

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 [BOE n.º 261, de 30-X-2012]

Fraude fiscal

La Ley 7/2012, de 29 de octubre, se dispone a atacar los subterfugios económicos existentes ante un fraude fiscal cada vez más sofisticado y oculto. Persigue como objetivos el mejorar la eficacia en el cobro de las deudas tributarias, para lo cual se adoptan medidas que modifican la Ley General Tributaria, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre el Valor añadido y el Impuesto General Indirecto Canario, entre otros. Nos detendremos en algunos cambios que afectan a la Ley General Tributaria, por entender que son los que más repercusión van a tener.

En lo que respecta a la [Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria](#) [BOE n.º 302, 18-XII-2003], desde ahora LGT, se modifican los apartados 1, 3 y 5 del artículo 40, relativo a los sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad. Sobre las obligaciones tributarias pendientes de las sociedades y entidades con personalidad jurídica disueltas y liquidadas (nuevo apartado 1) en las que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de sus socios, partícipes o cotitulares, con el fin de evitar el vaciamiento patrimonial previo de la sociedad que dé lugar a una liquidación con un patrimonio insuficiente o inexistente, éstos responderán con las percepciones patrimoniales recibidas en los dos años anteriores a la disolución que minoren el patrimonio social de la entidad. Esto es, sin perjuicio de la posible responsabilidad solidaria del

pago de la deuda tributaria, de las sanciones, recargos e intereses de demora del período ejecutivo para los causantes o colaboradores en la ocultación o transmisión de bienes o derechos, teniendo como fin el impedir la actuación de la Administración tributaria (artículo 42.2.a LGT). Por la regulación anterior –que se mantiene– solo quedaban obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación. El nuevo apartado 3 del artículo 40 extiende los supuestos de responsabilidad ante la extinción o disolución de sociedades, de tal forma que si antes de la reforma el precepto solo afectaba a las sociedades mercantiles, ahora, cualquiera que tenga la condición de sucesora y beneficiaria, incluso entidades públicas, se harán cargo de las obligaciones tributarias pendientes de la entidad o sociedad a la que suceden.

Sobre la responsabilidad tributaria, regulada en el artículo 41, la LGT sigue indicando que como regla general la responsabilidad no alcanzará a las sanciones, salvo que así lo establezca la Ley, pero se añade en el apartado 4 que, en caso de que así fuera, se derivará el importe íntegro sin aplicar las reducciones que en su caso le beneficien al deudor principal del artículo 188.1 b (reducción del 30 por ciento por conformidad), dándose trámite al responsable para que si tiene a bien preste su conformidad, beneficiándose con ello de las reducciones de los artículos 188.1 b (la misma reducción del 30 por ciento) y del 188.3 (reducción del 25% del 70% restante si paga en los plazos indicados y no interpone recurso o reclamación contra la liquidación o sanción). En definitiva, se incorpora un trámite nuevo, la conformidad en la responsabilidad, en idénticos términos que para el sujeto pasivo, cuyo propósito es reducir la litigiosidad, aunque su eficacia estará por ver.

Al artículo 43, relativo a los responsables subsidiarios, le afecta una modificación –no demasiado clara– que sale al combate de ciertas prácticas, como la consistente en la presentación de autoliquidaciones sin ingreso de forma reiterativa (cuando en el año natural de forma sucesiva o discontinua se hayan presentado sin ingreso la mitad o más de las que correspondieran) por tributos que deben repercutirse (véase el Impuesto sobre el Valor Añadido), o de cantidades que deban retenerse a los trabajadores, profesionales u otros empresarios. Se requiere la acreditación de un *animus* incumplidor de la obligación de autoliquidación real. Así, serán responsables subsidiarios los administradores de hecho o de derecho de las personas jurídicas obligadas a efectuar la declaración e ingreso.

Respecto de los aplazamientos y fraccionamientos del pago se modifica el artículo 65 LGT, sigue inadmitiendo tal posibilidad cuando la exacción se realice por medio de efectos timbrados y por deudas que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar los ingresos a cuenta, salvo en los casos expresamente habilitados. Asimismo, se incorpora que tampoco es posible cuando estamos ante el concurso del obligado y éste ha sido calificado como crédito contra la masa.

