ 2009, 1692) (rec. cas. núm. 4549/2004), FD Tercero].

Y sobre la adecuada motivación que debe llevar todo requerimiento de información, la citada Sentencia de 3 de noviembre de 2011 hace mención a la del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2007 en la que se dice «que el requerimiento se encuadra en el art. 111 de la LGT, el cual atribuye a toda persona, natural o

jurídica, pública o privada, la obligación de proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, estableciendo en el apartado segundo, que debe cumplirse dicha obligación “bien con carácter general, bien a requerimiento individualizado”; que el requerimiento impugnado constituye un acto administrativo con entidad propia, que concreta e individualiza el deber general de suministrar información de relaciones económicas con terceros establecido en el referido artículo 111; que no se trata de un acto limitativo de derechos subjetivos, sino que define una obligación de hacer, por lo que es suficiente motivación del acto la cita de las normas que fundamentan jurídicamente la misma como objeto del requerimiento”, y para acoger la tesis recogida de la sentencia se razona: “La información se solicita en referencia a la comprobación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tal como consta en el requerimiento, por lo que se da por existente la trascendencia tributaria de la información [...]”.

También en otro supuesto de requerimiento de información, la Sala tuvo ocasión de manifestar, sentencia de 14 de febrero de 2006 (RJ 2006, 4432), que “la motivación exige que la resolución contenga una fundamentación suficiente para que en ella se reconozca la aplicación razonable del Derecho a un supuesto específico permitiendo a un observador saber cuáles son las razones que sirven de apoyatura a la decisión adoptada, quedando así de manifiesto que no se ha actuado con arbitrariedad. La exigencia de información debe estar atemperada por lo que sea necesario para la gestión e inspección tributarias. Este deber fue precisado por el art. 113 de la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Ley 25/1995, de 20 de julio (RCL 1995, 2178 y 2787), al relacionar las potestades de la Inspección y el deber de colaboración de los ciudadanos y entidades con una doble exigencia: los datos, informes o antecedentes obtenidos por ella en el desempeño de sus funciones, a) tienen carácter reservado; y b) sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendadas, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo que la cesión tenga por objeto alguna de las cinco excepciones previstas en el mismo precepto, y que van desde la investigación o persecución de delitos hasta la colaboración con otras Administraciones tributarias, públicas o comisiones parlamentarias, en los términos que el propio precepto especifica. Por todo ello y siempre que la información solicitada se encamine a la aplicación efectiva de los tributos, ha de compartirse la afirmación de la sentencia recurrida relativa a que dicha utilidad puede ser potencial, indirecta o hipotética...”.

De dicha doctrina se colige, que el requerimiento previsto en el artº 111.1, para su validez, necesariamente debe estar motivado. Motivación que debe responder a la exigencia legal de que la información solicitada posea trascendencia tributaria, justificando la utilidad de la misma al fin específico para el que se prevé y conteniendo la fundamentación adecuada que permita al interesado conocer las razones de la decisión» (FD Cuarto).

Así pues, el art. 93.1 de la LGT establece con carácter general el deber que los obligados tributarios tienen para con la Administración de facilitar y proporcionar «toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas», enumerando, a continuación, determinados supuestos, de modo pormenorizado y a título de ejemplo.

Pues bien, tales obligaciones han de cumplirse en con carácter general en la forma y en los plazos que reglamentariamente se determinen o mediante requerimientos individualizados de información que pueden practicarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones de que se trate, como señala el apartado 2 del precepto, constituyendo una modalidad de esos requerimientos individualizados los relativos a cuentas corrientes y demás productos y operaciones bancarias a las que se refiere el apartado 3, que pueden practicarse en el ejercicio de funciones de inspección o recaudación.

Entre los supuestos que relaciona el art. 93.1 se encuentra el de la letra c), que se refiere a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria, que en período ejecutivo quedan obligadas a informar a los órganos de recaudación y a cumplir los requerimientos efectuados por los mismos en el ejercicio de sus funciones.

A la vista de dicho marco normativo se hace necesario resolver el siguiente debate: si los órganos de recaudación pueden practicar toda clase de requerimientos de información con trascendencia tributaria o solamente aquellos que están relacionados o vinculados al ejercicio de las competencias que legalmente tienen atribuidas. Es decir, debe determinarse si esos órganos recaudatorios sólo pueden practicar requerimientos de información en relación con las deudas determinadas, vencidas y líquidas, cuyo cobro les ha sido encomendado y, naturalmente, respecto a los deudores identificados y las personas físicas o jurídicas con las que

guardaran una relación de relevancia tributaria.

CUARTO.- Sobre las cuestiones enunciadas ya se ha pronunciado esta Sala en su Sentencia de 14 de noviembre de 2011 (RJ 2012, 2187) (rec. cas. núm. 5782/2009), en la que plantea un supuesto idéntico al que nos ocupa y que vino a confirmar la Sentencia de la Audiencia Nacional de 25 de mayo de 2009 (PROV 2009, 268470) (rec. núm. 340/2008), que es la que reprodujo la Sentencia ahora impugnada. Esta Sentencia afronta las cuestiones planteadas por las partes y afirma lo siguiente:

«Ninguna duda puede caber, pues, sobre la existencia de una obligación legal de facilitar y suministrar información con relevancia tributaria a la Administración. Los problemas surgen a la hora de precisar su contenido y de perfilar sus límites, pues resulta evidente que tal deber linda y puede colisionar con derechos e intereses de los afectados que nuestro ordenamiento jurídico tutela, incluso al más alto nivel.

Como dijimos en nuestra sentencia de 18 de julio de 2011 (RJ 2011, 6624) (casación 2790/09, FJ 3º), recordando la sentencia del Tribunal Constitucional 110/1984 (RTC 1984, 110) (FJ 3º), el derecho a la intimidad, consagrado en el artículo 18 de la Constitución española (RCL 1978, 2836), se configura como un ámbito de especial protección de los particulares, directamente vinculado con la dignidad de la persona a la que se refiere el artículo 10 de la propia Norma Fundamental como fundamento del orden político y de la paz social. Sin embargo, como no podría ser de otro modo, es un derecho limitado, tanto por sus propios perfiles o contornos jurídicos, como por su interacción con el resto de los derechos y deberes amparados por el ordenamiento jurídico, por lo que con normalidad resulta dificultoso acotar con nitidez su contenido.

Así, el mencionado derecho fundamental no puede desvincularse del artículo 31.1 de la propia Constitución, donde se establece el deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el sistema tributario, y del que emana la inexorable obligación de facilitar a la Administración la información con trascendencia tributaria necesaria para garantizar el debido cumplimiento de los deberes con el fisco. Por ello, la Administración puede exigir los datos relativos a la situación económica del contribuyente, quien tiene el deber jurídico de colaborar, deber que se extiende a quienes puedan prestar su ayuda en la tarea de alcanzar la equidad fiscal, como las entidades bancarias.

No cabe olvidar que la amplitud y la complejidad de las funciones que asume el Estado hacen que los gastos públicos sean tan cuantiosos que el deber de una aportación equitativa para su sostenimiento resulta especialmente apremiante. De otra forma se produciría una distribución injusta en la carga fiscal, ya que las sumas que unos no paguen debiendo hacerlo, tendrán que ser afrontadas por otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar. De ahí la necesidad de una actividad inspectora especialmente vigilante y eficaz, aunque pueda resultar a veces incómoda y molesta (sentencia del Tribunal Constitucional 50/1995 (RTC 1995, 50), FJ 6º).

Por lo tanto, en principio y con carácter general, no cabe apreciar violación del artículo 18.1 de la Carta Magna por el hecho de que los ciudadanos queden obligados a facilitar una información que, pese a pertenecer a la esfera de su intimidad, tiene relevancia tributaria; ahora bien, sólo será así si el deber de colaboración y los eventuales requerimientos en que se articula se ajustan al régimen jurídico diseñado por el legislador [sentencia del Tribunal Supremo, Sala Segunda, de 21 de noviembre de 2005 (casación 2294/04, FJ 3º) y auto del Tribunal Constitucional 642/1986 (RTC 1986, 642 AUTO), FJ 3º].

Como dijo el Tribunal Constitucional en la sentencia 110/1984 (RTC 1984, 110) (FJ 3º), antes citada, la dificultad está en determinar la medida en que el derecho a la intimidad ha de ceder frente a la obligación del deber de prestar información con relevancia fiscal. Pues bien, para cumplir con la doctrina del máximo intérprete de la Constitución será preciso, en cada caso concreto, comprobar si los límites sustantivos y procedimentales a través de los cuales ha de canalizarse la obtención de la información han sido respetados por la Administración y si, en consecuencia, el quebranto de valores y derechos constitucionalmente protegidos está justificado» (FD Tercero).

Seguidamente, la mencionada Sentencia afronta el específico debate sobre el requerimiento de información del órgano recaudatorio tributario, si se produjo en el ejercicio legítimo de sus competencias y si estuvo adecuadamente individualizado y motivado, estableciendo el siguiente criterio:

«En el caso examinado en el presente recurso de casación para comprobar si el requerimiento fue ajustado a derecho debemos comprobar si se trata de un requerimiento individualizado y suficientemente motivado y si se llevó a cabo dentro del ámbito competencial del órgano de la Administración que lo practicó.

En primer lugar, conviene tener presente que todo requerimiento de información debe estar debidamente justificado. Es cierto que la Ley General Tributaria de 2003 (RCL 2003, 2945) y el vigente artículo 55 del

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RCL 2007, 1658), por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE de 5 de septiembre), no dicen nada sobre el particular. No obstante, la doctrina de esta Sala ha sido clara al respecto. Como decíamos en nuestra sentencia de 12 de marzo de 2009 (RJ 2009, 1692) (casación 4549/04, FJ 3º), el requerimiento de información debe estar motivado; aún más, ha de cumplir con la previsión de individualización que el tipo de información demandada exige, debiendo concurrir una justificación específica y suficiente que fundamente el requerimiento, según afirmamos en la sentencia de 12 de noviembre de 2003 (RJ 2003, 8895) (casación 4783/98 FJ 4º).

