

## Noticias

### Las empresas podrán elegir por Internet qué tipo de contrato necesitan en cinco pasos.

eleconomista.es 17/12/2013

El Ministerio de Empleo da un paso más en su propósito de hacer sencilla la contratación de trabajadores en España. Después de anunciar el mes pasado que los 41 formularios de contratación hoy existentes quedarían ...

### Más de 150.000 trabajadores quedan 'descolgados' de la subida salarial de sus convenios

www.publico.es 17/12/2013

El aumento pactado hasta noviembre en la negociación colectiva alcanza el 0,60% cuatro décimas por encima de la tasa de IPC

## Comentarios

### Apenas quince días para decidir si aplicamos el CRITERIO DE CAJA en nuestra empresa.

Publicado este Boletín de [www.supercontable.com](http://www.supercontable.com) no llegan a 15 días los que el sujeto pasivo o contribuyente tiene para tomar la decisión, al menos para el ejercicio 2014, de elegir el criterio de ...

### La recuperación del IVA de los clientes morosos: Los cambios del RD 828/2013, de 25 de Octubre

En este Comentario volvemos a abordar la problemática de la modificación de la base imponible del IVA en los supuestos de créditos incobrables, incorporando las últimas novedades derivadas de la aprobación del RD 828/2013, de 25 de Octubre.

## Artículos

### Hacienda revelará la identidad de grandes morosos y defraudadores.

El 12.12.2013 se cumplió un año desde que el ministro de Hacienda, Cristóbal Montoro, anunciara que preparaba la publicación de una lista de grandes defraudadores y morosos.

### La receta de los asesores fiscales: bajar IRPF y Sociedades para quitar deducciones y subir IVA.

Acabar con la economía sumergida aportaría 60.000 millones adicionales Exenciones y tipos reducidos en el IVA restan 16.500 millones en ingresos al año.

Hacienda oculta el nombre de los 88 ayuntamientos que han pedido ser rescatados.

invertia.com 17/12/2013

Un cambio en los PGE desata una oleada de despidos.

elmundo.es 16/12/2013

El 82% de los contratos de emprendedores se firma por sólo un año.

eleconomista.es 15/12/2013

El atasco del Fogasa frena el cobro de más de 181.000 prestaciones.

cincodias.com 16/12/2013

Los promotores piden prorrogar las medidas que alivian sus balances.

cincodias.com 16/12/2013

Cobrar IVA a los depósitos o ¿es mejor crear un nuevo impuesto al ahorro?

invertia.com 12/12/2013

## Jurisprudencia

### Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Social, de 1 de Octubre de 2013

Despido. Contrato fijo discontinuo. Prestación de servicios ininterrumpida. Comunicación de interrupción del contrato. Naturaleza jurídica del contrato. Contrato indefinido. Posible despido improcedente.

TS confirma la nulidad del despido colectivo de Prisa Corporativa: no cumplió los pactos de fin de huelga que estaban vigentes en el Grupo

El Alto Tribunal falla que tales pactos "tienen la misma eficacia que lo acordado en Convenio Colectivo de acuerdo con lo dispuesto en el art. 8.2 del Real Decreto Ley de 04-03-1977; se trata de acuerdos que ostentan la naturaleza de acuerdos de desconvo

## Consultas Tributarias

Estimación Objetiva a actividad de albañilería y pequeños trabajos de construcción. Pagador entidad de seguros y trabajos a particulares y Comunidades

El consultante ejerce la actividad de albañilería y pequeños trabajos de construcción, epígrafe 501.3 del IAE, determinando el rendimiento neto por el método de estimación objetiva. La facturación se realiza a particulares o a ...

### Consideración por la AEAT de Paraíso Fiscal.

La entidad consultante tiene la consideración de Entidad de Tenencia de Valores Extranjeros y se está planteando efectuar una inversión por la que obtendría un porcentaje de participación mayoritaria en una entidad residente en la República ...

**Consultas Tributarias****Estimación Objetiva a actividad de albañilería y pequeños trabajos de construcción. Pagador entidad de seguros y trabajos a particulares y Comunidades****CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 01/10/2013 (V2887-13)****DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:**

El consultante ejerce la actividad de albañilería y pequeños trabajos de construcción, epígrafe 501.3 del IAE, determinando el rendimiento neto por el método de estimación objetiva.