El tratamiento de la prescripción también es objeto de clarificación. Se reformula la redacción del artículo 76. 2 II LGT por el cual el *dies quo* para los responsables solidarios cuando el hecho por el que se aprecia tal responsabilidad concorra con posterioridad a la finalización del plazo de pago voluntario para el deudor principal comenzará cuando acontezcan tales hechos, y no cuando termina el plazo de pago voluntario, que es la regla general. La interrupción de los plazos de prescripción también es objeto de reforma –más léxica que de fondo– modificándose los apartados 1, 7 y 8 del artículo 68 LGT. Respecto del primer apartado, se interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar y liquidar la deuda tributaria por cualquier acción de la misma, realizada con conocimiento del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria (hasta aquí el sentir de la norma permanece intacto), aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario (véase porque declara IVA y está sujeto a ITP, o viceversa). También se modifica en el apartado 7 en lo relativo al momento

en que se reinicia el plazo de prescripción interrumpido por la declaración del concurso del deudor. Será desde que adquiera firmeza la resolución judicial de terminación del concurso; o si se hubiera aprobado un convenio desde el momento de su aprobación para las deudas tributarias no sometidas al mismo, y para las sí sometidas, cuando resulten exigibles al deudor. Lo dispuesto en el apartado 7 no es de aplicación al plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a exigir el pago cuando no se hubiera acordado la suspensión en vía contencioso-administrativa. Por último (apartado 8), aunque se continúa con la regla de que la suspensión de la prescripción del deudor principal o de alguno de los responsables causa el mismo efecto en relación con el resto de obligados, se clarifica que si la obligación es mancomunada y solo se reclama a uno de los obligados la parte que le corresponde, el plazo no se interrumpe para los demás.

Otro de los cambios que es interesante mencionar es el relativo a las medidas cautelares aseguradoras del cobro (nuevos apartados 5 y 8 del artículo 81 LGT), permitiéndose su adopción en cualquier instante del procedimiento, lo cual es más garantista respecto al cobro de la deuda, pues hasta ahora solo se podía adoptar tras la propuesta de liquidación. Junto a ello se le otorga potestad a la Administración Tributaria para la adopción de medidas cautelares en los procesos penales por delito fiscal dirigidos contra cualquiera de los sujetos identificados en la denuncia o querrela como posibles responsables, directos o subsidiarios, notificando al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial, el cual deberá adoptar la decisión sobre su conversión en medida jurisdiccional o levantamiento. Se introduce además una nueva disposición adicional decimonovena que otorga competencia a los órganos de recaudación de la agencia Estatal de la Administración tributaria para investigar, bajo la supervisión judicial, el patrimonio que pueda quedar afecto al pago de la correspondiente responsabilidad derivada del delito.

Uno de los aspectos más comentados por la doctrina es la redacción del nuevo apartado 6 del artículo 170, por el cual la Administración tributaria podrá acordar la prohibición de disponer sobre bienes inmuebles de una sociedad [facultad de enajenación, hipoteca o dación en pago], sin necesidad de que el procedimiento se dirija contra ella, cuando se hubieran embargado al obligado tributario acciones o participaciones de aquella y ejerza el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto sobre la sociedad titular de los inmuebles. Esto es una garantía del cobro de la deuda tributaria, donde cabe objetar que no toda transmisión tendrá la entidad de provocar un vaciamiento patrimonial. La medida se alzaría cuando se extinga el embargo de las participaciones o acciones pertenecientes al obligado tributario, así cuando su mantenimiento cause daños de muy difícil o imposible reparación. En algunos foros se ha dicho que a la norma se le escapan algunos casos singulares susceptibles de tener en cuenta, como sería el supuesto de una inmobiliaria dedicada a la promoción y venta de inmuebles; sin embargo, a nuestro juicio, como medida cautelar que es, va de suyo que solo se procederá a su adopción si ello no conlleva un perjuicio de difícil o imposible reparación, con lo cual se salvan estos supuestos. De hecho, el perjuicio se contempla en el añadido como una de las causas a tener en cuenta para el alzamiento de la medida, y si es causa de alzamiento con más motivo lo es para su no adopción.

Por último, relevante ha sido la inclusión de una nueva disposición adicional decimooctava, que incorpora la obligación de información sobre bienes y derechos sitos en el extranjero, sobre cuentas en las que sean titulares o beneficiarios, autorizados o de alguna otra forma en la que ostenten un poder de disposición. También deben informar de cualesquiera títulos, activos, valores o derechos representativos de capital social, fondos propios o patrimonio de todo tipo, cesión a terceros de capitales propios, seguros de vida, invalidez y rentas vitalicias o temporales. También se incluye el deber de información sobre bienes inmuebles y derechos sobre inmuebles de su titularidad situados en el extranjero. No presentar en plazo o presentar de forma

incompleta, inexacta o con datos falsos, o por medios distintos a los telemáticos cuando exista obligación de hacerlo será constitutivo de una infracción grave. El modelo habilitado es el 720.

MARCOS IGLESIAS CARIDAD
*Becario del Programa de Formación del Profesorado Universitario del MECD,
adscrito al Área de Derecho Financiero
y Tributario de la Universidad de Salamanca*