

## PRINCIPALES NOVEDADES FISCALES PARA EL AÑO 2013

### Principales novedades fiscales para el año 2013

*El año 2013 viene cargado de novedades en materia tributaria como consecuencia de una intensa actividad legislativa en el último trimestre del año pasado —e incluso principios de este año— que complementa los cambios de calado introducidos en el primer semestre. Estas reformas han afectado no solo al ámbito de la imposición directa e indirecta, sino que también se han introducido medidas novedosas en materia de lucha contra el fraude fiscal e incluso se ha reformado la configuración del delito fiscal. Las nuevas tendencias legislativas pretenden impulsar la actividad económica, la creación de empleo y el apoyo a los proyectos emprendedores.*

### Main tax developments for 2013

*A wide range of new tax measures affect 2013 as a result of intense legislative activity in the last quarter of 2012 -as well as earlier this year- that add to tax changes approved over the past year. These changes affect both direct and indirect taxation and include new tax measures to prevent tax fraud and the modification of the tax offense. The new legislative trends are focused on boosting economic activities, creating employment, and supporting new entrepreneurial projects.*

## INTRODUCCIÓN

A lo largo del año 2012 se introdujeron cambios de calado en la normativa tributaria, principalmente a través del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, y del Real Decreto-ley 18/2012, de 13 de julio. La actividad legislativa en el último trimestre del pasado año no ha sido menos intensa y, a las modificaciones de marzo y julio, se ha añadido un paquete de medidas antifraude aprobadas por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude (la «Ley 7/2012»), y por la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social (la «LO 7/2012»), que ha reformado la configuración del delito fiscal.

En el último mes del año pasado, la Ley 12/2012, de 26 de diciembre, de medidas urgentes de liberalización del comercio y determinados servicios (la «Ley 12/2012»), la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (la «Ley 16/2012») —a modo de ley de acompañamiento—, y la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales para el 2013 (la «Ley de Presupuestos»), han sido las vías empleadas por el poder legislativo para introducir los cambios en materia tributaria para este nuevo año.

Se espera que se incorporen nuevas medidas a lo largo del año 2013. Prueba de ello son las medidas de estímulo económico y de apoyo a los proyectos emprendedores anunciadas por el Presidente del

Gobierno en el debate sobre el estado de la nación celebrado los días 19 y 20 de febrero. Algunas de estas medidas se han materializado ya en el Real Decreto-ley 4/2013, de 22 de febrero, de medidas de apoyo al emprendedor y de estímulo del crecimiento y de la creación de empleo, publicado en el BOE el día 23 de febrero (el «Real Decreto-ley 4/2013»).

En las líneas que siguen se describen las principales modificaciones introducidas por el conjunto de leyes aprobadas en el último trimestre del año pasado que, junto al reciente Real Decreto-ley 4/2013, conforman el paquete normativo-fiscal para este año 2013.

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En el Impuesto sobre Sociedades («IS»), la mayor parte de las modificaciones han sido introducidas por la Ley 16/2012. Entre las nuevas medidas, se puede distinguir un paquete de medidas de carácter temporal y otro paquete de medidas de vigencia indefinida.

### Medidas de carácter temporal

En primer lugar, se ha limitado parcialmente la amortización fiscalmente deducible para las grandes empresas (aquellas cuya cifra de negocios no supere 10 millones de euros) durante los periodos impositivos que se inicien dentro de los años 2013 y 2014, ya que solo podrán deducir el 70% de la amortización del inmovilizado material, intangible y de las inversiones inmobiliarias que hubiera resultado deducible de no aplicarse esta restricción.

En segundo lugar, la aplicación del tipo de gravamen reducido en el IS por mantenimiento o creación de empleo por las llamadas «microempresas» (entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 5 millones de euros y cuya plantilla media sea inferior a 25 empleados) se ha prorrogado para el ejercicio 2013.

En tercer y último lugar, se ha ampliado un ejercicio más la deducción por gastos e inversiones para habituar a los empleados en la utilización de las nuevas tecnologías de la comunicación y de la información (artículo 40 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades —«Ley del IS»—) y la deducción por inversiones cinematográficas (artículo 38.2 de la Ley del IS) se ha prorrogado hasta los períodos impositivos iniciados antes de 1 de enero de 2015.

