

4-2012  
Abril, 2012

El Real Decreto-ley 12/2012, resumido en nuestro Boletín de Novedades Fiscal 2/2012, estableció la posibilidad de regularizar los bienes o derechos que no deriven de rentas declaradas en el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de No Residentes, mediante una declaración tributaria especial que se puede presentar en un modelo de declaración específico hasta el 30 de noviembre de 2012, inclusive.

En concreto, se podrá realizar pagando un 10% sobre el valor de adquisición de los bienes o derechos que se estén regularizando, sin que se devenguen ni resulten exigibles sanciones, intereses ni recargos por declaración extemporánea e ingreso fuera de plazo, considerándose el importe regularizado como "renta declarada" para los tres impuestos mencionados.

En el mismo Real Decreto-ley se anunciaba, aunque sin concreción, que el régimen sancionador se iba a endurecer para futuros ejercicios, a fin de animar a la regularización en los términos que permite esta declaración especial.

La concreción de este endurecimiento parece que se producirá en breve, a la vista del Anteproyecto de Ley de lucha contra el fraude fiscal (aprobado en el Consejo de Ministros del 13 de abril de 2012), en el que, además, se regula una nueva obligación para los residentes en España de informar a la Hacienda Pública sobre cuentas y valores situados en el extranjero. El incumplimiento de esta obligación puede generar la imprescriptibilidad de los incrementos no justificados de patrimonio en el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades.

Asimismo, el Anteproyecto contiene un endurecimiento de las sanciones para estos supuestos de incrementos no justificados de patrimonio al considerar, en todo caso, como muy grave la infracción, y sancionarla con una multa pecuniaria proporcional del 150% de la cuantía no ingresada.

## ÍNDICE

<b>1. SENTENCIAS</b>	<b>5</b>
1.1 Impuesto sobre Sociedades.- Para aplicar la deducción por reinversión, los activos transmitidos han de estar afectos a la actividad, incluso con la anterior regulación (Audiencia Nacional. Sentencia de 16 de febrero de 2012)	5
1.2 IRPF.- Es inconstitucional el requisito de convivencia a efectos de la aplicación del mínimo familiar para descendientes (Tribunal Constitucional. Sentencia de 15 de febrero de 2012)	5
1.3 IRPF.- La carga de la prueba acerca del uso profesional de los vehículos cedidos en uso a los trabajadores corresponde a la empresa (Audiencia Nacional. Sentencia de 25 de enero de 2012)	6
1.4 Impuesto sobre la Renta de No Residentes.- Cláusula antiabuso en la exención matriz-filial (Tribunal Supremo. Sentencia de 21 de marzo de 2012)	6
1.5 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- Es abusiva la cláusula que determina que el pago corre a cargo del comprador (Tribunal Supremo. Sentencia de la Sala de lo Civil de 25 de noviembre de 2011)	7
1.6 IVA.- Deducibilidad del IVA soportado en factura expedida a nombre de los socios de una sociedad antes de su registro e identificación a efectos de IVA (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 1 de marzo de 2012 en el asunto C-280/10)	7
1.7 IVA.- El IVA soportado en la adquisición de equipos informáticos para la formación de los empleados es deducible y la posterior entrega de los equipos a los trabajadores está sujeta a IVA (Audiencia Nacional. Sentencia de 8 de febrero de 2012)	8
1.8 IVA.- Las S.A. que obtengan el reconocimiento de entidad privada de carácter social podrán aplicar la exención del IVA (Audiencia Nacional. Sentencia de 22 de diciembre de 2011)	8
1.9 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- La base imponible de liquidaciones de legados de cosa cierta no debe incluir la parte proporcional del ajuar doméstico (Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 14 de noviembre de 2011)	9
1.10 Procedimientos de Inspección.- Nulidad del acuerdo de ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, al acordarse durante la tramitación del procedimiento penal (Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de marzo de 2012)	9

1.11	Procedimiento Penal.- Subtipo agravado de especial trascendencia y gravedad de la defraudación (Tribunal Supremo. Sentencia de la Sala de lo Penal de 19 de enero de 2012)	9
1.12	Procedimiento Administrativo.- Solo puede acudir al procedimiento de notificación edictal cuando la Administración no puede conocer por otros medios el domicilio del interesado (Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León. Sentencia de 9 de diciembre de 2011)	10
1.13	Procedimiento de Gestión.- La Administración puede rectificar de oficio sus acuerdos de liquidación cuando existen evidentes errores materiales (Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 30 de noviembre de 2011)	10
<b>2.</b>	<b>RESOLUCIONES Y CONSULTAS</b>	<b>11</b>
2.1	Impuesto sobre Sociedades.- No existe obligación de documentar el valor de mercado en el caso de préstamos por un valor inferior al de mercado a una filial (Dirección General de Tributos. Consulta V0407-12, de 23 de febrero de 2012)	11
2.2	Impuesto sobre Sociedades.- La corrección por deterioro de una participación no deducida por insuficiencia de coste, podrá deducirse cuando posteriormente se incremente (Dirección General de Tributos. Consulta V0349-12, de 16 de febrero de 2012).	11
2.3	Impuesto sobre Sociedades.- Los miembros de una UTE pueden dejar exentas las rentas de actividades en el extranjero, aunque éstas no se realicen a través de establecimientos permanentes (Dirección General de Tributos. Consulta V0293-12, de 13 de febrero de 2012)	12
2.4	Impuesto sobre Sociedades e IVA.- La valoración de mercado de un inmueble a efectos del Impuesto sobre Sociedades e IVA ha de realizarse según los criterios de su propia normativa (Dirección General de Tributos. Consulta V0296-12, de 13 de febrero de 2012)	12
2.5	IRPF.- Definición de valores homogéneos (Dirección General de Tributos. Consulta V0381-12, de 21 de febrero de 2012)	13
2.6	IRPF.- Aplicación de la reducción del 40% a los incrementos salariales correspondientes a ejercicios anteriores pactados en un Convenio Colectivo posterior (Dirección General de Tributos. Consulta V0250-12, de 6 de febrero de 2012)	13
2.7	Impuesto sobre el Valor Añadido.- La exhibición por el patrocinador de su condición de tal en un convenio de colaboración suscrito con una fundación no constituye servicio a efectos de IVA (Dirección General de Tributos. Consulta V0316-12, de 14 de febrero de 2012)	14
2.8	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- Determinación de la Comunidad Autónoma de residencia en el caso de traslado del donatario del extranjero a España (Dirección General de Tributos. Consulta V0256-12, de 7 de febrero de 2012)	14