La facturación se realiza a particulares o a comunidades de propietarios, aunque el pagador de las mismas es una entidad de seguros, que es la que encarga los trabajos.

**CUESTIÓN PLANTEADA:**

Aplicación en 2013 del método de estimación objetiva.

**CONTESTACION-COMPLETA:**

El artículo 3, apartado uno, de 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 (BOE de 30 de octubre) ha modificado el artículo 31, apartado 1, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, estableciendo:

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

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

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

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

3.<sup>a</sup> Este método no podrá aplicarse por los contribuyentes cuando concurra cualquiera de las siguientes circunstancias, en las condiciones que se establezcan reglamentariamente:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

e) Tratándose de contribuyentes que ejerzan las actividades a que se refiere la letra d) del apartado 5 del artículo 101 de esta Ley, cuando el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior correspondiente a dichas actividades que proceda de las personas o entidades previstas en el artículo 99.2 de esta Ley supere cualquiera de las siguientes cantidades:

a) 50.000 euros anuales, siempre que además represente más del 50 por 100 del volumen total de rendimientos íntegros correspondiente a las citadas actividades.

b) 225.000 euros anuales.

Lo dispuesto en esta letra e) no será de aplicación respecto de las actividades incluidas en la división 7 de la sección primera de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

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

4.ª El ámbito de aplicación del método de estimación objetiva se fijará, entre otros extremos, bien por la naturaleza de las actividades y cultivos, bien por módulos objetivos como el volumen de operaciones, el número de trabajadores, el importe de las compras, la superficie de las explotaciones o los activos fijos utilizados, con los límites que se determinen reglamentariamente para el conjunto de actividades desarrolladas por el contribuyente y, en su caso, por el cónyuge, descendientes y ascendientes, así como por entidades en régimen de atribución de rentas en las que participen cualquiera de los anteriores.

5.ª En los supuestos de renuncia o exclusión de la estimación objetiva, el contribuyente determinará el rendimiento neto de todas sus actividades económicas por el método de estimación directa durante los tres años siguientes, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.”

Esta nueva redacción del precepto, además de mantener el límite conjunto por volumen de rendimientos íntegros para todas las actividades a las que sea de aplicación el método de estimación objetiva de 450.000 euros ha introducido nuevos límites que delimitan el ámbito de aplicación del método de estimación objetiva al límite excluyente por volumen de rendimientos íntegros.

Estos nuevos límites afectan a:

- Por una parte, al conjunto de sus actividades clasificadas en la división 7 de la sección primera de las Tarifas del IAE a las que sea de aplicación lo dispuesto en la letra d) del apartado 5 del artículo 101 de la Ley del Impuesto, que no es de aplicación al caso planteado, al no estar incluida la actividad desarrollada por el consultante en la división 7 del IAE, antes citada.

- Por otra, al conjunto de actividades a que se refiere la letra d) del apartado 5 del artículo 101 de esta Ley, excluidas las de la división 7 del IAE, cuando el volumen de los rendimientos íntegros del año inmediato anterior correspondiente a dichas actividades que proceda de las personas o entidades previstas en el artículo 99.2 de esta Ley supere cualquiera de las siguientes cantidades:

a) 50.000 euros anuales, siempre que además represente más del 50 por 100 del volumen total de rendimientos íntegros correspondiente a las citadas actividades.

b) 225.000 euros anuales.

Lo previsto en este nuevo límite se deberá aplicar simultáneamente al límite general por volumen de rendimientos íntegros, establecido en 450.000 euros.

Este nuevo límite sería de aplicación a la actividad desarrollada por el consultante, pues se encuentra entre las actividades incluidas en el artículo 95.6 del Reglamento del IRPF, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que desarrolla el artículo 101.5.d) de la Ley del Impuesto.

Ahora bien, en el cómputo de este nuevo límite solamente se tendrán en cuenta los rendimientos íntegros de esta actividad que procedan de las personas o entidades previstas en el artículo 99.2 de la Ley del Impuesto, es decir, de los obligados a retener o ingresar a cuenta.

Por tanto, si el consultante, por esta actividad, no realizase ninguna prestación de servicios para obligados a retener o ingresar a cuenta, este nuevo límite no sería operativo, debiendo cumplir exclusivamente el límite general por volumen de rendimientos íntegros de conjunto de todas las actividades económicas desarrolladas por él, establecido en 450.000 euros.