### Medidas de vigencia indefinida

Entre las medidas de vigencia indefinida aprobadas por la Ley 16/2012 destaca la flexibilización de los criterios de aplicación del régimen fiscal especial de arrendamiento de viviendas, reduciéndose el número mínimo de viviendas requerido (que pasa a ser 8) y el período de tiempo en que deben mantenerse en arrendamiento (que pasa a ser 3 años). También se suprime el requisito relativo al tamaño máximo de cada vivienda arrendada.

El régimen fiscal previsto para contratos de arrendamiento financiero ha quedado modificado, estableciéndose la posibilidad de aplicar el régimen de amortización acelerada previsto en el artículo 115 de la Ley del IS, bajo determinadas condiciones, antes del momento de puesta en condiciones de funcionamiento del bien (el nuevo «tax lease»).

Por otra parte, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2013, se ha excluido de la obligación de realizar pagos fraccionados y de presentar las correspondientes declaraciones a las entidades que tributan al 1% o al 0% (principalmente, instituciones de inversión colectiva y fondos de pensiones).

Finalmente, se limita también la deducibilidad del gasto por indemnizaciones por despido derivados de la extinción producida a partir de 1 de enero de 2013 de una relación laboral, común o especial, o bien de la relación mercantil propia de los administradores, consejeros y miembros de los órganos representativos de entidades. En concreto, pasan a

ser no deducibles los gastos que excedan, para cada perceptor, del importe mayor entre (i) la cantidad de 1.000.000 de euros o (ii) el importe que esté exento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas («IRPF»), aun cuando se satisfagan en varios períodos impositivos.

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

La imposición sobre las personas físicas también ha sufrido importantes modificaciones. Las reformas más destacadas se resumen a continuación.

En primer lugar, se ha suprimido la deducción por inversión en vivienda habitual con efectos a partir de 1 de enero de 2013, si bien la norma prevé un régimen transitorio para aquellos contribuyentes que antes del 1 de enero de 2013 hubieran adquirido su vivienda habitual o hubieran satisfecho cantidades para la construcción, ampliación, rehabilitación o realización de obras por razones de discapacidad en su vivienda habitual.

En segundo lugar, también con efectos desde el 1 de enero de 2013, se ha modificado el régimen fiscal de las ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales que hubieran permanecido en el patrimonio del contribuyente durante menos de un año, ya que dejan de formar parte de la renta del ahorro y pasan a incluirse en la base imponible general.

En tercer lugar, se modifica la regla de cálculo de la retribución en especie derivada de la cesión de vivienda a los empleados cuando la vivienda no sea propiedad de la empresa, de manera que la retribución en especie pasa a cuantificarse por el importe del coste del alquiler asumido por el empleador (sin que la valoración resultante pueda ser inferior que la que resultaría de aplicar la norma de valoración para el caso de que la vivienda sea propiedad de la empresa). No obstante, esta nueva regla no será de aplicación durante 2013 si la entidad empleadora viniera facilitando la vivienda como retribución en especie con anterioridad al 4 de octubre de 2012.

En cuarto lugar, se modifica la reducción por rendimientos irregulares del artículo 18.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para las indemnizaciones derivadas de cualquier relación laboral, común o especial, o bien de la relación mercantil propia de los administradores, consejeros y miem-

bros de órganos representativos de entidades que excedan de 700.000 euros. Según la nueva redacción de este artículo, en el caso de que la cuantía de la indemnización esté entre 700.000,01 euros y 1.000.000 de euros, la base de la reducción será el importe que resulte de minorar 300.000 euros de la diferencia entre la cuantía de la indemnización y 700.000 euros. No se aplicará la reducción cuando la cuantía de la indemnización exceda de 1.000.000 de euros.

Por último, se ha incorporado un nuevo gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas. Este gravamen especial se liquidará a un tipo del 20%, aplicable sobre la cuantía del premio que exceda de 2.500 euros. El gravamen se devengará en el momento en el que se abone o satisfaga el premio y, en ese momento, se practicará la retención o ingreso a cuenta correspondiente. Este nuevo gravamen especial también resultará de aplicación a los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes («IRNR») que no dispongan de un establecimiento permanente en España.