2.9	Impuesto sobre Hidrocarburos.- La regularización mediante liquidaciones anuales constituye un defecto material que no impide la práctica de nuevas liquidaciones (TEAC. Resolución de 14 de febrero de 2012)	15
2.10	Procedimiento Administrativo.- Los actos por el contribuyente para obtener la declaración de caducidad de un procedimiento no tienen efectos interruptivos de la prescripción de la deuda tributaria (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia. Resolución de 13 de marzo de 2012)	15
2.11	Procedimiento de Recaudación.- Interés aplicable en resoluciones parcialmente estimatorias en relación con liquidaciones cuya ejecución estaba suspendida (TEAC. Resoluciones de 16 de febrero y 1 de marzo de 2012)	15
<b>3.</b>	<b>NORMATIVA</b>	<b>16</b>
3.1	Corrección del Real Decreto-ley 12/2012 a efectos de los pagos fraccionados y el gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera	16
3.2	Convenio entre España y Hong Kong para evitar la doble imposición	17
3.3	Convenio entre España y Armenia para evitar la doble imposición	18
3.4	Modelos de declaración del IRPF e Impuesto sobre el Patrimonio de 2011	18
3.5	Régimen fiscal en el nuevo régimen de contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico	19
<b>4.</b>	<b>OTROS</b>	<b>19</b>
4.1	Lucha contra el fraude fiscal	19
4.2	Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2012	21

## 1. SENTENCIAS

### 1.1 Impuesto sobre Sociedades.- Para aplicar la deducción por reinversión, los activos transmitidos han de estar afectos a la actividad, incluso con la anterior regulación (Audiencia Nacional. Sentencia de 16 de febrero de 2012)

El sujeto pasivo había aplicado en 2002 la deducción por reinversión sobre la renta obtenida por la venta de una finca, que había sido contabilizada como inmovilizado material desde su adquisición (1990), pero que no había sido utilizada por el sujeto para uso propio ni había estado cedida a terceros; por este motivo, la Inspección entendió que realmente se trataba de “existencia”. El sujeto pasivo alegaba de contrario que, al haber dispuesto del activo durante 12 años y estar contabilizado como inmovilizado durante todo ese período, se evidencia que no se había adquirido con la intención de venderlo sino con vocación de permanencia (aunque se vendiera finalmente).

La Audiencia Nacional afirma que:

- La calificación de un elemento patrimonial se hace por su finalidad o destino, no por la condición del elemento en sí mismo considerado. La afectación, además, debe ser cierta y actual y no meramente potencial o hipotética.
- La deducción por reinversión es un mecanismo para favorecer la renovación de los activos empresariales productivos, siendo requisito imprescindible la afectación de los activos transmitidos y adquiridos.
- Este requisito de afectación es exigible en todos los regímenes que han pretendido favorecer ese tipo de inversiones (el de exención, el de diferimiento, o el actual de deducción) aunque la norma no lo dijera expresamente.

### 1.2 IRPF.- Es inconstitucional el requisito de convivencia a efectos de la aplicación del mínimo familiar para descendientes (Tribunal Constitucional. Sentencia de 15 de febrero de 2012)

La aplicación del mínimo por descendientes en el IRPF exige que el descendiente conviva con el contribuyente.

El Tribunal Constitucional afirma que la protección constitucional de la familia es independiente del hecho físico de la convivencia, siendo el concepto de familia único tanto en las obligaciones que se derivan para los padres como en relación con la imposición que se hace a los poderes públicos de promover la protección de la familia (artículo 39.1 CE). En la medida en que el instituto del mínimo por descendientes se considera un elemento de protección de la familia a efectos del artículo 39.1 CE y este exige del requisito de la convivencia, se está negando esa unidad en el concepto de familia.

Del mismo modo, la Sentencia confirma que es una situación discriminatoria que la normativa excluya la aplicación del mínimo por descendientes, sin razón justificada, a un grupo importante de contribuyentes que prestan asistencia económica a sus descendientes por el sólo hecho de no convivir con ellos.

No obstante, añade el Tribunal que no procede anular el artículo impugnado en este caso (letra b) del apartado 1 del artículo 40.3 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre) porque la norma está derogada en el momento de emisión de la sentencia. Adicionalmente, el Tribunal reconoce que no le corresponde a él decidir en qué forma debe articularse la aplicación del mínimo discutido y que, en cualquier caso, otra regla distinta de la comentada podría provocar un derecho automático a su aplicación por todo descendiente soltero menor de 25 años con independencia de las circunstancias concurrentes.

Debe tenerse en cuenta que la regla discutida está actualmente en vigor, al estar incluida en la vigente Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

### **1.3 IRPF.- La carga de la prueba acerca del uso profesional de los vehículos cedidos en uso a los trabajadores corresponde a la empresa (Audiencia Nacional. Sentencia de 25 de enero de 2012)**

En este caso concreto, la empresa había cedido en uso unos vehículos a sus trabajadores y había entendido que no procedía imputarles retribuciones en especie, porque no estaban autorizados a utilizarlos fuera del horario de trabajo.

Aunque la Sala concluye que, como afirmaba la Inspección, es la empresa la que debe acreditar el uso privado de los vehículos (o la inexistencia de uso privado, en su caso) y que no es suficiente una prohibición genérica de utilización para fines privados (lo que lleva al Tribunal a confirmar la liquidación administrativa), entiende que no es sancionable solo sobre la base de que “no es creíble” que la empresa considerara que dicha prohibición era suficiente para que los trabajadores la cumplieran.

### **1.4 Impuesto sobre la Renta de No Residentes.- Cláusula antiabuso en la exención matriz-filial (Tribunal Supremo. Sentencia de 21 de marzo de 2012)**

En el supuesto enjuiciado se había aplicado la exención matriz-filial a los dividendos pagados por la filial a su matriz. La Inspección entendió que dicha exención no era aplicable porque no se cumplían los requisitos para excluir la aplicación de la cláusula antiabuso establecida en la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

En concreto, esta Ley establece que no aplica la exención cuando la mayoría de la participación de la filial (aunque sea indirectamente) esté en manos de no residentes en la Unión Europea, salvo que pueda probarse, de forma alternativa, (i) o que la matriz se constituyó por motivos válidos y no para disfrutar de la exención, (ii) o que la matriz realiza una actividad empresarial relacionada con la de su filial; (iii) o, finalmente, que la matriz gestiona su filial con medios materiales y humanos suficientes.