Además de motivado y estar suficientemente individualizado, el requerimiento ha de ser ajustado a derecho, esto es, ha de practicarse cumpliendo todos los requisitos legales. Entre ellos se encuentra el de la competencia del órgano del que emana. La potestad que examinamos no la tienen todos los órganos de la Administración tributaria y todos aquellos que la tienen no pueden hacer uso de la misma con idéntico alcance. El ejemplo más claro se encuentra en el apartado 3 del artículo 93 en relación con los requerimientos individualizados “relativos a los movimientos de cuentas corrientes, depósitos de ahorro y a plazo, cuentas de préstamos y créditos y demás operaciones activas y pasivas, incluidas las que se reflejen en cuentas transitorias o se materialicen en la emisión de cheques u otras órdenes de pago, de los bancos, cajas de ahorro, cooperativas de crédito y cuantas entidades se dediquen al tráfico bancario o crediticio”. Estos requerimientos únicamente pueden practicarse “en el ejercicio de las funciones de inspección o recaudación, previa autorización del órgano de la Administración tributaria que reglamentariamente se determine”.

En el presente caso el órgano de recaudación solicitó información al BANCO DE SABADELL, S.A., sobre los titulares (y las personas autorizadas) de los contratos de alquiler de cajas de seguridad que hubiera concertado en las Islas Baleares, vigentes en el momento del requerimiento.

La sentencia de instancia, con buen criterio, concluyó que el tipo y el alcance del requerimiento practicado excedían el ámbito competencial del órgano de recaudación, ya que no constaba que se refiriera al cobro de una concreta deuda tributaria. Entendió que el artículo 93.1.c) circunscribe la posibilidad de que se practiquen este tipo de requerimientos por los órganos de recaudación a las personas o entidades depositarias de dinero en efectivo o en cuentas, valores u otros bienes de deudores a la Administración tributaria en período ejecutivo en el ejercicio de sus funciones.

Frente a este razonamiento el abogado del Estado arguye que el artículo 10.2 del Reglamento General de Recaudación de 2005 (RCL 2005, 1770), con su remisión al artículo 93 de la Ley General Tributaria, contempla la previsión de que los órganos de recaudación practiquen requerimientos de información. Luego no es necesario que sea llevado a cabo con ocasión del cobro de una concreta deuda.

No podemos compartir el razonamiento del representante de la Administración. La circunstancia de que se contemple la posibilidad de que los órganos de recaudación puedan practicar requerimientos de información tributaria no significa reconocerles la potestad de realizar requerimientos de información a cualquier obligado tributario y en cualquier clase de contexto o situación. Se trata del ejercicio de una potestad que debe estar directamente vinculada al ámbito competencial y actividad que desarrolle el órgano en cuestión, es decir, sujeta a la previsión legal que justifica la actuación misma del órgano administrativo. Debe estar circunscrita, como establece el artículo 2 del mencionado Reglamento, a “la función administrativa conducente al cobro de las deudas y sanciones tributarias y demás recursos de naturaleza pública que deban satisfacer los obligados al pago”. En el presente caso ni existían deudas o sanciones que recaudar, ni la finalidad del requerimiento iba encaminada a su cobro.

En otras palabras, por definición un órgano de recaudación no puede practicar requerimientos genéricos de información. Mientras que, en principio, todo sujeto pasivo de no importa qué tributos está sujeto a la potestad de comprobación e inspección de la Administración tributaria, justificándose así la existencia de requerimientos generales de información, siempre que aparezcan suficientemente motivados y se adopten siguiendo los cauces previstos en la norma, sólo quedan sometidos al ámbito competencial de los órganos de recaudación quienes aparezcan como deudores de la Hacienda pública, no cabiendo, por ello, practicar requerimientos generales en este ámbito. En suma, tratándose de la recaudación y, por lo tanto, de los órganos administrativos que la tienen encomendada, no cabe practicar requerimientos desvinculados del cobro o de la exacción de créditos concretos y específicos.

Las anteriores reflexiones determinan la desestimación del recurso de casación instado por la Administración del Estado» (FD Cuarto).

Teniendo en cuenta la similitud de supuestos de hecho y argumentación jurídica, la presente Sentencia

deberá alcanzar las mismas conclusiones que las anteriormente expuestas, por un elemental principio de coherencia, seguridad jurídica y unidad de doctrina.

QUINTO.- En atención a los razonamientos expuestos, procede declarar la desestimación del presente recurso de casación, lo que determina la imposición de costas a la Administración recurrente, en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 139 de la LJCA (RCL 1998, 1741).

La Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el art. 139.3 de dicho texto legal, señala 6.000 euros como cuantía máxima de los honorarios de Letrado, a los efectos de las referidas costas.

Por lo expuesto, en nombre del Rey y por la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución (RCL 1978, 2836).

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO contra la Sentencia dictada el día 14 de septiembre de 2009 (PROV 2009, 406689) por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional , estimatoria del recurso del citado orden jurisdiccional núm. 651/2008, con expresa imposición de costas a la parte recurrente, con el límite cuantitativo expresado en el último de los fundamentos jurídicos.

NOVEDADES NORMATIVAS

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

INTRODUCCIÓN

La Ley 7/2012, cuyo contenido se reproduce a continuación, modifica diversas normas tributarias, para cuyo seguimiento adjuntamos el siguiente esquema:

- ❖ Ley General Tributaria
 - Sucesión de empresa (art. 40)
 - Responsabilidad tributaria (arts. 41 y 43)
 - Aplazamiento (art. 65)
 - Prescripción, inicio e interrupción (arts. 67 y 68)
 - Medidas cautelares (art. 81)
 - Prohibición de disponer (art. 170)
 - Embargo de bienes (art. 171)
 - Derivación de responsabilidad (art. 174)
 - Infracciones y sanciones (arts. 199 y 203)
 - Procedimiento sancionador (art. 209)
 - Recursos contra sanciones (art. 212)
 - (Revisión en vía administrativa (arts. 224 y 233)
 - Información sobre bienes y derechos en el extranjero (D. Ad. 18)
- ❖ Ley General Presupuestaria
 - Responsabilidad solidaria (art. 10)
- ❖ Ley del IRPF
 - Estimación objetiva (art. 31)
 - Ganancias patrimoniales no justificadas (art. 39)
 - Borrador de declaración (art. 98)
- ❖ Ley del Impuesto sobre Sociedades
 - Rentas no declaradas (art. 134)
- ❖ Ley del IVA
 - Renuncia a la exención (Art. 4)
 - Exención operaciones financieras (art. 20.Uno.18)
 - Base y concurso (art. 80)
 - Entregas en concurso (art. 84)
 - Rectificación de cuotas (art. 89)
 - Dedución de cuotas (art. 99)
 - Minoración de cuotas (art. 114)
 - Infracciones (arts. 170 y 171)
 - Facturas (D. Ad. 6ª)
- ❖ Ley del Régimen económico-fiscal de Canarias
- ❖ Limitación a los pagos en efectivo
- ❖ Régimen sancionador y presunción de rentas en ganancias patrimoniales no justificadas
- ❖ Art. 108 Ley Mercado de Valores

TEXTO ARTICULADO

Artículo 1. Modificación de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

Uno. Se modifican los apartados 1, 3 y 5 del artículo 40, que quedan redactados de la siguiente forma:

1. *Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda y demás percepciones patrimoniales recibidas por los mismos en los dos años anteriores a la fecha de disolución que minoren el patrimonio social que debiera responder de tales obligaciones, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 42.2.a) de esta Ley.*

Las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas en las que la Ley no limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.

3. *En los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de sociedades y entidades con personalidad jurídica, las obligaciones tributarias pendientes de las mismas se transmitirán a las personas o entidades que sucedan o que sean beneficiarias de la correspondiente operación. Esta norma también será aplicable a cualquier supuesto de cesión global del activo y pasivo de una sociedad y entidad con personalidad jurídica.*
5. *Las sanciones que pudieran proceder por las infracciones cometidas por las sociedades y entidades a las que se refiere este artículo serán exigibles a los sucesores de las mismas, en los términos establecidos en los apartados anteriores y, en su caso, hasta el límite del valor determinado conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.*

Dos. Se modifica el apartado 4 del artículo 41, que queda redactado de la siguiente forma:

4. *La responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo las excepciones que en esta u otra Ley se establezcan.*

En los supuestos en que la responsabilidad alcance a las sanciones, cuando el deudor principal hubiera tenido derecho a la reducción prevista en el artículo 188.1.b) de esta Ley, la deuda derivada será el importe que proceda sin aplicar la reducción correspondiente, en su caso, al deudor principal y se dará trámite de conformidad al responsable en la propuesta de declaración de responsabilidad.

La reducción por conformidad será la prevista en el artículo 188.1.b) de esta Ley. La reducción obtenida por el responsable se le exigirá sin más trámite en el caso de que presente cualquier recurso o reclamación frente al acuerdo de declaración de responsabilidad, fundado en la procedencia de la derivación o en las liquidaciones derivadas.

A los responsables de la deuda tributaria les será de aplicación la reducción prevista en el artículo 188.3 de esta Ley.

Las reducciones previstas en este apartado no serán aplicables a los supuestos de responsabilidad por el pago de deudas del artículo 42.2 de esta Ley.