## ACTUALIZACIÓN DE BALANCES

Como medida excepcional, de acuerdo con la Ley 16/2012, los sujetos pasivos del IS, del IRPF que realicen actividades económicas (y lleven su contabilidad conforme al Código de Comercio o estén obligados a llevar los libros registros de su actividad) y del IRNR que operen en territorio español a través de un establecimiento permanente podrán actualizar aquellos elementos patrimoniales que figuren en el primer balance cerrado con posterioridad a 28 de diciembre de 2012 (fecha de entrada en vigor de la Ley 16/2012), siempre que no estén (o deban estar) fiscalmente amortizados.

El procedimiento de actualización consiste, básicamente, en la aplicación de determinados coeficientes al precio de adquisición o coste de producción de cada elemento patrimonial, a las mejoras que se les hayan incorporado y a las amortizaciones contables que hayan sido fiscalmente deducibles. Los coeficientes varían entre 1 y 2,2946, dependiendo de su fecha de adquisición o mejora. El coeficiente máximo —que implica una revalorización del activo cercana al 130%— es aplicable para activos adquiridos con anterioridad al 1 de enero de 1984.

Los incrementos en la valoración de los elementos afectados por la actualización que resulten de las operaciones anteriores se abonarán en la cuenta

«reserva de revalorización de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre» o, en el caso de contribuyentes del IRPF que estuvieran obligados a llevar los libros registros de su actividad económica, sobre el incremento neto de valor de los elementos patrimoniales actualizados. El incremento neto de valor de los elementos patrimoniales resultante de las operaciones de actualización se amortizará a partir del primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2015, durante los períodos que resten para completar la vida útil del elemento patrimonial, en los mismos términos que corresponde a las renovaciones, ampliaciones o mejoras.

Si bien la actualización no tributará por IS, IRPF o IRNR, estará sujeta a un gravamen especial del 5%. Este gravamen especial se autoliquidará e ingresará mediante un modelo específico, junto con la declaración del IS o del IRNR relativa al período impositivo al que corresponda el balance en el que constan las operaciones de actualización, o del IRPF correspondiente al período impositivo 2012. La presentación de la declaración fuera de plazo será causa de invalidación de las operaciones de actualización. El importe del gravamen único no tendrá la consideración de cuota del IS, del IRPF o del IRNR.

## IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

En el marco del programa de lucha contra el fraude y para evitar la pérdida del ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido («IVA») repercutido, la Ley 7/2012 ha introducido tres nuevos supuestos de inversión del sujeto pasivo: (i) entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, y de segundas o ulteriores entregas de edificaciones en las que se renuncie a la exención; (ii) entregas de bienes inmuebles en ejecución de la garantía constituida sobre estos (supuesto que se extiende a las operaciones de dación del inmueble en pago y cuando el adquirente asume la obligación de extinguir la deuda garantizada); y (iii) ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, 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. De esta forma, se pretende evitar que el vendedor o contratista que recibe las cuotas de IVA repercutido no lo ingrese en la Hacienda Pública, amparándose en su situación financiera.

Por otra parte, la Ley 7/2012 introdujo también una serie de especialidades en el IVA para los

supuestos de concurso que pretenden evitar que se desvirtúe la neutralidad del impuesto con la eventual declaración de concurso del transmitente o del adquirente. Entre otras, se limita el derecho de deducción de los sujetos pasivos en situación de concurso de forma que, cuando se hubieran soportado las cuotas con anterioridad al auto de declaración de concurso, se deberá ejercer el derecho a la deducción necesariamente en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que dichas cuotas fueron soportadas. Asimismo, en la declaración-liquidación referida a los hechos imponible anteriores a la declaración de concurso, el concursado estará obligado a aplicar la totalidad de los saldos a compensar correspondientes a periodos de liquidación anteriores a la declaración de concurso.

La Ley 16/2012 también ha introducido modificaciones en el ámbito del IVA. En primer lugar, se han modificado las exenciones relativas a la prestación de servicios por parte de uniones temporales de empresas o agrupaciones de interés económico a sus miembros o por organismos legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa a sus miembros o por entidades de carácter social, de forma que la aplicación de estas exenciones pierden el carácter de exenciones rogadas. En segundo lugar, se ha incorporado una nueva causa de modificación de la base imponible del IVA, según la cual, en operaciones a plazos, bastará instar el cobro de uno de los plazos mediante reclamación judicial o por medio de requerimiento notarial al deudor para poder modificar la base imponible en la proporción que corresponda al plazo o los plazos impagados. Asimismo, se indica que no procederá la modificación de la base imponible cuando un crédito resulte total o parcialmente incobrable con posterioridad al auto de declaración de concurso y corresponda a operaciones devengadas con anterioridad a dicho auto. Por último, se introducen algunas precisiones respecto de las implicaciones de la reducción de la base imponible por impago para destinatarios que no actúen como empresarios y profesionales.