En la Sentencia de instancia se entendió que el sujeto pasivo no había acreditado ninguna de las exclusiones de la aplicación de la cláusula antiabuso. Así, se entendió, tras constatar que la matriz no realizaba una actividad relacionada con la de la filial, que:

- No era prueba suficiente de que la matriz gestionaba su filial el que tuviera personal, más aún cuando la filial tenía otros gastos de administración y sus documentos relativos a la gestión estaban en las dependencias de la filial.
- Tampoco era prueba suficiente de que la constitución de la matriz en la Unión Europea se había realizado por razones económicas válidas (siendo sus socios residentes en Estados Unidos), la constatación de que en el área en que la matriz era residente (en la Unión Europea) estaban las más importantes plantas productivas del Grupo.

El sujeto recurrió la Sentencia de instancia en casación por incorrecta valoración de la prueba. Aunque el Tribunal Supremo afirma que la errónea valoración de la prueba por parte de los Tribunales de instancia no aparece incluida como motivo de casación en el orden contencioso-administrativo, entra en el “fondo del asunto” para concluir que la valoración en este caso (en el sentido expuesto) no era ni arbitraria ni irracional.

### **1.5 Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.- Es abusiva la cláusula que determina que el pago corre a cargo del comprador (Tribunal Supremo. Sentencia de la Sala de lo Civil de 25 de noviembre de 2011)**

El Tribunal concluye en esta Sentencia que es nula la cláusula incorporada a un contrato de compraventa de vivienda de la que se deriva para los compradores la obligación de pagar el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, impuesto respecto al que el sujeto pasivo en este tipo de contratos es el transmitente.

El Alto Tribunal estima que esta cláusula es nula porque se impone al comprador, sin que se negocie individualmente, lo que se agrava por la falta de información al comprador sobre la condición de sujeto pasivo del vendedor. Más aún, recuerda el Tribunal que esta cláusula beneficia al transmitente, que es quien percibe el aumento de valor, y no al adquirente, que se ve obligado a responder de una carga económica sin ninguna contraprestación, lo que le produce un desequilibrio contractual.

### **1.6 IVA.- Deducibilidad del IVA soportado en factura expedida a nombre de los socios de una sociedad antes de su registro e identificación a efectos de IVA (Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Sentencia de 1 de marzo de 2012 en el asunto C-280/10)**

Es contrario a la Directiva una norma nacional que no permita a una sociedad ejercer el derecho a la deducción del IVA soportado por sus socios antes de su constitución y registro, con motivo de los gastos e inversiones necesarios para facilitar la constitución de la sociedad y la realización de su actividad económica.

**1.7 IVA.- El IVA soportado en la adquisición de equipos informáticos para la formación de los empleados es deducible y la posterior entrega de los equipos a los trabajadores está sujeta a IVA (Audiencia Nacional. Sentencia de 8 de febrero de 2012)**

La Inspección consideró que los equipos informáticos adquiridos por la actora para ser cedidos a sus empleados, con la intención de que éstos se formasen en el uso de las nuevas tecnologías, no se afectaban directa y exclusivamente a la actividad empresarial, de manera que no generaban derecho a deducir el IVA soportado en su adquisición y que, por lo tanto, tampoco procedía repercutir el IVA en la entrega posterior de dichos equipos a los empleados.

No obstante, la Sala considera que los equipos adquiridos no estaban destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empleados, sino que fueron cedidos a éstos con el único objeto de facilitar su formación en las nuevas tecnologías y servir al desarrollo de la propia actividad empresarial.

Conforme a ello, debe entenderse que el gasto de la adquisición de tales equipos informáticos resulta equiparable a cualquier otro gasto de formación requerido para potenciar las habilidades del personal en beneficio de la actividad de la propia empresa, y como consecuencia de ello la actora tenía derecho a deducir íntegramente el IVA soportado su adquisición, pero también debía repercutir el Impuesto en las entregas de los equipos a los empleados (tanto si se trataba de entregas gratuitas como de entregas por precio inferior al de mercado).

Recordemos que esta doctrina ya ha sido mantenida por la Dirección General de Tributos (entre otras, en su consulta de 23 de marzo de 2011) en aplicación de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto C-40/90 (Astra Zeneca UK, Ltd) y que hemos tenido ocasión de comentar en Boletines anteriores.

**1.8 IVA.- Las S.A. que obtengan el reconocimiento de entidad privada de carácter social podrán aplicar la exención del IVA (Audiencia Nacional. Sentencia de 22 de diciembre de 2011)**

Los requisitos que debe cumplir una entidad para ser considerada "entidad privada de carácter social a los efectos de poder aplicar la exención de IVA prevista para este tipo de entidades son los siguientes: (i) carecer de finalidad lucrativa, (ii) reinvertir los beneficios obtenidos en actividades de la misma naturaleza, (iii) gratuidad de los cargos directivos, (iv) ausencia de beneficios en la prestación de los servicios para los socios o familiares hasta el segundo grado y (v) obtención de reconocimiento expreso de esa condición por parte de la Administración tributaria.

En el supuesto examinado se discute si una sociedad anónima cumple el requisito que exige carecer de finalidad lucrativa; la Administración entendió que este requisito no se cumplía porque, por la propia naturaleza de esta forma mercantil, una de sus características intrínsecas es la finalidad lucrativa.



Sin embargo, la Audiencia Nacional señala que el hecho de que la sociedad tenga en principio, por su forma jurídica, una finalidad lucrativa, no obsta para que pueda actuar efectivamente sin dicha finalidad.

**1.9 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.- La base imponible de liquidaciones de legados de cosa cierta no debe incluir la parte proporcional del ajuar doméstico (Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 14 de noviembre de 2011)**

Con carácter general, para determinar el caudal hereditario en el Impuesto sobre Sucesiones debe añadirse la valoración del ajuar doméstico.

No obstante, la liquidación correspondiente a legados de cosa cierta y determinada, no debe incluir el valor proporcional del ajuar doméstico (por referirse el legado a una cosa en concreto).