Tres. Se introduce un nuevo apartado 2 en el artículo 43, se modifica el actual apartado 2, que se numera como 3, y el actual apartado 3 pasa a numerarse como 4, quedando dichos apartados 2 y 3 redactados de la siguiente forma:

2. *Serán responsables subsidiarios de las deudas tributarias derivadas de tributos que deban repercutirse o de cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso de tales deudas cuando, existiendo continuidad en el ejercicio de la actividad, la presentación de autoliquidaciones sin ingreso por tales conceptos tributarios sea reiterativa y pueda acreditarse que dicha presentación no obedece a una intención real de cumplir la obligación tributaria objeto de autoliquidación.*

Se entenderá que existe reiteración en la presentación de autoliquidaciones cuando en un mismo año natural, de forma sucesiva o discontinua, se hayan presentado sin ingreso la mitad o más de las que corresponderían, con independencia de que se hubiese presentado solicitud de aplazamiento o fraccionamiento y de que la presentación haya sido realizada en plazo o de forma extemporánea.

A estos efectos no se computarán aquellas autoliquidaciones en las que, habiendo existido solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, se hubiese dictado resolución de concesión, salvo incumplimiento posterior de los mismos y con independencia del momento de dicho incumplimiento, no computándose, en ningún caso, aquellos que hubiesen sido concedidos con garantía debidamente formalizada.

Se considerará, a efectos de esta responsabilidad, que la presentación de las autoliquidaciones se ha realizado sin ingreso cuando, aun existiendo ingresos parciales en relación con todas o algunas de las autoliquidaciones presentadas, el importe total resultante de tales ingresos durante el año natural señalado en el segundo párrafo no supere el 25 % del sumatorio de las cuotas a ingresar autoliquidadas.

Se presumirá que no existe intención real de cumplimiento de las obligaciones mencionadas en el párrafo primero, cuando se hubiesen satisfecho créditos de titularidad de terceros de vencimiento posterior a la fecha en que las obligaciones tributarias a las que se extiende la responsabilidad establecida en esta disposición se devengaron o resultaron exigibles y no preferentes a los créditos tributarios derivados de estas últimas.

3. *Las Leyes podrán establecer otros supuestos de responsabilidad subsidiaria distintos de los previstos en los apartados anteriores.*

Cuatro. Se modifica el apartado 2 del artículo 65, que queda redactado de la siguiente forma:

2. *No podrán ser objeto de aplazamiento o fraccionamiento las deudas tributarias cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.*

Tampoco podrán aplazarse o fraccionarse las deudas correspondientes a obligaciones tributarias que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta, salvo en los casos y condiciones previstos en la normativa tributaria.

Asimismo, en caso de concurso del obligado tributario, no podrán aplazarse o fraccionarse las deudas tributarias que, de acuerdo con la legislación concursal, tengan la consideración de créditos contra la masa.

Las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a que se refiere este apartado serán objeto de inadmisión.

Cinco. Se modifica el apartado 2 del artículo 67, que queda redactado de la siguiente forma:

2. *El plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios comenzará a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de pago en periodo voluntario del deudor principal.*

No obstante, en el caso de que los hechos que constituyan el presupuesto de la responsabilidad se produzcan con posterioridad al plazo fijado en el párrafo anterior, dicho plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hubieran tenido lugar.

Tratándose de responsables subsidiarios, el plazo de prescripción comenzará a computarse desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal o a cualquiera de los responsables solidarios.

Seis. Se modifican los apartados 1, 7 y 8 del artículo 68, que quedan redactados de la siguiente forma:

1. *El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:*
 - a. *Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.*
 - b. *Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.*
 - c. *Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.*
7. *Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción*

contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente.

Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la declaración de concurso del deudor, el cómputo se iniciará de nuevo cuando adquiera firmeza la resolución judicial de conclusión del concurso. Si se hubiere aprobado un convenio, el plazo de prescripción se iniciará de nuevo en el momento de su aprobación para las deudas tributarias no sometidas al mismo. Respecto de las deudas tributarias sometidas al convenio concursal, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando aquéllas resulten exigibles al deudor.

Lo dispuesto en este apartado no será aplicable al plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para exigir el pago cuando no se hubiera acordado la suspensión en vía contencioso-administrativa.

8. *Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables. No obstante, si la obligación es mancomunada y solo se reclama a uno de los obligados tributarios la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.*

Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción solo afectará a la deuda a la que se refiera.

La suspensión del plazo de prescripción contenido en la letra b) del artículo 66 de esta Ley, por litigio, concurso u otras causas legales, respecto del deudor principal o de alguno de los responsables, causa el mismo efecto en relación con el resto de los sujetos solidariamente obligados al pago, ya sean otros responsables o el propio deudor principal, sin perjuicio de que puedan continuar frente a ellos las acciones de cobro que procedan.

Siete. Se modifican los apartados 5 y 8 del artículo 81, que quedan redactados de la siguiente forma:

5. *Las medidas cautelares reguladas en este artículo podrán adoptarse durante la tramitación de los procedimientos de aplicación de los tributos desde el momento en que la Administración tributaria actuante pueda acreditar de forma motivada y suficiente la concurrencia de los presupuestos establecidos en el apartado 1 y el cumplimiento de los límites señalados en el apartado 3.*

8. *Cuando con motivo de un procedimiento de comprobación e investigación inspectora se haya formalizado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se haya dirigido proceso judicial por dicho delito, podrán adoptarse, por el órgano competente de la Administración tributaria, las medidas cautelares reguladas en este artículo, sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición adicional decimonovena.*

Si la investigación del presunto delito no tuviese origen en un procedimiento de comprobación e investigación inspectora, las medidas cautelares podrán adoptarse por el órgano competente de la Administración tributaria con posterioridad a la incoación de las correspondientes diligencias de investigación desarrolladas por el Ministerio Fiscal o, en su caso, con posterioridad a la incoación de las correspondientes diligencias penales.

En los supuestos a que se refieren los párrafos anteriores, las medidas cautelares podrán dirigirse contra cualquiera de los sujetos identificados en la denuncia o querrela como posibles responsables, directos o subsidiarios, del pago de las cuantías a las que se refiere el artículo 126 del Código Penal.

Adoptada, en su caso, la medida cautelar por el órgano competente de la Administración tributaria, se notificará al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión procedente sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento.

Ocho. Se introduce un nuevo apartado 6 en el artículo 170, con la siguiente redacción:

6. *La Administración tributaria podrá acordar la prohibición de disponer sobre los bienes inmuebles de una sociedad, sin necesidad de que el procedimiento recaudatorio se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario acciones o participaciones de aquella y este ejerza el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto sobre la sociedad titular de los inmuebles en cuestión en los*

términos previstos en el artículo 42 del Código de Comercio y aunque no estuviere obligado a formular cuentas consolidadas. Podrá tomarse anotación preventiva de la prohibición de disponer en la hoja abierta a las fincas en el Registro de la Propiedad competente en virtud del correspondiente mandamiento en que se justificará la validez de la medida cautelar contra persona distinta del titular registral por referencia a la existencia de la correspondiente relación de control cuyo presupuesto de hecho se detallará en el propio mandamiento.

El recurso contra la medida de prohibición de disponer solo podrá fundarse en la falta de alguno de los presupuestos de hecho que permiten su adopción.

La medida se alzarán cuando por cualquier causa se extinga el embargo de las participaciones o acciones pertenecientes al obligado tributario. Asimismo, la Administración tributaria podrá acordar el levantamiento de la prohibición de disponer cuando su mantenimiento pudiera producir perjuicios de difícil o imposible reparación, debidamente acreditados por la sociedad.

Nueve. Se modifica el apartado 1 del artículo 171, que queda redactado de la siguiente forma:

1. Cuando la Administración tributaria tenga conocimiento de la existencia de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda. En la diligencia de embargo deberá identificarse el bien o derecho conocido por la Administración actuante, pero el embargo podrá extenderse, sin necesidad de identificación previa, al resto de los bienes o derechos existentes en dicha persona o entidad, dentro del ámbito estatal, autonómico o local que corresponda a la jurisdicción respectiva de cada Administración tributaria ordenante del embargo.

Si de la información suministrada por la persona o entidad depositaria en el momento del embargo se deduce que los fondos, valores, títulos u otros bienes existentes no son homogéneos o que su valor excede del importe señalado en el apartado 1 del artículo 169, se concretarán por el órgano competente los que hayan de quedar trabados.

Diez. Se modifica el apartado 5 del artículo 174, que queda redactado de la siguiente forma:

5. En el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad podrá impugnarse el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sin que como consecuencia de la resolución de estos recursos o reclamaciones puedan revisarse las liquidaciones que hubieran adquirido firmeza para otros obligados tributarios, sino únicamente el importe de la obligación del responsable que haya interpuesto el recurso o la reclamación.

No obstante, en los supuestos previstos en el apartado 2 del artículo 42 de esta Ley no podrán impugnarse las liquidaciones a las que alcanza dicho presupuesto, sino el alcance global de la responsabilidad. Asimismo, en los supuestos previstos en el citado apartado no resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 212.3 de esta Ley, tanto si el origen del importe derivado procede de deudas como de sanciones tributarias.

Once. Se modifican los apartados 1, 2, 4 y 5 del artículo 199, que quedan redactados de la siguiente forma:

1. Constituye infracción tributaria presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones o declaraciones, así como los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, siempre que no se haya producido o no se pueda producir perjuicio económico a la Hacienda Pública, o contestaciones a requerimientos individualizados de información.

También constituirá infracción tributaria presentar las autoliquidaciones, declaraciones o los documentos relacionados con las obligaciones aduaneras por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos en aquellos supuestos en que hubiera obligación de hacerlo por dichos medios.

Las infracciones previstas en este artículo serán graves y se sancionarán de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.

2. Si se presentan de forma incompleta, inexacta o con datos falsos autoliquidaciones, declaraciones o documentos relacionados con las obligaciones aduaneras, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 150 euros.

Si se presentan por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 1.500 euros.

4. Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en

cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, que no tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta, o con datos falsos, 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.

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 telemáticos y exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 1.500 euros.