### **NUEVA REDACCIÓN DEL ARTÍCULO 108 DE LA LEY DEL MERCADO DE VALORES**

La Ley 7/2012 ha dado una nueva redacción al artículo 108 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, que ha modificado el régimen aplicable en imposición indirecta a las transmisiones en el mercado secundario de participaciones de

sociedades con inmuebles. Si bien con la anterior redacción estas operaciones quedaban sujetas a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados cuando se cumplían determinadas condiciones objetivas, con la nueva redacción solo quedarán no exentas aquellas transmisiones de valores en las que se persiga un ánimo elusorio, presumiéndose que existe en aquellas transmisiones de sociedades en las que al menos el 50% del activo de la sociedad participada esté integrado por inmuebles en España que no estén afectos a actividades económicas.

De esta forma, el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores se configura, tal como se estableció originariamente, como una medida antielusión fiscal de las posibles transmisiones de valores que sean una cobertura de una transmisión de inmuebles mediante la interposición de figuras societarias.

### **OTRAS MODIFICACIONES**

Con el fin de fomentar la aplicación del régimen especial de las sociedades anónimas cotizadas de inversión en el mercado inmobiliario (las «SOCIMI»), la Ley 16/2012 ha introducido reformas estructurales en su regulación mercantil y fiscal. En cuanto a las reformas fiscales objeto de este foro, destaca la fijación de un tipo de gravamen del 0% para las rentas que obtengan las SOCIMI en el desarrollo de su actividad. No obstante, las SOCIMI tributarán al 19% sobre el importe íntegro de los dividendos o participaciones en beneficios distribuidos a los socios no residentes cuya participación en el capital social de la entidad sea igual o superior al 5%, cuando dichos dividendos, en sede de sus socios, estén exentos o tributen a un tipo de gravamen inferior al 10%, salvo determinadas excepciones. En cuanto al régimen fiscal especial aplicable a los socios de las SOCIMI, tributarán en el IS, IRPF o IRNR según corresponda.

En el ámbito del Impuesto sobre el Patrimonio, la Ley 16/2012 ha retrasado la aplicación de la bonificación general del 100% sobre la cuota íntegra del impuesto al ejercicio 2014.

En cuanto a la tributación de los no residentes, además de las ya anticipadas reformas —sujeción al gravamen especial sobre loterías y premios y posibilidad de actualizar balances—, con efectos desde el 1 de enero de 2013, se ha modificado la configuración del gravamen especial sobre bienes inmue-

bles de entidades no residentes, quedando sujetas a dicho gravamen exclusivamente las entidades residentes en un país o territorio que tenga la consideración de paraíso fiscal, entre otras medidas técnicas relativas a este gravamen especial.

En el ámbito de la imposición indirecta, la Ley 16/2012 ha excluido de la sujeción a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (documentos administrativos) las anotaciones preventivas que se practiquen en los Registros públicos que hayan sido ordenadas de oficio por la Administración competente.

### **REFORMA DEL DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA**

El pasado 28 de diciembre de 2012 se publicó la LO 7/2012 que ha modificado el Código Penal en el marco del plan de intensificación de la lucha contra el fraude fiscal. En síntesis, se ha incluido un nuevo tipo agravado —con una pena máxima de seis años— cuando (i) la cuantía de la cuota defraudada supere los seiscientos mil euros; (ii) la defraudación se cometa en el seno de un grupo criminal; o (iii) se utilicen personas interpuestas, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales o territorios de nula tributación para ocultar o dificultar la determinación de la identidad o el patrimonio del obligado tributario o del responsable del delito o la determinación de la cuantía defraudada. El aumento de la pena implica el aumento del plazo de prescripción a diez años.