Sin embargo, aclara el Tribunal que sí deberá añadirse a la base imponible el porcentaje proporcional correspondiente del ajuar doméstico al valor de los restantes bienes no concretos o indeterminados de la masa hereditaria que pudieran recibir los legatarios.

**1.10 Procedimientos de Inspección.- Nulidad del acuerdo de ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, al acordarse durante la tramitación del procedimiento penal (Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de marzo de 2012)**

En el supuesto en cuestión se remitió el expediente administrativo al Ministerio Fiscal. Durante el transcurso del procedimiento penal, el Inspector Jefe acordó la ampliación del plazo de las actuaciones inspectoras hasta el límite de 24 meses por apreciar especial complejidad. Tras el sobreseimiento de la causa penal se comunicó a la entidad la reanudación de las actuaciones inspectoras y se notificó acuerdo definitivo de liquidación, una vez superado el plazo máximo de los 12 meses iniciales.

El Tribunal Supremo entiende que el mencionado acuerdo ampliatorio de las actuaciones inspectoras supone una vulneración del principio de *non bis in idem* (por cuanto se emitió estando en trámite la causa penal, es decir, cuando las actuaciones de Inspección estaban, en teoría, suspendidas).

**1.11 Procedimiento Penal.- Subtipo agravado de especial trascendencia y gravedad de la defraudación (Tribunal Supremo. Sentencia de la Sala de lo Penal de 19 de enero de 2012)**

La sentencia de instancia había considerado, en relación con un supuesto de delito fiscal, que procedía aplicar el subtipo agravado por la especial trascendencia y gravedad de la defraudación, partiendo de que en dos de los ejercicios inspeccionados, la cuantía de lo defraudado superaba en más de tres veces la suma de 120.000 euros. En otro de los ejercicios se concluía en sentido contrario, porque las cuantías defraudadas eran inferiores al doble de la referida cifra.

La Sala de lo Penal del Tribunal Supremo sigue el mismo tipo de razonamiento y realiza un cálculo similar partiendo de la media aritmética de las cuotas defraudadas de los delitos fiscales que han tenido acceso a dicha Sala desde 1990. La cuantía defraudada de un total de 108 cuotas, referidas a distintos impuestos, es de 56.064.694,70 euros que si se dividen entre 108 resulta en una media de cuota defraudada de 519.177,54 euros. Dicha cuantía supone alrededor de cinco veces la suma de 120.000 euros y se establece (en esta Sentencia) como límite a la hora de establecer la referida agravante.

**1.12 Procedimiento Administrativo.- Sólo puede acudir al procedimiento de notificación edictal cuando la Administración no puede conocer por otros medios el domicilio del interesado (Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León. Sentencia de 9 de diciembre de 2011)**

La Administración notificó una liquidación mediante el procedimiento de notificación edictal tras dos intentos fallidos de notificaciones. Posteriormente, sin embargo, notificó la providencia de apremio con éxito sin necesidad de acudir a dicha notificación edictal.

No obstante, existían pruebas de que a la Administración le constaba (antes de la notificación edictal de la liquidación) otro domicilio designado por el recurrente a efectos de notificaciones, así como su lugar de trabajo precisamente como funcionaria en la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid (donde, como tal funcionaria, se le practicaban las correspondientes retenciones a cuenta de sus rendimientos del trabajo).

Conforme a ello, entiende el Tribunal que la Administración, tras los intentos fallidos de notificación de la liquidación, debió practicar, al menos, una mínima actividad de constatación y averiguación del domicilio del contribuyente, como la que (de hecho) se realizó posteriormente para poder notificar la providencia de apremio.

Por ello el Tribunal estima que la liquidación no fue notificada en forma, lo que supone que no proceda expedir la providencia de apremio y, consecuentemente, que debe anularse dicha providencia y las actuaciones confirmatorias posteriores de la misma.

**1.13 Procedimiento de Gestión.- La Administración puede rectificar de oficio sus acuerdos de liquidación cuando existen evidentes errores materiales (Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 30 de noviembre de 2011)**

En este caso, la Dependencia de Gestión Tributaria había emitido una Resolución en la que se señalaba que no procedía regularizar la situación tributaria del contribuyente. Posteriormente, la misma Dependencia rectificó de oficio dicha Resolución, al entender que se había producido un error material, pues lo que había ocurrido (como así quedó reflejado en la nueva Resolución) es que el correspondiente procedimiento de comprobación limitada había finalizado por haberse iniciado un procedimiento de inspección relativo al mismo impuesto y ejercicio.

El Tribunal considera que, en el caso de autos, concurren una serie de circunstancias que permiten mantener la legalidad de la segunda Resolución, pues el error de la primera era manifiesto e indiscutible, patente y claro y, por tanto, no era preciso acudir a la interpretación de normas jurídicas para concluir que dicho error se había producido, más aún cuando el error era de tipo “informático”.

## 2. RESOLUCIONES Y CONSULTAS

### 2.1 Impuesto sobre Sociedades.— No existe obligación de documentar el valor de mercado en el caso de préstamos por un valor inferior al de mercado a una filial (Dirección General de Tributos. Consulta V0407-12, de 23 de febrero de 2012)

Se analiza si es obligatorio documentar, a efectos de la normativa de precios de transferencia, un préstamo a una entidad íntegramente participada, remunerado por un valor inferior al de mercado.

La DGT aclara, en primer lugar, que este tipo de préstamos no debe tener reflejo en la base imponible del Impuesto porque, atendiendo a la norma de registro y valoración 18 del Plan General de Contabilidad, no suponen una liberalidad, sino un aumento en los fondos propios de la prestataria y un mayor valor de la participación en la prestamista (salvo que existiendo otros socios de la sociedad dominada, la dominante realice una aportación en una proporción superior a la que le correspondería por su participación efectiva).

Dicho lo anterior, la Ley del Impuesto sobre Sociedades contiene una norma especial para este tipo de operaciones (artículo 15), en virtud de la cual se han de valorar a mercado los activos aportados a entidades y los valores recibidos en contraprestación.

Aunque el valor de mercado es el que habrían pactado partes independientes según los métodos previstos en la propia Ley (artículo 16), estamos ante una regla especial (el artículo 15) que prevalece sobre la general de valoración de operaciones vinculadas (artículo 16), por lo que a este tipo de operaciones no le resultarán de aplicación las obligaciones documentales previstas para las operaciones vinculadas (artículo 16.2).

