

# **Breves comentarios al Real Decreto 1804/2008 que desarrolla la Ley de medidas de prevención de fraude fiscal y modifica otras normas tributarias**

## **1. Introducción**

Este Real Decreto, al igual que el 1793/2008 que modifica el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades y el 1794/2008 que aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa, tienen su origen en un proyecto de Real Decreto que se conoció hace más de un año en el trámite de información pública.

El Real Decreto que ahora examinamos recoge normas reglamentarias muy diferentes que van desde la concreción de obligaciones de información, pasando por el procedimiento de remisión de expedientes de delito al Ministerio Fiscal o por modificaciones en el Reglamento de la Ley de régimen fiscal de entidades no lucrativas, hasta los cambios en el Reglamento del IRPF en materia de dietas exceptuadas de gravamen para transportistas.

En general, estas modificaciones reglamentarias entrarán en vigor a partir del día 19 de noviembre de 2008.

## **2. Modificaciones relacionadas con las obligaciones de información**

- Se modifica el Reglamento de la Organización y Régimen del Notariado:
  - Se señala expresamente la obligación de hacer constar en la comparecencia de las escrituras relativas a inmuebles los NIF de los comparecientes y de las personas o entidades en cuya representación actúen, previendo que, en caso de negativa o de imposibilidad de acreditar algún NIF, el notario habrá de hacer constar dicha circunstancia.
  - En esas mismas escrituras, si la contraprestación se satisface al menos en parte, en dinero o signo que lo represente, habrá que identificar los medios de pago empleados de acuerdo a las reglas siguientes:
    - Los comparecientes han de manifestar los importes que satisfacen en metálico, haciéndose constar en la escritura.
    - Se identificarán los medios de pago con numeración de cheques bancarios y el código de la cuenta de cargo. Si se trata de cheques bancarios librados por entidad de crédito, el que efectuó el pago deberá manifestar el código de la cuenta con cargo a la que se aportaron los fondos para el libramiento o que se libraron contra una entrega en metálico.
    - Si se tratase de transferencia o domiciliación, se deben de reseñar las cuentas de cargo y abono.
    - Si ha habido movimientos de medios de pago declarables por la normativa de prevención del blanqueo de capitales (en territorio nacional a partir de 100.000 euros y cuando el movimiento es internacional a

partir de 10.000 euros), habrá que incorporar la declaración previa de los movimientos. Si no se aporta lo hará constar el notario.

- En los índices de los libros registros notariales se expresarán los NIF y medios de pago cuando se deban hacer constar en las escrituras, así como las referencias catastrales de los inmuebles o la negativa a facilitar dichos datos.
- Se añade, como una de las funciones del Consejo General del Notariado, la colaboración con la Administración Tributaria y con las autoridades responsables de la prevención del blanqueo de capitales.

➤ Las compañías suministradoras de energía eléctrica deberán presentar una declaración anual con la siguiente información:

- Identificación de los contratantes.
- Identificación de aquéllos a los que se carguen las facturas (si son distintos de los anteriores).
- Localización y referencia catastral del inmueble.
- Potencia contratada y consumo anual.
- Ubicación del punto de suministro.
- Fecha de alta del suministro.
- Con esta información es previsible que la Administración intente controlar el uso de los inmuebles a efectos, por ejemplo, de saber si está o no alquilado o constituye vivienda habitual, siendo posible también que en un futuro sirva de base para llevar a la práctica una discriminación en la cuota a pagar por el IBI dependiendo de la ocupación o no del inmueble.

### **3. Impuesto sobre la Renta**

➤ Retenciones e ingresos a cuenta:

- La base de retención, en el caso de que la obligación de retener tenga su origen en el ajuste secundario por valoración de operaciones vinculadas, será la diferencia entre el valor normal de mercado y el convenido por las partes. Pensamos que este sería el caso, por ejemplo, de un ajuste de operación vinculada en el que la diferencia de valoración es a favor del socio persona física, calificándose tal diferencia, según el 21 bis del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, como retribución de los fondos propios. En ese supuesto la entidad estaría obligada a practicar una retención del 18% de la diferencia.
- En paralelo a lo anterior, cuando exista obligación de retener con origen en una retribución en especie por ajuste secundario, también la base de retención será la diferencia entre el valor normal de mercado y el convenido por las partes.

➤ Dietas exceptuadas de gravamen: se exceptúan de gravamen, como gasto de estancia de los conductores de vehículos de transporte de mercancías por carretera, sin necesidad de justificación, 15 euros diarios si el desplazamiento es por territorio español, y 25 euros diarios si son desplazamientos al territorio extranjero. Es una excepción a la norma general de exonerar los gastos de estancia que se justifiquen.

- Rendimientos procedentes de la cesión de capitales ajenos obtenidos por personas físicas vinculadas a entidades bancarias: se exceptúa de la integración en la base imponible general de estas rentas, esto es, formarán parte de la base del ahorro siempre que esos rendimientos del capital mobiliario cuando no sean distintos de los ofertados a colectivos similares. Con ello se evita que consejeros, administradores o socios y sus familiares en el perímetro de vinculación de la entidad bancaria se vean perjudicados cuando perciban, por ejemplo, intereses de un depósito en las mismas condiciones que otros clientes no vinculados.