En virtud de otra de las modificaciones en el ámbito penal introducidas por la LO 7/2012, la regularización tributaria (tanto por vía ordinaria como por vía extraordinaria —declaraciones tributarias especiales realizadas al amparo del Real Decreto-ley 12/2012—) se configura como un supuesto de exoneración de responsabilidad por excusa absoluta —excluye la pena—, a integrarse como elemento negativo del tipo del artículo 305.1 CP. La atipicidad del delito fiscal regularizado vía declaración tributaria especial impedirá que pueda considerarse tal conducta como delito previo a los efectos de un posible blanqueo de capitales.

También, entre las reformas introducidas por la LO 7/2012, se introduce un supuesto de atenuación de la pena cuando los presuntos responsables de los delitos, antes de que transcurran dos meses desde su citación judicial, reconozcan su comisión y satisfagan íntegramente la deuda tributaria, o bien, si no

son los obligados tributarios o los autores del delito, colaboren con las autoridades para la averiguación de los hechos y, en su caso, la identificación o captura de otros responsables.

Por último, cuando la Administración tributaria aprecie indicios de comisión de un delito contra la Hacienda Pública, podrá liquidar de forma separada, por una parte, los conceptos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, y por otra, aquellos que lo estén, dando lugar a dos liquidaciones separadas. La liquidación vinculada a un posible delito seguirá la tramitación que establezca la normativa tributaria, sin perjuicio de que finalmente se ajuste a lo que se decida en el proceso penal. La liquidación de aquellos conceptos no vinculados con el posible delito seguirá la tramitación ordinaria, y la liquidación que, en su caso, derive de aquellos conceptos y cuantías que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública seguirá la tramitación que al efecto establezca la normativa tributaria, sin perjuicio de que finalmente se ajuste a lo que se decida en el proceso penal. Además, expresamente se establece que la existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paraliza la acción de cobro de la deuda tributaria, salvo que el juez acuerde la suspensión de las actuaciones de ejecución, previa prestación de garantía o se acuerde su dispensa.

### **LA NUEVA DECLARACIÓN DE BIENES Y DERECHOS EN EL EXTRANJERO Y LOS EFECTOS DE SU INCUMPLIMIENTO**

La Ley 7/2012 introdujo una nueva obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero que ha sido posteriormente desarrollada por Real Decreto 1558/2012, de 15 de noviembre. Asimismo, el pasado 30 de enero de 2013, se publicó la Orden HAP/72/2013 de aprobación del modelo 720 de declaración de bienes y derechos en el extranjero.

Esta nueva obligación de información se concreta en la presentación, por parte de personas físicas o jurídicas residentes en territorio español, establecimientos permanentes en territorio español de entidades no residentes y entidades sin personalidad jurídica a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de una declaración informativa anual (modelo 720) sobre los bienes y derechos situados en el extranjero respecto de los cuales, a 31 de diciembre del año

inmediato anterior o en cualquier momento del año, fueran titulares, beneficiarios, autorizados o de cualquier otra forma ostentaran poder de disposición. En particular, en el modelo 720 se deberá incluir información sobre (i) cuentas en entidades financieras situadas en el extranjero; (ii) valores, derechos, seguros y rentas depositados, gestionados u obtenidas en el extranjero y (iii) bienes inmuebles y derechos sobre bienes inmuebles situados en el extranjero.

Pese a las numerosas dudas interpretativas que existen en relación con esta nueva obligación y con la información a cumplimentar en el modelo 720, el régimen sancionador asociado es muy estricto, castigándose tanto (i) la falta de presentación o la presentación de forma incompleta, inexacta o con datos falsos con una multa pecuniaria fija de 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta o 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, como (ii) la presentación fuera de plazo o por medios distintos a los telemáticos con una multa pecuniaria de 100 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a una misma cuenta o elemento patrimonial individualmente considerado según su clase, con un mínimo de 1.500 euros.

Por su parte, el incumplimiento de este deber de declaración también supone la imprescriptibilidad de las deudas tributarias asociadas a los activos respecto de los que se incumpla la obligación de declaración y la imputación al último período no prescrito, salvo en el caso de que el contribuyente acredite que la titularidad de los bienes o derechos se corresponde con rentas declaradas, o bien con rentas obtenidas en períodos impositivos respecto de los cuales no tuviese la condición de contribuyente por el IRPF o por el IS. Además, esta conducta determinará la comisión de infracción tributaria sancionable con una multa proporcional del 150% del importe de la base de la sanción, entendiéndose esta como la cuantía de la cuota íntegra resultante de la imputación.