5. *Tratándose de requerimientos individualizados o de declaraciones exigidas con carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 93 y 94 de esta Ley, que tengan por objeto datos expresados en magnitudes monetarias y hayan sido contestados o presentadas de forma incompleta, inexacta, o con datos falsos, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional de hasta el 2 % 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 % del importe de las operaciones que debieron declararse, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 0,5, 1, 1,5 ó 2 % del importe de las operaciones no declaradas o declaradas incorrectamente, respectivamente. En caso de que el porcentaje sea inferior al 10 %, se impondrá multa pecuniaria fija de 500 euros.

La sanción será del 1 % del importe de las operaciones declaradas por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios, con un mínimo de 1.500 euros.

Doce. Se introduce un nuevo apartado 6 en el artículo 203, renumerándose los actuales 6 y 7 como 7 y 8, respectivamente, con la siguiente redacción:

6. *En el caso de que el obligado tributario que cometa las infracciones a que se refieren las letras a), b), c) y d) del apartado 1 esté siendo objeto de un procedimiento de inspección, se le sancionará de la siguiente forma:*
- a. Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que no desarrollen actividades económicas, se sancionará de la siguiente forma:*
1. *Multa pecuniaria fija de 1.000 euros, si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto.*
 2. *Multa pecuniaria fija de 5.000 euros, si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.*
 3. *Si no comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:*
 - *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 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros.*
 - *Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conoce el importe de las operaciones requeridas, en multa pecuniaria proporcional del 0,5 % del importe total de la base imponible del impuesto personal que grava la renta del sujeto infractor que corresponda al último ejercicio cuyo plazo de declaración hubiese finalizado en el momento de comisión de la infracción, con un mínimo de 10.000 euros y un máximo de 100.000 euros.*
- b. Cuando el incumplimiento lo realicen personas o entidades que desarrollen actividades económicas, se sancionará de la siguiente forma:*
1. *Si la infracción se refiere a la aportación o al examen de libros de contabilidad, registros fiscales, ficheros, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento del deber de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, consistirá en multa pecuniaria proporcional del 2 % 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.*

2. *Si la infracción se refiere a la falta de aportación de datos, informes, antecedentes, documentos, facturas u otros justificantes concretos:*
 - *Multa pecuniaria fija de 3.000 euros, si no 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 comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el segundo requerimiento notificado al efecto.*
 - *Si no comparece o no se facilita la información exigida en el plazo concedido en el tercer requerimiento notificado al efecto, la sanción consistirá:*
 - *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.*
 - *Si el incumplimiento no se refiere a magnitudes monetarias o no se conociera el importe de las operaciones requeridas, la sanción será del 1 % 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.*

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 será de la mitad de las cuantías anteriormente señaladas.

Trece. Se modifica el apartado 2 del artículo 209, que queda redactado de la siguiente forma:

2. *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 del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.*

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 186 de esta Ley deberán iniciarse en el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto.

Catorce. Se modifica el apartado 3 del artículo 212, que queda redactado de la siguiente forma:

3. *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 párrafos a) y b) de este apartado 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 esta Ley dicha sanción sea recurrida por el responsable. En ningún caso será objeto de suspensión automática por este precepto la deuda tributaria objeto de derivación.

Tampoco se suspenderán con arreglo a este precepto las responsabilidades por el pago de deudas previstas en el artículo 42.2 de esta Ley.

Quince. Se modifica el apartado 1 del artículo 224, que queda redactado de la siguiente forma:

1. *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 apartado 3 del artículo 212

de esta Ley.

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 al resultado de la liquidación abonada, se realice la correspondiente devolución de ingresos.

Dieciséis. Se modifica el apartado 1 del artículo 233, que queda redactado de la siguiente forma:

1. *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, la ejecución de la misma quedará suspendida automáticamente sin necesidad de aportar garantías de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 212 de esta Ley.

Diecisiete. Se introduce una nueva disposición adicional decimoctava con la siguiente redacción:

DISPOSICIÓN ADICIONAL DECIMOCTAVA. *Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero.*

1. *Los obligados tributarios deberán suministrar a la Administración tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 29 y 93 de esta Ley y en los términos que reglamentariamente se establezcan, 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 previstas en los tres párrafos anteriores se extenderán 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.

2. *Régimen de infracciones y sanciones.*

Constituyen infracciones tributarias no presentar en plazo y presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos las declaraciones informativas a que se refiere esta disposición adicional.

También constituirá infracción tributaria la presentación de las mismas 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 a las siguientes reglas:

- a. *En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre cuentas en entidades de crédito situadas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.*

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

- b. *En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre títulos, activos, valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de*

forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

- c. *En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien inmueble o a un mismo derecho sobre un bien inmueble que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000 euros.*

La sanción será de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a un mismo bien inmueble o a un mismo derecho sobre un bien inmueble, con un mínimo de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

Las infracciones y sanciones reguladas en esta disposición adicional serán incompatibles con las establecidas en los artículos 198 y 199 de esta Ley.

3. *Las Leyes reguladoras de cada tributo podrán establecer consecuencias específicas para el caso de incumplimiento de la obligación de información establecida en esta disposición adicional.*

Dieciocho. Se introduce una nueva disposición adicional decimonovena con la siguiente redacción:

DISPOSICIÓN ADICIONAL DECIMONOVENA. *Competencias de investigación patrimonial en los procesos por delito contra la Hacienda Pública.*

En los procesos por delito contra la Hacienda Pública, y sin perjuicio de las facultades que corresponden a las unidades de la Policía Judicial, los órganos de recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria mantendrán la competencia para investigar, bajo la supervisión de la autoridad judicial, el patrimonio que pueda resultar afecto al pago de las cuantías pecuniarias asociadas al delito.

A tales efectos, podrán ejercer las facultades previstas en los artículos 93, 94 y 162 de esta Ley, realizar informes sobre la situación patrimonial de las personas relacionadas con el delito y adoptar las medidas cautelares previstas en el apartado 8 del artículo 81 de la misma.

De tales actuaciones, sus incidencias y resultados se dará cuenta inmediata al juez penal, que resolverá sobre la confirmación, modificación o levantamiento de las medidas adoptadas.

Las actuaciones desarrolladas se someterán a lo previsto en la presente Ley y su normativa de desarrollo, sin perjuicio de la posibilidad de que el juez decida la realización de otras actuaciones al amparo de lo previsto en el artículo 989 de la Ley de enjuiciamiento criminal.

Artículo 2. Modificación de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Se introduce un nuevo apartado 2 en el artículo 10, y se renumera el actual apartado 2 como 3, con la siguiente redacción:

2. *Serán responsables solidarios del pago de los derechos de naturaleza pública pendientes, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar, las personas o entidades en quienes concurra alguna de las circunstancias del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria.*

En este supuesto, la declaración de responsabilidad corresponderá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando se trate de créditos de naturaleza pública cuya gestión recaudatoria haya asumido aquella por Ley o por convenio.

El régimen jurídico aplicable a esta responsabilidad será el contenido en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.

Artículo 3. Modificación de 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.

Se introducen las siguientes 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:

Uno. Con efectos desde 1 de enero de 2013, se modifica el apartado 1 del artículo 31, que queda redactado de la siguiente forma:

1. *El método de estimación objetiva de rendimientos para determinadas actividades económicas se aplicará, en los términos que reglamentariamente se establezcan, con arreglo a las siguientes normas:*

1. *Los contribuyentes que reúnan las circunstancias previstas en las normas reguladoras de este método determinarán sus rendimientos conforme al mismo, salvo que renuncien a su aplicación, en los términos que reglamentariamente se establezcan.*

2. *El método de estimación objetiva se aplicará conjuntamente con los regímenes especiales establecidos en el Impuesto sobre el Valor Añadido o en el Impuesto General Indirecto Canario, cuando así se determine reglamentariamente.*

3. *Este método no podrá aplicarse por los contribuyentes cuando concorra cualquiera de las siguientes circunstancias, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente:*

a. *Que determinen el rendimiento neto de alguna actividad económica por el método de estimación directa.*

b. *Que el volumen de rendimientos íntegros en el año inmediato anterior supere cualquiera de los siguientes importes:*

- *Para el conjunto de sus actividades económicas, 450.000 euros anuales.*

- *Para el conjunto de sus actividades agrícolas y ganaderas, 300.000 euros anuales.*

- *Para el conjunto de sus actividades clasificadas en la división 7 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas a las que sea de aplicación lo dispuesto en la letra d) del apartado 5 del artículo 101 de esta Ley, 300.000 euros anuales.*

A estos efectos, solo se computarán las operaciones que deban anotarse en el Libro registro de ventas o ingresos previsto en el artículo 67.7 del Reglamento de este Impuesto, o en el libro registro de ingresos previsto en el artículo 40.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, y las operaciones por las que estén obligados a emitir y conservar facturas, de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre.

No obstante, deberán computarse no solo las operaciones correspondientes a las actividades económicas desarrolladas por el contribuyente, sino también las correspondientes a las desarrolladas por el cónyuge, descendientes y ascendientes, así como por entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores, en las que concurren las siguientes circunstancias:

- *Que las actividades económicas desarrolladas sean idénticas o similares. A estos efectos, se entenderán que son idénticas o similares las actividades económicas clasificadas en el mismo grupo en el Impuesto sobre Actividades Económicas.*

- *Que exista una dirección común de tales actividades, compartiéndose medios personales o materiales.*

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de ingresos se elevará al año.

c. *Que el volumen de las compras en bienes y servicios, excluidas las adquisiciones de inmovilizado, en el ejercicio anterior supere la cantidad de 300.000 euros anuales. En el supuesto de obras o servicios subcontratados, el importe de los mismos se tendrá en cuenta para el cálculo de este límite.*

A estos efectos, deberán computarse no solo el volumen de compras correspondientes a las actividades económicas desarrolladas por el contribuyente, sino también las correspondientes a las desarrolladas por el cónyuge, descendientes y ascendientes, así como por entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores, en las que concurren las circunstancias señaladas en la letra b) anterior.

Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de compras se elevará al año.

d. *Que las actividades económicas sean desarrolladas, total o parcialmente, fuera del ámbito de aplicación del Impuesto al que se refiere el artículo 4 de esta Ley.*

- e. *Tratándose de contribuyentes que ejerzan las actividades a que se refiere la letra d) del apartado 5 del artículo 101 de esta Ley, cuando el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior correspondiente a dichas actividades que proceda de las personas o entidades previstas en el artículo 99.2 de esta Ley supere cualquiera de las siguientes cantidades:*
- a'. 50.000 euros anuales, siempre que además represente más del 50 % del volumen total de rendimientos íntegros correspondiente a las citadas actividades.
 - b'. 225.000 euros anuales.
- Lo dispuesto en esta letra e) no será de aplicación respecto de las actividades incluidas en la división 7 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.*
- Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el volumen de rendimientos íntegros se elevará al año.*
4. *El ámbito de aplicación del método de estimación objetiva se fijará, entre otros extremos, bien por la naturaleza de las actividades y cultivos, bien por módulos objetivos como el volumen de operaciones, el número de trabajadores, el importe de las compras, la superficie de las explotaciones o los activos fijos utilizados, con los límites que se determinen reglamentariamente para el conjunto de actividades desarrolladas por el contribuyente y, en su caso, por el cónyuge, descendientes y ascendientes, así como por entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores.*
5. *En los supuestos de renuncia o exclusión de la estimación objetiva, el contribuyente determinará el rendimiento neto de todas sus actividades económicas por el método de estimación directa durante los tres años siguientes, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.*

Dos. Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se modifica el artículo 39, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 39. Ganancias patrimoniales no justificadas.

1. *Tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el contribuyente, así como la inclusión de deudas inexistentes en cualquier declaración por este impuesto o por el Impuesto sobre el Patrimonio, o su registro en los libros o registros oficiales.*

Las ganancias patrimoniales no justificadas se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del periodo de prescripción.

2. *En todo caso tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas y se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo más antiguo entre los no prescritos susceptible de regularización, la tenencia, declaración o adquisición de bienes o derechos respecto de los que no se hubiera cumplido en el plazo establecido al efecto la obligación de información a que se refiere la disposición adicional decimoctava de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado cuando el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en periodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por este Impuesto.

Tres. Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se modifica el apartado 1 del artículo 98, que queda redactado de la siguiente forma:

1. *La Administración tributaria podrá poner a disposición de los contribuyentes, a efectos meramente informativos, un borrador de declaración, sin perjuicio del cumplimiento de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 97 de esta Ley, siempre que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes:*
- a. *Rendimientos del trabajo.*
 - b. *Rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención o ingreso a cuenta, así como los derivados de letras del Tesoro.*
 - c. *Ganancias patrimoniales sometidas a retención o ingreso a cuenta, así como las subvenciones para la adquisición de vivienda habitual.*
 - d. *Imputación de rentas inmobiliarias y aquellas otras fuentes de renta que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, de acuerdo con la información de la que pueda disponer en lo sucesivo la Administración tributaria, con los límites y condiciones señalados por el mismo.*

Artículo 4. Modificación del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Con efectos para los periodos impositivos que finalicen a partir de la entrada en vigor de esta Ley, se introduce un apartado 6, y se modifica el actual 6, que se renumera como 7, en el artículo 134 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que quedan redactados de la siguiente forma:

6. *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 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

No obstante, no resultará de aplicación lo previsto en este apartado 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.

7. *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.*

Artículo 5. Modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Uno. Se modifica el apartado cuatro del artículo 4, que queda redactado de la siguiente forma:

Cuatro. *Las operaciones sujetas a este impuesto no estarán sujetas al concepto transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 20.Dos.

Dos. Se modifica la letra k) del número 18.º del apartado Uno del artículo 20, que queda redactada de la siguiente forma:

k. Los servicios y operaciones, exceptuados el depósito y la gestión, relativos a acciones, participaciones en sociedades, obligaciones y demás valores no mencionados en las letras anteriores de este número, con excepción de los siguientes:

a. Los representativos de mercaderías.

b. Aquellos cuya posesión asegure de hecho o de derecho la propiedad, el uso o el disfrute exclusivo de la totalidad o parte de un bien inmueble, que no tengan la naturaleza de acciones o participaciones en sociedades.

c. Aquellos valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, realizadas en el mercado secundario, mediante cuya transmisión, se hubiera pretendido eludir el pago del impuesto correspondiente a la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, en los términos a que se refiere el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores.

Tres. Se modifica el párrafo segundo del apartado tres del artículo 80, que queda redactado de la siguiente forma:

Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.

Cuatro. Se modifica la letra e) y se añade una letra f) al número 2.º del apartado Uno del artículo 84, que quedan redactadas de la siguiente forma:

- e. Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:
- Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.
 - Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20. Uno en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.
 - 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 o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.
- f. 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.
- Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

Cinco. Se modifica el apartado cinco del artículo 89, que queda redactado de la siguiente forma:

Cinco. Cuando la rectificación de las cuotas implique un aumento de las inicialmente repercutidas y no haya mediado requerimiento previo, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo establecido en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la rectificación se funde en las causas de modificación de la base imponible establecidas en el artículo 80 de esta Ley o se deba a un error fundado de derecho, el sujeto pasivo podrá incluir la diferencia correspondiente en la declaración-liquidación del periodo en que se deba efectuar la rectificación.

Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

- a. Iniciar ante la Administración Tributaria el correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos.
- b. Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

En los supuestos 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, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.

Seis. Se modifican los apartados tres y cinco del artículo 99, que quedan redactados de la siguiente forma:

Tres. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Sin embargo, en caso de declaración de concurso, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas con anterioridad a la misma, que estuvieran pendientes de deducir, deberá ejercitarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en el que se hubieran soportado.

Cuando no se hubieran incluido las cuotas soportadas deducibles a que se refiere el párrafo anterior en dichas declaraciones-liquidaciones, y siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del derecho a la deducción de tales cuotas, el concursado o, en los casos previstos por el artículo 86.3 de la Ley Concursal, la administración concursal, podrá deducirlas mediante la rectificación de la declaración-liquidación relativa al periodo en que fueron soportadas.

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su contabilización o en

las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo.

En el supuesto de las ventas ocasionales a que se refiere el artículo 5, apartado uno, letra e), de esta Ley, el derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración relativa al periodo en que se realice la entrega de los correspondientes medios de transporte nuevos.

Cinco. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el Capítulo II de este Título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el periodo de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

En la declaración-liquidación, prevista reglamentariamente, referida a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha declaración.

Siete. Se modifica el número 2.º del apartado dos del artículo 114, que queda redactado de la siguiente forma:

2. Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.

Tratándose del supuesto previsto en el artículo 80. Tres de esta Ley, la rectificación deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

En los supuestos 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, si el comprador o adquirente inicial se encuentra también en situación de concurso, deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente deducidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las restantes causas del artículo 80 de esta Ley deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas.

Ocho. Se modifica el apartado dos del artículo 170, que queda redactado de la siguiente forma:

Dos. Constituirán infracciones tributarias:

1. La adquisición de bienes por parte de sujetos pasivos acogidos al régimen especial del recargo de equivalencia sin que en las correspondientes facturas figure expresamente consignado el recargo de equivalencia, salvo los casos en que el adquirente hubiera dado cuenta de ello a la Administración en la forma que se determine reglamentariamente.
2. La obtención, mediante acción u omisión culposa o dolosa, de una incorrecta repercusión del Impuesto, siempre y cuando el destinatario de la misma no tenga derecho a la deducción total de las cuotas soportadas.

Serán sujetos infractores las personas o entidades destinatarias de las referidas operaciones que sean responsables de la acción u omisión a que se refiere el párrafo anterior.

3. La repercusión improcedente en factura, por personas que no sean sujetos pasivos del Impuesto, de cuotas impositivas sin que se haya procedido al ingreso de las mismas.
4. La no consignación en la autoliquidación que se debe presentar por el periodo correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones conforme a los números 2.º, 3.º y 4.º del artículo 84.uno, del artículo 85 o del artículo 140 quinque de esta Ley.
5. La falta de presentación o la presentación incorrecta o incompleta de las declaraciones-liquidaciones relativas a las operaciones reguladas en el número 5.º del artículo 19 de esta Ley.

Nueve. Se modifica el apartado uno del artículo 171, que queda redactado de la siguiente forma:

Uno. Las infracciones contenidas en el apartado dos del artículo anterior serán graves y se sancionarán con arreglo a las normas siguientes:

1. Las establecidas en el ordinal 1.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 50 % del importe del recargo de equivalencia que hubiera debido repercutirse, con un importe mínimo de 30 euros por cada una de las adquisiciones efectuadas sin la correspondiente repercusión del recargo de equivalencia.
2. Las establecidas en el ordinal 2.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 50 % del beneficio indebidamente obtenido.
3. Las establecidas en el ordinal 3.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 100 % de las cuotas indebidamente repercutidas, con un mínimo de 300 euros por cada factura o documento sustitutivo en que se produzca la infracción.
4. Las establecidas en el ordinal 4.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 10 % de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.
5. Las establecidas en el ordinal 5.º del apartado dos, con multa pecuniaria proporcional del 10 % de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente o de forma incompleta en las declaraciones-liquidaciones. No obstante, cuando se trate de declaraciones-liquidaciones relativas al abandono del régimen de depósito distinto del aduanero, se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 10 % de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones no consignadas o consignadas incorrectamente o de forma incompleta, siempre que la suma total de cuotas declaradas en la declaración-liquidación sea inferior al de las efectivamente devengadas en el periodo.