### 2.2 Impuesto sobre Sociedades.— La corrección por deterioro de una participación no deducida por insuficiencia de coste, podrá deducirse cuando posteriormente se incremente (Dirección General de Tributos. Consulta V0349-12, de 16 de febrero de 2012).

La Ley del Impuesto sobre Sociedades permite que, bajo determinadas circunstancias, una entidad pueda deteriorar fiscalmente su participación en su filial (artículo 12.3) lo que, en general, permitirá a aquella aprovechar (por la vía de dicho deterioro fiscal) sus pérdidas. No obstante, dicha deducibilidad se encuentra limitada por el coste de adquisición de la participación, de forma que, una vez que dicho coste se encuentra íntegramente deteriorado, las posteriores pérdidas de la filial no serán aprovechables por la matriz.

No obstante, la DGT confirma que estas pérdidas posteriores podrán aprovecharse por la matriz (por la vía del deterioro fiscal de la participación) en un ejercicio posterior al de la generación de estas nuevas pérdidas, si el coste en la matriz se incrementa mediante una aportación a los fondos propios de la entidad participada.

Lo contrario, señala la DGT, sería desconocer a efectos fiscales la existencia de la depreciación de la participación y, por otra parte, discriminaría la deducción en función del ejercicio en el que se realiza la aportación al capital de la filial.

**2.3 Impuesto sobre Sociedades.– Los miembros de una UTE pueden dejar exentas las rentas de actividades en el extranjero, aunque éstas no se realicen a través de establecimientos permanentes (Dirección General de Tributos. Consulta V0293-12, de 13 de febrero de 2012)**

El artículo 50 del TRLIS establece que las empresas miembros de una Unión Temporal de Empresas que opere en el extranjero podrán acogerse al método de exención por las rentas procedentes del extranjero, entendiéndose la DGT en esta consulta que la aplicación de dicha exención no está condicionada a que la UTE opere en el extranjero mediante un establecimiento permanente.

**2.4 Impuesto sobre Sociedades e IVA.– La valoración de mercado de un inmueble a efectos del Impuesto sobre Sociedades e IVA ha de realizarse según los criterios de su propia normativa (Dirección General de Tributos. Consulta V0296-12, de 13 de febrero de 2012)**

El ordenamiento tributario contempla en diversas normas la obligación de valorar a mercado las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas.

En concreto, el artículo 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades define el valor normal de mercado como aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia, estableciendo en su apartado 4 diversos métodos para su determinación.

Por su parte, el artículo 79.Cinco de la Ley del IVA define el valor normal de mercado como aquel que, para adquirir los bienes o servicios en cuestión en ese mismo momento, un destinatario (en la misma fase de comercialización en la que se efectúe la entrega de bienes o prestación de servicios objeto de valoración) debería pagar en el territorio de aplicación del impuesto en condiciones de libre competencia a un proveedor independiente.

En opinión de la DGT, la valoración a mercado de un inmueble a efectos del Impuesto sobre Sociedades y el IVA debe realizarse conforme a estas reglas especiales, sin que pueda acudir a los valores reales establecidos por normativa autonómica a efectos de otros Impuestos (por ejemplo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados o del Impuesto sobre Sucesiones).

## 2.5 IRPF.– Definición de valores homogéneos (Dirección General de Tributos. Consulta V0381-12, de 21 de febrero de 2012)

La normativa del IRPF se remite en determinadas ocasiones al concepto de valores homogéneos (por ejemplo, cuando se transmiten valores y es preciso determinar cuáles se entienden transmitidos a efectos fiscales); el Reglamento del Impuesto establece que para que unos valores sean considerados homogéneos:

- Han de formar parte de una misma operación financiera o responder a una unidad de propósito, incluida la obtención sistemática de financiación, ser de igual naturaleza y régimen de transmisión y atribuir a sus titulares un contenido sustancialmente similar de derechos y obligaciones.
- En este sentido, la homogeneidad no se verá afectada por la eventual existencia de diferencias entre los valores o participaciones en lo relativo a su importe unitario o fechas de puesta en circulación, entre otros factores, y, en particular, por el fraccionamiento de la emisión en tramos sucesivos o por la previsión de ampliaciones.

Por otra parte, de la Ley de Sociedades de Capital se desprende que la regla general es la de igualdad de las participaciones sociales, debiendo apreciarse la desigualdad, en cuanto al diferente contenido de derechos políticos y/o económicos, en sentido estricto, teniendo en cuenta la proporción que las mismas representen en el capital social de la sociedad.

Conforme a ello, la DGT concluye que no parece que puedan considerarse no homogéneas participaciones en el capital de la sociedad de distinto nominal, cuando los derechos que confieren sean proporcionales a los importes nominales, interpretación que tiene encaje con la previsión del Reglamento del IRPF de que las diferencias en relación con el importe unitario o el valor nominal no son un elemento determinante para excluir la homogeneidad.

## 2.6 IRPF.– Aplicación de la reducción del 40% a los incrementos salariales correspondientes a ejercicios anteriores pactados en un Convenio Colectivo posterior (Dirección General de Tributos. Consulta V0250-12, de 6 de febrero de 2012)

Se analiza la cláusula de un Convenio Colectivo que prevé el pago en un año posterior al de su entrada en vigor, de las cantidades resultantes de aplicar las subidas o revisiones de los salarios correspondientes a los tres años precedentes y, concretamente, si dichas subidas constituyen un rendimiento de trabajo irregular.

Se concluye afirmativamente, a la vista de la retroactividad que el propio Convenio establece para los incrementos salariales, unido a la exigibilidad conjunta de los mismos y a su extensión temporal a lo largo de un período que abarca más de dos años; ello, a pesar de que la cláusula de revisión salarial no estaba pactada antes del inicio del período al que se aplica.

**2.7 Impuesto sobre el Valor Añadido.– La exhibición por el patrocinador de su condición de tal en un convenio de colaboración suscrito con una fundación no constituye servicio a efectos de IVA (Dirección General de Tributos. Consulta V0316-12, de 14 de febrero de 2012)**

Las entidades beneficiarias del mecenazgo (fundaciones, asociaciones declaradas de utilidad pública, etc) pueden suscribir convenios de colaboración conforme a los que, a cambio de una ayuda económica para la realización de sus actividades, se comprometen a difundir, por cualquier medio, la participación del colaborador en dichas actividades. A estos efectos, se prevé que la difusión de la participación del colaborador en el marco de estos convenios no constituye una prestación de servicios.