#### **4. Impuesto sobre la Renta de no Residentes**

- De forma similar a lo dispuesto para IRPF, en el caso de operaciones vinculadas, cuando el ajuste secundario sea el origen de la obligación de retener, se determina que la base de retención será la diferencia entre el valor de mercado y el convenido por las partes.

#### **5. Reglamento general del régimen sancionador tributario**

- Se adapta la norma reglamentaria a la supresión del trámite de audiencia, previo a la remisión de un expediente por delito fiscal al Ministerio Fiscal que se llevó a cabo por la Ley 36/2006 modificando la Ley General Tributaria. Se prevé que se haya de realizar, antes de la remisión, un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico.

#### **6. Reglamento de Aplicación de los Tributos y el NIF**

- Nuevas circunstancias que facultan a la Administración para revocar el NIF:
  - Comunicación por las declaraciones censales de alta o de modificación de actividades económicas inexistentes.
  - Transcurso de 3 meses desde la solicitud del NIF de una sociedad constituida sin que inicie la actividad económica ni los actos preparatorios necesarios, salvo acreditación de que no sea posible realizarlos en ese plazo.
  - Constatación de que con un mismo capital se han constituido varias sociedades, pudiéndose llegar a la conclusión de que, en cada una de ellas, no se ha realizado el desembolso mínimo.
  - Comunicación del desarrollo de actividades en un domicilio aparente o falso, sin justificar su realización en otro.
- Nueva implicación de la revocación del NIF: la baja de los Registros de Operadores Intracomunitarios y de Exportadores y otros operadores económicos (este último registro pasará a integrarse, si se aprueba la modificación reglamentaria proyectada en desarrollo de la devolución mensual de IVA, en el Registro de devolución mensual).

- Denegación del NIF: cuando antes de asignarlo concorra alguna de las circunstancias que habilitarían a la Administración para revocarlo.
- Rehabilitación del NIF de una sociedad:
  - Sólo se tramitará la solicitud de rehabilitación si se acredita lo siguiente:
    - Cambios en la titularidad del capital.
    - Cuál es la actividad que va a desarrollar.
  - Se establece silencio administrativo negativo que opera en el plazo de 3 meses desde que se presentó la solicitud de rehabilitación.

## **7. Concepto de Impuesto idéntico o análogo al IRPF**

En desarrollo de lo dispuesto en la Ley 36/2006, considerando que también un país o territorio tiene un impuesto idéntico o análogo al IRPF cuando tenga cotizaciones sociales en unas determinadas condiciones, la norma reglamentaria establece que pueda entenderse tal cosa cuando dichas cotizaciones sean realizadas por la persona física a un sistema público de previsión social para cubrir contingencias análogas a las de la Seguridad Social.

## **8. Supuestos de limitación del intercambio de información**

En estos supuestos, pese a la existencia de un convenio para evitar la doble imposición o un acuerdo de intercambio de información que tengan un nivel de intercambio de información, en principio suficiente, se podrá considerar que el intercambio está limitado cuando se produzca cualquier de los supuestos siguientes:

- Transcurso de 6 meses desde un primer requerimiento y de 3 meses después del segundo sin recibir la información.
- Transcurso de 9 meses desde que se formuló el requerimiento sin que se preste colaboración o ni siquiera acuse de recibo.
- La negativa a facilitar la información sin justificarse en ningún supuesto establecido en el convenio o en el acuerdo.
- La información proporcionada no permita conocer los datos requeridos.
- Corresponde al Director de la AEAT, con la publicación en el BOE de la preceptiva resolución, determinar los países o territorios con los que se considera que no existe efectivo intercambio de información o aquéllos respecto de los cuales se considera que vuelve a existir.

## **9. Reglamento para la aplicación del régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos**

Las modificaciones reglamentarias que ahora se realizan (del Real Decreto 1270/2003) traen causa de la modificación que la Ley 35/2006 realizó en el artículo

27.3 de la Ley 49/2002 de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en el sentido de suprimir la deducción del 15% de las inversiones en programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público, para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007, dejando dicho beneficio fiscal, a partir de entonces, sólo para los gastos de propaganda y publicidad.

Las modificaciones reglamentarias consisten simplemente en eliminar todas las referencias a inversión, a la entrada en funcionamiento de las mismas o a la bonificación en la cuota del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que ahora pierde su sentido al no beneficiarse las inversiones del incentivo fiscal.

Estos cambios reglamentarios surten efectos para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2007. La anterior redacción de los artículos 8, 9 y 10 del Reglamento se aplica a los acontecimientos de excepcional interés público regulados por leyes aprobadas antes de 1 de enero de 2007.

## **10. Garantías de aplazamientos y fraccionamientos**

Hasta que el Ministerio de Economía y Hacienda no establezca la cuantía máxima por la que podrá aceptarse como garantía de aplazamiento o fraccionamiento la fianza personal y solidaria, podrá aceptarse para pagar deudas que no superen los 3.000 euros.

Dicho importe de la deuda resultará de sumar las deudas de las que se solicita su aplazamiento, otras por las que también se haya solicitado el aplazamiento sin que se hayan resuelto y los vencimientos pendientes de otras deudas que no estén debidamente garantizadas.