No obstante lo anterior, la Ley 12/2012 ha aclarado que no se derivará tributación de la posible ganancia patrimonial que pudiera aflorar en sede del socio con motivo de la disolución de la entidad jurídica interpuesta para aquellos contribuyentes que se acogieran a la regularización extraordinaria aprobada por el Real Decreto-ley 12/2012.

Esta nueva obligación de declaración se deberá cumplir entre febrero y abril de 2013 respecto de los bienes y derechos situados en el extranjero a 31 de diciembre de 2012 (o en cualquier momento del año 2012) y, posteriormente, antes del fin del mes de marzo del año siguiente al que se refiera la declaración (siempre y cuando se cumplan determinadas circunstancias).

### LIMITACIÓN A LOS PAGOS EN EFECTIVO

Una de las medidas más novedosas en el marco de la lucha contra el fraude es la limitación a los pagos en efectivo introducida por la Ley 7/2012. De acuerdo con esta nueva norma, no podrán realizarse pagos en efectivo en aquellas 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; añadiendo que, 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. A estos efectos, 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.

En cuanto al concepto de «efectivo», la Ley 7/2012 especifica que tendrá esta consideración cualquiera de los siguientes medios de pago: (i) el papel moneda y la moneda metálica, nacionales o extranjeros; (ii) los cheques bancarios al portador denominados en cualquier moneda; y (iii) cualquier otro medio físico, incluidos los electrónicos, concebido para ser utilizado como medio de pago al portador (artículo 34.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo).

El incumplimiento de esta limitación constituirá infracción administrativa grave, sancionada con multa pecuniaria proporcional del 25% de 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 si el pagador es una persona física no domiciliada en España que no actúa como empresario o profesional).

### RED DE CONVENIOS

El pasado 14 de enero de 2013, Estados Unidos y España firmaron un nuevo protocolo que modifica

el actual Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta suscrito en 1990. El objetivo principal del nuevo protocolo es mejorar la eficiencia de las inversiones directas entre España y Estados Unidos, reduciendo —o incluso eliminando— la tributación en la fuente en la mayoría de los hechos imponibles. Por ejemplo, los dividendos no quedarán sujetos a retención en origen cuando el beneficiario efectivo sea una sociedad residente en el otro Estado que haya poseído en el último año acciones que representen el 80% del capital con derecho a voto, y la retención será del 5% si el beneficiario no alcanza ese porcentaje, pero sí al menos un 10%; en el resto de los casos, el tipo de retención será del 15%. En cuanto a los intereses y cánones, en general, no quedarán en adelante sometidos a retención. Por último, las ganancias de capital no quedarán sujetas a retención en origen, salvo que se deriven de la venta de inmuebles o entidades cuyo activo esté constituido principalmente por inmuebles.

Por otra parte, tras haber sido denunciado unilateralmente por Argentina y quedado sin efecto el convenio entre España y Argentina para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal desde el pasado 1 de enero, recientemente —el pasado 22 de febrero de 2013—, el Consejo de Ministros ha autorizado la firma de un nuevo convenio. Se espera que este nuevo convenio tenga efectos retroactivos a 1 de enero de 2013 y que introduzca mejoras respecto al anterior, principalmente en materia de intercambio de información.

## TASAS JUDICIALES

Tras las numerosas manifestaciones en contra del sistema de tasas judiciales aprobadas por la Ley 10/2012, de 20 de noviembre, por la que se regulan determinadas tasas en el ámbito de la Administración de Justicia y del Instituto Nacional de Toxicología y Ciencias Forenses, que actualizó el régimen de tasas judiciales elevando considerablemente su importe, el Consejo de Ministros ha aprobado el Real Decreto-ley 3/2013, de 22 de febrero, por el que se modifica el régimen de las tasas en el ámbito de la Administración de Justicia y el sistema de asistencia jurídica gratuita. Este real decreto modifica el régimen de tasas en favor de las personas físicas ya que (i) se rebaja la cuota variable de la tasa de un 0,5% a un 0,10% de la cuantía de la pretensión; (ii) se limita el pago de la cuota variable

a dos mil euros (antes, diez mil euros) y (iii) se establece una tasa máxima del 50% del importe de la multa para aquellos recursos contenciosos-administrativos que tengan por objeto impugnar resoluciones sancionadoras pecuniarias.