A la vista de dicho precepto, la DGT ha venido manteniendo en diversas consultas, y así lo reitera en ésta, que el compromiso de difundir la participación del colaborador mediante la inclusión del logotipo o menciones en sus comunicaciones no constituirá prestación de servicios a efectos de IVA, ni formarán parte de la base imponible de sus operaciones, ni se incluirán en el cálculo de la prorrata.

En este contexto, se plantea adicionalmente si el uso que pueda hacer el colaborador de su condición de tal en todas sus comunicaciones públicas y soportes publicitarios puede tener implicaciones a efectos de IVA. Se concluye en esta consulta que el hecho de que el patrocinador exhiba su condición en un determinado acontecimiento no permite “apreciarse la existencia de una relación jurídica que acredite la existencia de un vínculo directo en cuya virtud el patrocinador se comprometa a publicitar el citado acontecimiento de especial interés ni la consultante a satisfacer contraprestación alguna”, lo que conlleva que “no existe servicio alguno a efectos del impuesto por la exhibición de la condición de patrocinador a través de la inserción del logotipo y de la frase autorizada que se correspondan con un determinado acontecimiento acogido al régimen dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002, a favor de la entidad u organismo que organice el mismo”.

**2.8 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.– Determinación de la Comunidad Autónoma de residencia en el caso de traslado del donatario del extranjero a España (Dirección General de Tributos. Consulta V0256-12, de 7 de febrero de 2012)**

Diversas normativas autonómicas, como la de Madrid, tienen establecidas bonificaciones para las donaciones a determinadas personas residentes en las correspondientes Comunidades Autónomas. No obstante, a modo de cautela y a fin de evitar cambios de residencia motivados por la existencia de dichas bonificaciones, la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, establece que las donaciones se regirán por la normativa de la Comunidad Autónoma en la que el donatario hubiera permanecido el mayor número de días en el período de los cinco años inmediatamente anteriores a la fecha del devengo del impuesto.

Se plantea en esta consulta el caso de una donación a una persona física que en el momento de la donación (de la que es beneficiaria) es residente en Madrid por traslado de su residencia desde el extranjero. En este caso, como afirma la DGT, la anterior cautela

no aplica, ya que está prevista para casos de traslados entre Comunidades Autónomas pero no para los traslados desde el extranjero a la Comunidad en la que se aplica la bonificación.

**2.9 Impuesto sobre Hidrocarburos.- La regularización mediante liquidaciones anuales constituye un defecto material que no impide la práctica de nuevas liquidaciones (TEAC. Resolución de 14 de febrero de 2012)**

Al igual que en su Resolución de 24 de noviembre de 2010, emitida por la Sala Especial para Unificación de doctrina del TEAC en relación con el IVA, entiende el TEAC ahora que también en el Impuesto sobre Hidrocarburos es incorrecto regularizar la situación tributaria del sujeto mediante liquidaciones anuales en lugar de a través de liquidaciones por los períodos “normales” de liquidación en período voluntario.

No obstante, concluye de nuevo el TEAC que la regularización mediante liquidaciones anuales supone un defecto material o sustancial y no formal por lo que, anuladas las liquidaciones erróneas, procede retrotraer actuaciones, con los límites derivados de la prescripción y de la prohibición de la *reformatio in peius*.

**2.10 Procedimiento Administrativo.- Los actos por el contribuyente para obtener la declaración de caducidad de un procedimiento no tienen efectos interruptivos de la prescripción de la deuda tributaria (Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia. Resolución de 13 de marzo de 2012)**

Se resuelve un supuesto en el que se dictó una liquidación tributaria y posteriormente fue anulada por caducidad.

El TEAR de Galicia, en la misma línea que lo hizo el TEAC en Resolución de 26 de octubre de 2010, entiende que los actos previos a la declaración de caducidad, es decir, la propia liquidación y la reclamación económico-administrativa posterior, en cuya resolución se declaró la referida caducidad, no pueden ser causa interruptiva de la prescripción.

**2.11 Procedimiento de Recaudación.- Interés aplicable en resoluciones parcialmente estimatorias en relación con liquidaciones cuya ejecución estaba suspendida (TEAC. Resoluciones de 16 de febrero y 1 de marzo de 2012)**

El TEAC ha venido entendiendo en diversas resoluciones que el artículo 26.6 de la Ley General Tributaria que determina la aplicación del interés legal en el caso de que la deuda hubiera sido suspendida mediante aval bancario, no es aplicable cuando el correspondiente recurso se estima parcialmente y se emite una nueva liquidación. En tales casos, ha venido concluyendo que era exigible el interés de demora.

Sin embargo, el Tribunal modifica ahora su criterio, concluyendo que:

- En estos casos, es preciso emitir una nueva liquidación y los intereses habrán de calcularse sobre la cuota de dicha nueva liquidación.

- El período de cómputo de los intereses será el que transcurra desde la liquidación anulada hasta que se dicte la nueva liquidación (con el límite del plazo máximo para ejecutar la resolución parcialmente estimatoria).
- Durante el lapso temporal en que la deuda estuvo suspendida con las correspondientes garantías, el tipo de interés aplicable será el legal del dinero vigente en cada momento; durante el resto del período de devengo, el tipo de interés aplicable será el de demora.

Según el TEAC, esta nueva interpretación, además de ser acorde con la finalidad de la norma, evita el efecto no deseado de que quien obtiene una resolución administrativa o judicial parcialmente estimatoria determinante de la anulación de una liquidación y su sustitución por otra, se vea en peor condición que aquel cuyo recurso es desestimado totalmente, sin que haya que practicar una nueva liquidación.

Por su parte, en la Resolución de 1 de marzo de 2012 el TEAC recuerda que debe excluirse el cálculo de intereses de demora una vez transcurrido el plazo máximo de resolución de la correspondiente reclamación económico-administrativa, esto es, desde que transcurra un año desde la interposición de la misma.