Diez. Se modifica la disposición adicional sexta, que queda redactada de la siguiente forma:

En los procedimientos administrativos y judiciales de ejecución forzosa, los adjudicatarios que tengan la condición de empresario o profesional a efectos de este Impuesto están facultados, en nombre y por cuenta del sujeto pasivo y con respecto a las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al mismo que se produzcan en aquéllos, para expedir factura en la que se documente la operación y se repercuta la cuota del Impuesto, presentar la declaración-liquidación correspondiente e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones y requisitos para el ejercicio de estas facultades.

Lo dispuesto en la presente disposición no se aplicará a las entregas de bienes inmuebles en las que el sujeto pasivo de las mismas sea su destinatario de acuerdo con lo dispuesto en la letra e) del artículo 84.º Uno.2.

Artículo 6. Modificación de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias:

Uno. Se añade la letra g) al apartado 2.º del número 1 del artículo 19, con la siguiente redacción:

- g. Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:*
- *Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.*
 - *Las entregas exentas a que se refieren los números 20.º y 22.º del artículo 50.º Uno de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.*
 - *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 o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente.*

Dos. Se modifica el apartado 5 del número dos del artículo 20, que queda redactado de la siguiente forma:

5. *Cuando la rectificación de las cuotas implique un aumento de las inicialmente repercutidas y no haya mediado requerimiento previo, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo establecido en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.*

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la rectificación se funde en las causas de modificación

de la base imponible establecidas en los números 4 al 8 del artículo 22 de esta Ley o se deba a un error fundado de derecho, el sujeto pasivo podrá incluir la diferencia correspondiente en la declaración-liquidación del periodo en que se deba efectuar la rectificación.

Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

- a. Iniciar ante la Administración tributaria el correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos.
- b. Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

En los supuestos 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, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.

Tres. Se modifica el párrafo segundo del número 6 del artículo 22, que queda redactado de la siguiente forma: Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º, de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.

Cuatro. Se modifican los números 3 y 5 del artículo 33, que quedan redactados de la siguiente forma:

3. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho. El porcentaje de deducción de las cuotas deducibles soportadas será el definitivo del año en que se haya producido el nacimiento del derecho a deducir de las citadas cuotas.

Sin embargo, en caso de declaración de concurso, el derecho a la deducción por hechos imponderables anteriores a la misma deberá ejercerse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en el que se hubieran soportado las cuotas deducibles.

Cuando no se hubieran incluido las cuotas soportadas deducibles en dicha declaración-liquidación, el concursado o, en los casos previstos por el artículo 86.3 de la Ley Concursal, la administración concursal, deberán cumplir esta obligación mediante la rectificación de la declaración-liquidación relativa a dicho periodo de liquidación.

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo.

5. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el Capítulo II de este Título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el periodo de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

En la declaración-liquidación, prevista reglamentariamente, referida a los hechos imponderables anteriores a la declaración de concurso se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha declaración.

Cinco. Se modifica el artículo 44, que queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 44. Rectificación de deducciones.

Uno. Los sujetos pasivos, cuando no haya mediado requerimiento previo, podrán rectificar las deducciones practicadas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o el importe de las cuotas soportadas haya sido objeto de rectificación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20. Dos de esta Ley.

La rectificación de las deducciones será obligatoria cuando implique una minoración del importe inicialmente deducido.

Dos. La rectificación de deducciones originada por la previa rectificación del importe de las cuotas inicialmente soportadas se efectuará de la siguiente forma:

1. Cuando la rectificación determine un incremento del importe de las cuotas inicialmente deducidas, podrá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente repercutidas, o bien en las declaraciones-liquidaciones siguientes, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años desde el devengo de la operación o, en su caso, desde la fecha en que se hayan producido las circunstancias que determinan la modificación de la base imponible de la operación.

Sin perjuicio de lo anterior, en los supuestos en que la rectificación de las cuotas inicialmente soportadas hubiese estado motivado por causa distinta de las previstas en el artículo 20. Dos de esta Ley, no podrá efectuarse la rectificación de la deducción de las mismas después de transcurrido un año desde la fecha de expedición del documento justificativo del derecho a deducir por el que se rectifican dichas cuotas.

2. Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.

Tratándose del supuesto previsto en el artículo 22 número 6 de esta Ley, la rectificación deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

En los supuestos 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, si el comprador o adquirente inicial se encuentra también en situación de concurso, deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente deducidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las causas de los números 4, 5 y 7 del artículo 22 de esta Ley deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas.

Artículo 7. Limitaciones a los pagos en efectivo.

Uno. Ámbito de aplicación.

1. No podrán pagarse en efectivo las operaciones, en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional, con un importe igual o superior a 2.500 euros o su contravalor en moneda extranjera.

No obstante, el citado importe será de 15.000 euros o su contravalor en moneda extranjera cuando el pagador sea una persona física que justifique que no tiene su domicilio fiscal en España y no actúe en calidad de empresario o profesional.

2. A efectos del cálculo de las cuantías señaladas en el apartado anterior, 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.

3. Se entenderá por efectivo los medios de pago definidos en el artículo 34.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

4. A efectos de lo dispuesto en esta Ley, y respecto de las operaciones que no puedan pagarse en efectivo, los intervinientes en las operaciones deberán conservar los justificantes del pago, durante el plazo de cinco años desde la fecha del mismo, para acreditar que se efectuó a través de alguno de los medios de pago distintos al efectivo. Asimismo, están obligados a aportar estos justificantes a requerimiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.
5. Esta limitación no resultará aplicable a los pagos e ingresos realizados en entidades de crédito.

Dos. Infracciones y sanciones.

1. Constituye infracción administrativa el incumplimiento de las limitaciones a los pagos en efectivo establecidos en el apartado uno anterior.
2. Serán sujetos infractores tanto las personas o entidades que paguen como las que reciban total o parcialmente cantidades en efectivo incumpliendo la limitación establecida en el apartado uno anterior. Tanto el pagador como el receptor responderán de forma solidaria de la infracción que se cometa y de la sanción que se imponga. La Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá dirigirse indistintamente contra cualquiera de ellos o contra ambos.
3. La infracción prevista en este artículo será grave.
4. La base de la sanción será la cuantía pagada en efectivo en las operaciones de importe igual o superior a 2.500 euros o 15.000 euros, o su contravalor en moneda extranjera, según se trate de cada uno de los supuestos a que se refiere el número 1 del apartado uno, respectivamente.
5. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 25 % de la base de la sanción prevista en el número anterior.
6. La acción tipificada en el número 1 de este apartado no dará lugar a responsabilidad por infracción 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. La denuncia que pudiera presentar con posterioridad la otra parte interviniente se entenderá por no formulada.
La presentación simultánea de denuncia por ambos intervinientes no exonerará de responsabilidad a ninguno de ellos.
7. La sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en este apartado será compatible con las sanciones que, en su caso, resultaran procedentes por la comisión de infracciones tributarias o por incumplimiento de la obligación de declaración de medios de pago establecida en la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.
8. La infracción prevista en este apartado prescribirá a los cinco años, que comenzarán a contarse desde el día en que la infracción se hubiera cometido.
9. La sanción derivada de la comisión de la infracción prevista en este apartado prescribirá a los cinco años, que comenzarán a contarse desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la resolución por la que se impone la sanción.

Tres. Procedimiento sancionador.

1. El procedimiento sancionador se regirá por lo dispuesto en el Título IX de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y en el Reglamento del procedimiento para el ejercicio de la potestad sancionadora, aprobado por el Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto.
2. La competencia para la tramitación y resolución del referido procedimiento sancionador corresponderá en todo el territorio español a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, atribuyéndose al órgano que se determine en desarrollo de sus facultades de organización, mediante disposición que deberá ser objeto de publicación en el Boletín Oficial del Estado.
3. Para la tramitación de los procedimientos sancionadores, el órgano competente podrá requerir a los sujetos obligados los datos, antecedentes y documentos relacionados con el cumplimiento de las limitaciones establecidas en el apartado uno de este artículo. Asimismo, dichos requerimientos podrán efectuarse con carácter previo al inicio, en su caso, del procedimiento sancionador.
4. Los datos, pruebas o circunstancias que obren o hayan sido obtenidos en alguna actuación o procedimiento de aplicación de los tributos y vayan a ser tenidos en cuenta en el procedimiento sancionador

deberán incorporarse formalmente al mismo antes de la propuesta de resolución.

Cuatro. Recaudación de las sanciones.

La gestión recaudatoria de las sanciones impuestas de acuerdo con lo establecido en este artículo corresponderá a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tanto en periodo voluntario como ejecutivo.

Cinco. Obligaciones de información.

Cualquier autoridad o funcionario que en el ejercicio de sus competencias tenga conocimiento de algún incumplimiento de la limitación establecida en el apartado uno, lo deberá poner inmediatamente en conocimiento de los órganos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA. Régimen sancionador en supuestos de ganancias patrimoniales no justificadas y de presunción de obtención de rentas.

La aplicación de lo dispuesto en el artículo 39.2 de 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, y en el artículo 134.6 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, determinará la comisión de infracción tributaria, que tendrá la consideración de muy grave, y se sancionará con una multa pecuniaria proporcional del 150 % del importe de la base de la sanción.

La base de la sanción será la cuantía de la cuota íntegra resultante de la aplicación de los artículos citados en el párrafo anterior. A los solos efectos de la determinación de la base de sanción, no se tendrán en cuenta para su cálculo las cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación procedentes de ejercicios anteriores o correspondientes al ejercicio objeto de comprobación que pudieran minorar la base imponible o liquidable o la cuota íntegra.