Asimismo, quedan exentos de la tasa judicial (i) los procedimientos abiertos por incumplimientos de laudos dictados por las Juntas Arbitrales de Consumo; (ii) las acciones que, en interés de la masa del concurso y previa autorización del juez de lo Mercantil, se interpongan por los administradores concursales; (iii) las demandas de divorcio que se inicien de mutuo acuerdo y (iv) los procesos de familia que se inicien de mutuo acuerdo o por una de las partes con el consentimiento de la otra (en los demás casos solo se reconocerá la exención cuando las medidas solicitadas versen exclusivamente sobre hijos menores).

Por último, en el orden contencioso-administrativo, los funcionarios que actúen en defensa de sus derechos estatutarios tendrán una exención del 60% en la cuantía de la tasa que les corresponda por la interposición de los recursos de apelación y casación.

## PLAN DE ESTÍMULO ECONÓMICO DEL GOBIERNO

A las anteriores reformas fiscales, se unen las nuevas medidas fiscales anunciadas por el Presidente del Gobierno en el debate sobre el estado de la nación celebrado los días 19 y 20 de febrero. Algunas de estas medidas fiscales se han materializado en el Real Decreto-ley 4/2013. Junto con una serie de medidas laborales para fomentar el emprendimiento y el autoempleo de los jóvenes, se han aprobado varios incentivos fiscales en el IS y en el IRPF. En el ámbito del IS, aquellas entidades constituidas a partir de 1 de enero de 2013 que realicen actividades económicas tributarán a un tipo de gravamen del 15% para los primeros 300.000 euros de base imponible, y del 20% para el exceso sobre dicho importe, aplicable en el primer período impositivo en que la base imponible de las entidades resulta positiva y en el período impositivo siguiente a este. En consonancia con lo anterior, en el IRPF, para aquellos contribuyentes que hubieran iniciado el ejercicio de una actividad económica, (i) se ha introducido una reducción del 20% sobre los rendimientos netos de la actividad económica obtenidos, aplicable en el primer período impositivo en que el rendimiento neto resulte positivo y en el

período impositivo siguiente a este y (ii) se ha suprimido el límite actualmente aplicable a la exención de las prestaciones por desempleo en la modalidad de pago único (el límite de la exención hasta el momento aplicable era de 15.500 euros).

Además de las medidas aprobadas en el Real Decreto-ley 4/2013, el Presidente del Gobierno ha anunciado nuevas medidas para estimular la economía y el empleo. En el ámbito fiscal, se prevé la aprobación de un régimen especial en el IVA en favor de los trabajadores autónomos y pymes con un volumen inferior a los dos millones de euros al año, que permitirá aplicar (bajo ciertos requisitos) el criterio del cobro para el ingreso de las cuotas de IVA que repercutan. En el ámbito del IS, se ha anunciado una nueva deducción de hasta un 10% de la cuota del IS de los beneficios obtenidos en el periodo impositivo que se reinviertan en la actividad económica. Asimismo, se prevé la introducción de un

sistema único en España de devoluciones, vinculado a la creación o mantenimiento de empleo, que permita recuperar aquellas deducciones por I+D+i que no hayan podido aplicarse en un ejercicio, siempre que se cumplan una serie de requisitos. Por último, también se prevé la aprobación de una serie de medidas fiscales destinadas a la canalización de los recursos a la actividad emprendedora. Así, aquellos inversores particulares que participen temporalmente en empresas de nueva creación aportando capital financiero, y/o conocimientos empresariales gozarán de un doble incentivo fiscal: (i) una deducción del 15% en la cuota estatal en el IRPF con ocasión de la inversión realizada al entrar en la sociedad y (ii) una exención parcial de la plusvalía (50%) que se genere al salir de la sociedad, siempre y cuando se reinvierta en otra entidad de nueva o reciente creación.

JULIA VILLALÓN PÉREZ-ARTACHO\*

---

\* Abogada del Área de Fiscal y Laboral de Uría Menéndez (Madrid).