### 3. NORMATIVA

#### 3.1 Corrección del Real Decreto-ley 12/2012 a efectos de los pagos fraccionados y el gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera

El Real Decreto-ley 14/2012, de 20 de abril, (BOE de 21 de abril de 2012) de medidas urgentes de racionalización del gasto público en el ámbito educativo, incluye modificaciones en el Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público (resumido en nuestro Boletín 2-2012):

- Pagos fraccionados: se dispone que en el caso de sujetos pasivos cuyo período impositivo no coincida con el año natural, el pago fraccionado mínimo se ha de calcular sobre el resultado del período transcurrido desde el inicio del período impositivo hasta el día anterior al inicio de cada período de ingreso del pago fraccionado (con la redacción anterior el resultado se debía calcular, en todo caso, desde el 1 de enero de cada año, con independencia de cuando se iniciaba el ejercicio fiscal).
- Gravamen especial sobre dividendos y rentas de fuente extranjera: se limita la aplicación del gravamen especial para casos en que no se cumpla el requisito de tributación de la entidad no residente de la que proceden la rentas, a los dividendos y rentas devengados hasta el 30 de noviembre de 2012. En la anterior redacción se permitía hasta el 31 de diciembre de 2012.



### 3.2 Convenio entre España y Hong Kong para evitar la doble imposición

Se ha publicado en el BOE de 14 de abril de 2012 el Convenio para evitar la doble imposición entre el Reino de España y la Región Administrativa Especial de Hong Kong, hecho en Hong Kong el 1 de abril de 2011. Destacan de este Convenio los siguientes aspectos:

- Los tipos de retención aplicables en función del tipo de renta obtenida serán los siguientes:
  - Dividendos: 0% si el beneficiario efectivo es una sociedad (distinta de una sociedad de personas) y tiene una participación directamente de al menos el 25% en la sociedad que paga los dividendos; 10% para todos los demás casos.
  - Intereses: 5%. Los intereses percibidos o pagados por el Estado, así como otras categorías de intereses previstas expresamente en el artículo 11 del Convenio, estarán exentos.
  - Cánones: 5%.
- Las ganancias derivadas de (i) bienes inmuebles, (ii) acciones o participaciones, o derechos similares cuyo valor proceda en más de un 50 por ciento, directa o indirectamente, de bienes inmuebles, o de (iii) otros derechos que directa o indirectamente otorguen a su propietario el derecho al disfrute de bienes inmuebles, podrán tributar en el Estado en el que esté situado ese bien inmueble.

No obstante, los beneficios derivados del Convenio en el caso de dividendos, intereses, cánones, ganancias de capital y otras rentas no serán aplicables cuando el fin primordial o uno de los fines primordiales de cualquier persona relacionada con la creación o cesión de los derechos que dan lugar a dichas rentas sea la obtención de tales beneficios mediante la mencionada creación o cesión.

Este Convenio entró en vigor el 13 de abril de 2012 (un día antes de su publicación en el BOE) y sus disposiciones surtirán efecto (y Hong Kong dejará, pues, de ser “paraíso fiscal”):

- En relación con los impuestos retenidos en la fuente, sobre las cantidades pagadas o debidas a no residentes, desde el 1 de abril de 2013.
- En relación con otros impuestos, respecto de los ejercicios fiscales que comiencen desde el 1 de abril de 2013.
- En los restantes casos, desde el 1 de abril de 2013.

### 3.3 Convenio entre España y Armenia para evitar la doble imposición

Se ha publicado en el BOE de 17 de abril de 2012 el Convenio para evitar la doble imposición entre el Reino de España y la República de Armenia, hecho en Madrid el 16 de diciembre de 2011. Destacan de este Convenio los siguientes aspectos:

- Los tipos de retención aplicables en función del tipo de renta obtenida serán los siguientes:
  - Dividendos: 0%, si (i) el beneficiario efectivo es un residente del otro Estado (ii) posee, directa o indirectamente, al menos el 25% en la sociedad que paga los dividendos durante, al menos, dos años antes de la fecha de dicho pago y (iii) dichos dividendos no están sujetos al impuesto sobre beneficios en el otro Estado; 10% en los demás casos.
  - Intereses: 5%.
  - Cánones: 5% por el uso o la concesión de uso de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas películas cinematográficas, o películas o cintas utilizadas para su emisión por radio o televisión; 10% en los demás casos.
- Las ganancias derivadas de (i) bienes inmuebles, (ii) acciones o participaciones, o derechos similares cuyo valor proceda en más de un 50 por ciento, directa o indirectamente, de bienes inmuebles, o de (iii) otros derechos que directa o indirectamente otorguen a su propietario el derecho al disfrute de bienes inmuebles, podrán tributar en el Estado donde esté situado ese bien inmueble.

Este Convenio entró en vigor el 21 de marzo de 2012 y sus disposiciones surtirán efecto:

- En relación con los impuestos de devengo periódico, para los correspondientes al año fiscal que comience en la fecha de entrada en vigor del Convenio o con posterioridad a la misma.
- En los restantes casos, en la fecha en la que el Convenio entre en vigor (21 de marzo de 2012).

### 3.4 Modelos de declaración del IRPF e Impuesto sobre el Patrimonio de 2011

La Orden HAP/638/2012, de 26 de marzo, aprueba los modelos de declaración de IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio de 2011.

El plazo de presentación de las declaraciones tanto del IRPF como del Impuesto sobre el Patrimonio será el comprendido entre los días 3 de mayo y 2 de julio de 2012. No obstante, (i) el plazo de confirmación del borrador de declaración por vía telemática o telefónica del IRPF se inició el 10 de abril, y (ii) el plazo de presentación de declaraciones en las que se domicilie el pago de ambos impuestos se inicia el 3 de mayo y se extiende solo hasta el 27 de junio de 2012.

Como novedad de interés, cabe señalar que la Orden establece como forma de presentación de las declaraciones del Impuesto sobre Patrimonio, exclusivamente, la presentación telemática a través de Internet, si bien se permite que dicha presentación se pueda realizar, además de con sistema de firma electrónica, utilizando el número de referencia del borrador o de los datos fiscales del IRPF.

Asimismo, aquellos contribuyentes que presenten declaración por el Impuesto sobre Patrimonio también deberán utilizar la vía telemática o, en su caso, la vía telefónica, para la presentación de la declaración del IRPF o para la confirmación del borrador de la misma, según proceda.