La sanción establecida en esta disposición adicional será incompatible con las que corresponderían por las infracciones que se pudiesen haber cometido en relación con las ganancias patrimoniales no justificadas o la presunción de obtención de rentas reguladas en los artículos 191 a 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En estos supuestos resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

DISPOSICIÓN ADICIONAL SEGUNDA. Imputación de ganancias de patrimonio no justificadas y de rentas presuntas.

La imputación regulada en el apartado 2 del artículo 39 de 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, y en el apartado 6 del artículo 134 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establecidos por esta Ley, se realizará al periodo impositivo que proceda según lo señalado en dichos preceptos en el que hubiesen estado en vigor dichos apartados.

DISPOSICIÓN FINAL PRIMERA. Modificación de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

El artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, queda redactado de la siguiente forma:

Artículo 108.

1. *La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*
2. *Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior las transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial realizadas en el mercado secundario, que tributarán en el impuesto al que estén sujetas como transmisiones onerosas de bienes inmuebles, cuando mediante tales transmisiones de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles*

propiedad de las entidades a las que representen dichos valores.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá, salvo prueba en contrario, que se actúa con ánimo de elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles en los siguientes supuestos:

- a. *Cuando se obtenga el control de una entidad cuyo activo esté formado en al menos el 50 % por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.*
 - b. *Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 % por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.*
 - c. *Cuando los valores transmitidos hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o de la ampliación de su capital social, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales o profesionales y que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de tres años.*
3. *En los supuestos en que la transmisión de valores quede sujeta a los impuestos citados sin exención, según lo previsto en el apartado 2 anterior, se aplicarán las siguientes reglas:*
1. *Para realizar el cómputo del activo, los valores netos contables de todos los bienes contabilizados se sustituirán por sus respectivos valores reales determinados a la fecha en que tenga lugar la transmisión o adquisición. A estos efectos, el sujeto pasivo estará obligado a formar un inventario del activo en dicha fecha y a facilitarlo a la Administración tributaria a requerimiento de esta.*
 2. *Tratándose de sociedades mercantiles, se entenderá obtenido dicho control cuando directa o indirectamente se alcance una participación en el capital social superior al 50 %. A estos efectos se computarán también como participación del adquirente los valores de las demás entidades pertenecientes al mismo grupo de sociedades.*
 3. *En los casos de transmisión de valores a la propia sociedad tenedora de los inmuebles para su posterior amortización por ella, se entenderá a efectos fiscales que tiene lugar el supuesto de elusión definido en las letras a) o b) del apartado anterior. En este caso será sujeto pasivo el accionista que, como consecuencia de dichas operaciones, obtenga el control de la sociedad, en los términos antes indicados.*
 4. *En las transmisiones de valores que, conforme al apartado 2 anterior, estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exentas, la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes que deban computarse como inmuebles. A este respecto, en los supuestos recogidos en la letra c) del apartado 2, la base imponible del impuesto será la parte proporcional del valor de mercado de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a las acciones o participaciones transmitidas.*
 5. *En las transmisiones de valores que, de acuerdo a lo expuesto en el apartado 2 anterior, deban tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, para la práctica de la liquidación, se aplicarán los elementos de dicho impuesto a la parte proporcional del valor real de los inmuebles, calculado de acuerdo con las reglas contenidas en su normativa. A tal fin se tomará como base imponible:*
 - a. *En los supuestos a los que se refiere la letra a) del apartado 2 anterior, la parte proporcional sobre el valor real de la totalidad de las partidas del activo que, a los efectos de la aplicación de este precepto, deban computarse como inmuebles, que corresponda al porcentaje total de participación que se pase a tener en el momento de la obtención del control o, una vez obtenido, onerosa o lucrativamente, dicho control, al porcentaje en el que aumente la cuota de participación.*
 - b. *En los supuestos a los que se refiere la letra b) del apartado 2 anterior, para determinar la base imponible solo se tendrán en cuenta los inmuebles de aquellas cuyo activo esté integrado al menos en un 50 % por inmuebles no afectos a actividades empresariales o profesionales.*
 - c. *En los supuestos a que se refiere la letra c) del apartado 2 anterior, la parte proporcional del valor real de los inmuebles que fueron aportados en su día correspondiente a las acciones o participaciones transmitidas.*

DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA. Modificación de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas.

Se modifica el artículo 38 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre, sobre Régimen Fiscal de las Cooperativas,

que queda redactado 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 trascendencia respecto de los tributos cuya gestión les corresponda.

DISPOSICIÓN FINAL TERCERA. Título competencial.

Esta Ley se dicta al amparo de las competencias del Estado establecidas en el artículo 149.1. 11.^a, 13.^a y 14.^a de la Constitución.

DISPOSICIÓN FINAL CUARTA. Desarrollo reglamentario.

El Gobierno podrá dictar las normas reglamentarias necesarias para el desarrollo de lo dispuesto en esta Ley.

DISPOSICIÓN FINAL QUINTA. Entrada en vigor.

Esta Ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el *Boletín Oficial del Estado*.

No obstante lo anterior, el artículo 7 entrará en vigor a los veinte días de dicha publicación y resultará de aplicación a todos los pagos efectuados desde esa fecha, aunque se refieran a operaciones concertadas con anterioridad al establecimiento de la limitación.

NOVEDADES AUTONÓMICAS: COMUNIDAD VALENCIANA

LEY 5/2012, DE 15 DE OCTUBRE, DE LA GENERALITAT, DE UNIONES DE HECHO FORMALIZADAS DE LA COMUNITAT VALENCIANA.

CAPÍTULO I Disposicionales Generales

Artículo 1. Objeto y principios de esta Ley.

1. El objeto de la presente Ley es la regulación de los derechos y deberes de quienes son miembros de las uniones de hecho formalizadas, entendiéndose por tales las formadas por dos personas que, con independencia de su sexo, convivan en una relación de afectividad análoga a la conyugal, y que cumplan los requisitos de inscripción del artículo 3 de esta Ley.
2. Nadie podrá ser objeto de discriminación por razón de la naturaleza, matrimonial o no, del grupo familiar del que forme parte.

Artículo 2. Ámbito de aplicación.

1. La presente Ley se aplicará a las uniones de hecho formalizadas conforme a ella, cuando las partes queden sujetas a la legislación civil valenciana, de acuerdo con el artículo 3.4 del Estatuto de Autonomía de la Comunitat Valenciana.
Si sólo una de las partes estuviera sujeta al derecho civil valenciano, se aplicarán las disposiciones estatales sobre resolución de conflictos de Leyes.
2. La pérdida de vecindad civil de uno de los miembros, por sí solo, no determinará la pérdida de la condición de unión de hecho formalizada.

Artículo 3. Constitución de las uniones de hecho formalizadas.

Son uniones formalizadas aquellas en que consta su existencia, bien por declaración de voluntad de sus integrantes ante el funcionario encargado o la funcionaria encargada del Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana plasmada en la correspondiente inscripción o bien en otro documento público inscrito en el mencionado Registro, siempre que cumplan los requisitos que determina esta Ley para ser tenidas por tales.

La inscripción de la unión de hecho en el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana tiene carácter constitutivo y se producirá mediante resolución del órgano competente para la gestión de dicho Registro, en el plazo de tres meses desde la solicitud, siendo los efectos del silencio administrativo negativos, sin perjuicio de la resolución posterior sobre aquélla. Contra dicha resolución cabrá interponer el correspondiente recurso administrativo.

Artículo 4. Prohibiciones para constituir una unión de hecho.

1. No podrán formar una unión de hecho, a los efectos de esta Ley:
 - a. Las personas menores de edad no emancipadas.
 - b. Quienes estén casados o casadas con otra persona, sin estar separados o separadas legalmente de la misma mediante sentencia judicial, y quienes mantengan una unión de hecho formalizada con otra persona.
 - c. Quienes sean parientes en línea recta, por consanguinidad o adopción, o colateral, en los mismos términos, hasta el segundo grado.

2. No podrá pactarse una unión de hecho con carácter temporal o condicional.
3. Cuando la unión de hecho quede fuera del ámbito de aplicación a que se refiere el artículo 2 de esta Ley, así como cuando se solicite la unión de hecho en alguno de los supuestos de prohibición recogidos en este artículo, se dictará resolución denegatoria de la inscripción por el órgano competente para la gestión del Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana, en el plazo de tres meses desde la solicitud, siendo los efectos del silencio negativos. Contra dicha resolución cabrá interponer el correspondiente recurso administrativo.

Artículo 5. Extinción de la unión de hecho y cancelación de su inscripción.

1. La unión de hecho se extingue por las siguientes causas:
 - a. Por común acuerdo de sus miembros.
 - b. Por declaración de voluntad de cualquiera de ellos o ellas.
 - c. Cuando cualquiera de los convivientes o las convivientes esté incurso en un proceso penal iniciado por atentar contra la vida, la integridad física, la libertad, la integridad moral o la libertad e indemnidad sexual del otro o de la otra o de los hijos o hijas comunes o de cualquiera de ellos o de ellas, y se haya dictado resolución judicial motivada en la que se constaten indicios fundados y racionales de criminalidad.
 - d. Por muerte o declaración de fallecimiento de cualquiera de sus miembros.
 - e. Por cese efectivo injustificado de la convivencia durante un plazo mínimo de tres meses.
 - f. Por matrimonio de cualquiera de sus miembros.
2. En caso de extinción de la unión de hecho formalizada, cualquiera de sus miembros deberá solicitar, en el plazo de un mes, la cancelación de la inscripción que conste en el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas.
3. La cancelación de la unión de hecho en el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana se producirá mediante resolución del órgano competente para la gestión de dicho Registro, en el plazo máximo de tres meses desde la solicitud, siendo los efectos del silencio administrativo positivos, sin perjuicio de la resolución posterior sobre aquélla. Contra dicha resolución cabrá interponer el correspondiente recurso administrativo.

Artículo 6. Efectos de la extinción de la unión de hecho formalizada.