### 3.5 Régimen fiscal en el nuevo régimen de contratos de aprovechamiento por turno de bienes de uso turístico

El Real Decreto-ley 8/2012, de 16 de marzo (BOE de 17 de marzo de 2012) actualiza las normas tributarias aplicables a los derechos sobre aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico. Así, se establece que:

- En el Impuesto sobre el Patrimonio, los derechos sobre aprovechamiento por turno de bienes inmuebles de uso turístico se valorarán por su precio de adquisición.
- En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se aplicará el tipo del 4% a las transmisiones entre particulares (no sujetas al IVA o al IGIC) de los derechos regulados por el Real Decreto-ley, cualquiera que sea su naturaleza.
- Por último, en el Impuesto sobre el Valor Añadido se tributará al 8% por la cesión de los derechos de aprovechamiento por turno de edificios, conjuntos inmobiliarios o sectores de ellos arquitectónicamente diferenciados cuando el inmueble tenga, al menos, diez alojamientos.

Esta normativa entró en vigor el 18 de marzo de 2012.

## 4. OTROS

### 4.1 Lucha contra el fraude fiscal

En el Consejo de Ministros del pasado 13 de abril se ha aprobado un Anteproyecto de Ley que propone medidas dirigidas a la prevención y lucha contra el fraude fiscal, diseñadas para impactar directamente en determinadas áreas de fraude detectadas como origen de importantes detracciones de ingresos públicos. También se proponen otras medidas que tienden a perfeccionar las normas que garantizan el crédito tributario con el fin de actualizarlas o de aclarar su correcta interpretación. Así, entre otras novedades destacamos, según el texto actual, las siguientes:

- Se incluyen medidas en relación con el régimen de sucesión en las responsabilidades de las personas jurídicas y de entidades sin personalidad destinadas a evitar actuaciones tendentes al vaciado del patrimonio de dichas entidades con carácter previo a su liquidación.
- Se propone la introducción de un nuevo supuesto de responsabilidad subsidiaria, destinado a facilitar la acción de cobro contra los administradores de aquellas empresas que, carentes de patrimonio pero con actividad económica regular, realizan una actividad recurrente y sistemática de presentación de autoliquidaciones formalmente pero sin ingreso con ánimo defraudatorio.
- En el ámbito de los concursos de acreedores, se propone la eliminación de la posibilidad de solicitar aplazamiento o fraccionamiento de los créditos contra la masa en situaciones de concurso de acreedores para evitar la postergación artificiosa del crédito público.
- Respecto al régimen de prescripción tributaria, se pretende clarificar la regulación de los supuestos de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, cuando la acción de Administración se dirija inicialmente respecto de una obligación tributaria distinta como consecuencia de la presentación de una declaración incorrecta por parte del obligado tributario.
- En el marco del régimen sancionador tributario se propone, entre otras:
  - La introducción de una serie de infracciones tributarias relativas al incumplimiento de la obligación de presentación telemática de autoliquidaciones o declaraciones informativas y la modificación de las ya existentes en materia de resistencia, obstrucción excusa o negativa a las actuaciones de la Administración Tributaria para supuestos en que las mismas se produzcan en el marco de los procedimientos de inspección.
  - La modificación del plazo para iniciar los procedimientos sancionadores iniciados a tal fin, para que los tres meses de que dispone la Administración para hacerlo comience desde el momento en que se notifique o se entienda notificado el acto de imposición de sanción pecuniaria con el que está ligada la eventual imposición de la sanción no pecuniaria.
  - En los supuestos en que resulte aplicable el régimen de incrementos no justificados de patrimonio en el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades, cuando resulte acreditada la comisión de la infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación, se pretende que dicha infracción tenga la consideración, en todo caso, de muy grave, sancionable con una multa pecuniaria proporcional del 150% del importe de la base de sanción (que sería la cuantía no ingresada en la autoliquidación como consecuencia de la comisión de la infracción).

- Se quiere establecer una nueva obligación para los residentes en España de informar sobre cuentas y valores situados en el extranjero. El incumplimiento de esta obligación generaría la imprescriptibilidad de los incrementos no justificados de patrimonio en el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades.
- Se limitaría a 2.500 euros el importe de las transacciones en efectivo cuando al menos una de las partes sea un empresario o profesional (15.000 euros si la operación se realiza con un no residente que no actúe en calidad de empresario o profesional). La vulneración supondría una infracción administrativa sancionable con un 25% del importe total de la transacción.
- Se propone reformar el régimen de módulos en el IRPF.
- A efectos del IVA se incluirían dos nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo en los casos de entregas de inmuebles. Por una parte, cuando se renuncie a la exención y, por otra, cuando la entrega de los bienes inmuebles se produzca en ejecución de la garantía constituida.

#### 4.2 Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2012

El Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2012, que actualmente se encuentra en tramitación en el Congreso de los Diputados, incorpora las medidas fiscales que habitualmente recoge esta norma entre las que destacamos las siguientes:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:
  - Actualización de los coeficientes correctores al 1% para las transmisiones de bienes inmuebles no afectos a actividades económicas.
  - Regulación de las compensaciones por la pérdida de beneficios fiscales con la actual normativa que afectan a (i) los adquirentes de vivienda habitual y (ii) los perceptores de determinados rendimientos del capital mobiliario con período de generación superior a dos años en 2011 respecto a lo establecido en la normativa del IRPF vigente hasta 31 de diciembre de 2006.
- Impuesto sobre Sociedades:
  - Actualización al 1% de los coeficientes correctores aplicables en las transmisiones de activos inmobiliarios.
  - Regulación de la forma de determinar los pagos fraccionados del impuesto durante el ejercicio 2012.
- Impuesto sobre la Renta de No Residentes: extensión de la exención aplicable a los dividendos distribuidos por sociedades españolas a matrices residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea a los Estados integrantes del Espacio Económico Europeo.

Por otra parte:

- Son objeto de modificaciones de carácter técnico el IVA y el Impuesto sobre Hidrocarburos.
- Se actualiza al 1% la escala que grava la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios a efectos del ITPyAJD.
- Los tipos fijos de las tasas de la Hacienda estatal se actualizan, con carácter general, al 1% los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal, excepto cuando se trate de tasas que se hayan creado o actualizado específicamente por normas dictadas en 2011.

El presente Boletín contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica-fiscal.

© Abril 2012. J&A Garrigues, S.L.P. quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.