La extinción de la unión de hecho formalizada implica la revocación automática de los poderes que cualquiera de sus miembros hubiera otorgado a favor del otro o de la otra durante la unión.

Mientras no se cancele en el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana, la extinción de la unión de hecho inscrita no perjudicará a terceras personas de buena fe.

CAPÍTULO II

Regulación de la convivencia

Artículo 7. Libertad de regulación.

1. Quienes integren la unión de hecho formalizada podrán regular libremente las relaciones personales y patrimoniales derivadas de la convivencia, los derechos y obligaciones respectivos constante la unión, y las normas para liquidar sus relaciones económicas tras su extinción, incluso previendo compensaciones económicas en caso de cese de la convivencia.

Serán nulos los acuerdos contrarios a la Ley, a la moral o al orden público, o limitativos de la igualdad de derechos de quienes conviven.

En defecto de pacto sobre el régimen económico, serán de aplicación las normas del capítulo III de esta Ley. El derecho de alimentos del artículo 9 no admite pacto en contrario.
2. Para que dichos acuerdos produzcan efectos frente a terceras personas, deberán formalizarse en escritura pública e inscribirse en el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas, y, caso de afectar a inmuebles o bienes inscribibles, en el Registro de la Propiedad o Registro correspondiente a la naturaleza de los mismos. Aunque tales acuerdos no estuvieran documentados ni inscritos, podrán perjudicar a las terceras personas que tuvieran conocimiento de los mismos.
3. La inscripción del acuerdo se producirá mediante resolución del órgano competente para la gestión de dicho Registro, en el plazo máximo de tres meses desde la solicitud, siendo los efectos del silencio administrativo

negativos, sin perjuicio de la resolución posterior sobre dicha solicitud. Contra la citada resolución cabrá interponer el correspondiente recurso administrativo.

CAPÍTULO III Régimen económico

Artículo 8. Gastos comunes de la unión de hecho formalizada.

1. Son gastos comunes de la unión de hecho formalizada los necesarios para el mantenimiento de sus miembros y el de los hijos e hijas comunes que convivan en el hogar familiar, y en especial:
 - a. Los que tengan la consideración legal de alimentos.
 - b. Los de conservación o mantenimiento de la vivienda familiar u otros bienes de uso necesario de la pareja.
2. No son gastos comunes los derivados de la gestión y defensa de los bienes propios de cada miembro, ni los que respondan a su interés exclusivo.
3. Los bienes de quienes convivan están sujetos a la satisfacción de los gastos comunes de la unión. Cuando cualquiera de las partes incumpliere su deber de contribuir a dicha satisfacción, se podrá interesar de la autoridad judicial que adopte las medidas cautelares que estime convenientes a fin de asegurarla, así como los anticipos necesarios y la previsión de necesidades futuras.
4. Cualquiera de las partes podrá realizar actos para atender las necesidades ordinarias de la unión, conforme a las circunstancias de la misma y a los usos sociales.

Artículo 9. Derecho de alimentos.

Quienes convivan en una unión de hecho formalizada tienen la obligación de prestarse alimentos en la forma y cuantía previstas en el Código Civil con preferencia a cualquier otra persona obligada a prestarlos.

Artículo 10. Disposición de la vivienda habitual de la unión de hecho formalizada.

1. Para disponer de algún derecho sobre la vivienda habitual de la unión de hecho formalizada o sobre los muebles de uso ordinario de la misma, la persona titular necesitará el consentimiento del otro o la otra conviviente en cada caso.
2. Si un o una conviviente realizara un acto o negocio de disposición sobre un inmueble que pudiera constituir la vivienda habitual de la unión de hecho formalizada, habrá de manifestar en el documento en que lo formalice si concurre tal circunstancia en el inmueble objeto del acto o negocio. La manifestación errónea o falsa del disponente o de la disponente no perjudicará a quien adquiera de buena fe.
3. En caso de negativa sin justa causa del consentimiento por parte del o de la conviviente no titular al acto dispositivo o de incapacidad para prestarlo, dicho consentimiento podrá ser suplido por autorización judicial.
4. El acto de disposición sobre la vivienda habitual de la unión efectuado por la persona titular sin el consentimiento del otro o de la otra conviviente o sin autorización judicial, podrá ser anulado a instancia de quien no sea titular dentro de los cuatro años siguientes desde que tuvo conocimiento de tal acto o, en su defecto, desde la inscripción del documento en el Registro de la Propiedad. Si antes de transcurrir dicho plazo se extinguiere la unión, el negocio dispositivo celebrado sin consentimiento de quien sea conviviente no titular quedará confirmado.

Artículo 11. Responsabilidad patrimonial.

Quienes convivan tienen la obligación de sufragar las deudas y cargas comunes en proporción a sus respectivas rentas y patrimonios.

Los bienes comunes de quienes integren la unión de hecho formalizada y los de la persona que hubiera contraído la obligación responden solidariamente de los gastos comunes a que se refiere el artículo 8 de esta Ley, sin perjuicio del derecho de quien satisfizo la deuda a reclamar de su conviviente la parte que legalmente le corresponda abonar.

Artículo 12. Ajuar doméstico y uso de la vivienda.

1. Al fallecimiento de un o una conviviente se adjudicarán a la persona sobreviviente los bienes que constituyen el ajuar doméstico de la vivienda habitual de la unión de hecho formalizada, no computándose en

su haber hereditario.

No se incluyen los objetos de extraordinario valor, en relación con el caudal relicto de la persona causante y con el nivel de vida de la pareja.

2. Quien sobreviva tendrá derecho al uso de la vivienda habitual de la unión durante un año a contar desde el fallecimiento de su pareja.

En caso de arrendamiento, se aplicará la legislación en materia de arrendamientos urbanos.

CAPÍTULO IV

Relaciones personales y familiares

Artículo 13. Representación legal de la persona conviviente.

Quienes integren la unión de hecho formalizada se considerarán equiparados a los cónyuges en cuanto al ejercicio de las acciones relacionadas con las declaraciones de incapacidad, prodigalidad, ausencia, fallecimiento y desempeño de las funciones de tutela y de curatela.

CAPÍTULO V

Derechos sucesorios

Artículo 14. Derechos de la persona conviviente supérstite en la sucesión de la persona premuerta.

Si durante la unión de hecho formalizada tuviere lugar la muerte o la declaración de fallecimiento de alguna de las personas convivientes, quien sobreviva ocupará en la sucesión la misma posición que corresponde legalmente al cónyuge supérstite.

CAPÍTULO VI

Otros efectos de la unión de hecho formalizada

Artículo 15. Otros efectos de la unión de hecho formalizada.

Quienes integren las uniones de hecho formalizadas tendrán la misma consideración que los cónyuges a los siguientes efectos:

1. La regulación de la función pública que es competencia de la Generalitat, en cuanto a licencias, permisos, situaciones administrativas, provisión de puestos de trabajo y ayuda familiar.
2. Los derechos y obligaciones de derecho público establecidos por la Generalitat en materias de su competencia, tales como normas presupuestarias, indemnizaciones, subvenciones y tributos autonómicos.
3. En cuanto a los derechos a percibir pensiones de viudedad y a las indemnizaciones por accidentes laborales o enfermedades profesionales, se estará a lo dispuesto por la legislación aplicable en cada caso.

DISPOSICIÓN ADICIONAL ÚNICA. *Uniones de hecho inscritas conforme a la normativa anterior.*

Las uniones inscritas en el Registro de Uniones de Hecho de la Comunitat Valenciana conforme a la Ley 1/2001, de 6 de abril, de la Generalitat, por la que se regulan las uniones de hecho, y al Decreto 61/2002, de 23 de abril, del Consell, por el que se aprobó el Reglamento de desarrollo de la citada norma, pasarán a regularse por la presente Ley, siempre que reúnan los requisitos del artículo 2 de la misma y así lo acrediten ante el Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana, previa petición realizada por los interesados, en el plazo de los dos años siguientes a la entrada en vigor de esta Ley.

En este procedimiento se dictará resolución por el órgano competente para la gestión de dicho Registro, en el plazo de tres meses desde la petición, siendo los efectos del silencio administrativo negativos, sin perjuicio de la resolución posterior sobre aquélla. Contra dicha resolución cabrá interponer el correspondiente recurso administrativo.

Las resoluciones estimatorias de dicha petición concederán efectos retroactivos a dicha unión de hecho, a la fecha de entrada en vigor de esta Ley.

DISPOSICIÓN TRANSITORIA ÚNICA.

Hasta que el Consell apruebe el Reglamento del Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana, la inscripción prevista en el artículo 3 de la presente Ley se llevará a cabo en el Registro Administrativo de Uniones de Hecho de la Comunitat Valenciana existente.

DISPOSICIÓN DEROGATORIA ÚNICA. *Derogación normativa.*

Queda derogada la Ley 1/2001, de 6 de abril, de la Generalitat, por la que se regulan las uniones de hecho, y todas aquellas disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a la presente Ley.

DISPOSICIÓN FINAL PRIMERA. *Título competencial habilitante.*

La presente Ley se dicta al amparo de las competencias exclusivas que el artículo 49.1.1.^a y 2.^a del Estatut d'Autonomia de la Comunitat Valenciana otorga a la Generalitat.

DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA. *Habilitación para el desarrollo reglamentario.*

1. Se faculta expresamente al Consell para que apruebe las disposiciones necesarias para el desarrollo y ejecución de lo establecido en esta Ley.
2. En el plazo de un año a contar desde la entrada en vigor de esta Ley, el Consell deberá aprobar el reglamento de organización y funcionamiento del Registro de Uniones de Hecho Formalizadas de la Comunitat Valenciana.

DISPOSICIÓN FINAL TERCERA. *Entrada en vigor.*

La presente Ley entrará en vigor al mes de su publicación en el Diari Oficial de la Comunitat Valenciana.