En el caso de que obtenga rendimientos íntegros de personas obligadas o retener o ingresar a cuenta, además de cumplir el límite general citado en el párrafo anterior, debe tener en cuenta lo previsto en la letra e) del artículo 31.1.3ª de la Ley del Impuesto, antes transcrita.

De acuerdo con este nuevo límite, si los rendimientos íntegros que procedan de personas obligadas o retener o ingresar a cuenta superarán en el año anterior 225.000 euros, quedaría excluido del ámbito de aplicación de la estimación objetiva.

En el caso, que los rendimientos íntegros que procedan de personas obligadas o retener o ingresar a cuenta superasen 50.000 euros pero no superasen 225.000, quedaría excluido del ámbito de aplicación del método si el importe obtenido de estas personas representase más del 50 por 100 del volumen total de rendimientos íntegros de la misma.

Por último, si los rendimientos íntegros que procedan de personas obligadas o retener o ingresar a cuenta no superasen 50.000 euros, se aplicaría el límite general que delimita el ámbito de aplicación sobre volumen de rendimientos íntegros.

Por tanto, en el caso planteado se debe concretar inicialmente, cuando los servicios se prestan a un obligado a retener o a ingresar a cuenta y cuando se prestan a no obligados, para valorar el cumplimiento o no de los límites anteriores, es decir, a quien se considera como destinatarios del servicio prestado.

A este respecto, se debe considerar como destinatario del servicio prestado a aquél para quien el empresario realiza la prestación de servicios y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario es deudor y de la que el citado servicio constituye la prestación .

Según el concepto generalmente admitido por la doctrina, por obligación debe entenderse el vínculo jurídico que liga a dos (o más) personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de otra (acreedor) correspondiendo a éste último el poder (derecho de crédito) para pretender tal prestación.

Cuando no resulte con claridad de los contratos suscritos, se considerará que las operaciones se realizan para quienes, con arreglo a derecho, están obligados frente al que presta el servicio a efectuar el pago de la contraprestación.

Por tanto, se debe considerar que cuando quién, contrata los servicios y posteriormente los paga, es una entidad de seguros, la entidad aseguradora será la que esté obligada a practicar la correspondiente retención o ingreso a cuenta

Por el contrario, cuando es el propio asegurado quien contrata los servicios, los cuales se facturan directamente al asegurado y se abonan por el mismo, solicitándose, posteriormente, el reembolso del mismo, la entidad aseguradora no estará obligada a practicar retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por las cantidades satisfechas, ya que la entidad realiza una operación de simple mediación de pago, pues cabe entender que se limita a abonar una cantidad por cuenta y orden de un tercero que ha contratado el servicio prestado, sin perjuicio de que la retención deba practicarse, en su caso, por el asegurado en los supuestos en que se trate de obligado a retener o a ingresar a cuenta, como sería en los casos de entidades jurídicas, incluidas las comunidades de propietarios o de personas físicas que ejerzan actividades económicas, cuando satisfagan rentas en el ejercicio de las mismas. No debiéndose, en este caso, practicar retención cuando el asegurado sea una persona física que satisface la renta como un gasto realizado en su ámbito particular

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

## Consideración por la AEAT de Paraíso Fiscal.

**CONSULTA VINCULANTE FECHA-SALIDA 25/01/2006 (V0141-06)**

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS:

La entidad consultante tiene la consideración de Entidad de Tenencia de Valores Extranjeros y se está planteando efectuar una inversión por la que obtendría un porcentaje de participación mayoritaria en una entidad residente en la República de Malta, miembro de la Unión Europea desde 1 de mayo de 2004.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la República de Malta sigue teniendo la consideración de paraíso fiscal.

### CONTESTACION-COMPLETA:

El Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante TRLIS), regula en el capítulo XIV del título VII el régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros.

El artículo 116 del TRLIS, establece que pueden acogerse al régimen de las entidades de tenencia de valores extranjeros aquellas entidades cuyo objeto social comprenda la actividad de gestión y administración de valores representativos de los fondos propios de entidades no residentes en territorio español, mediante la correspondiente organización de medios materiales y personales cuyo capital esté representado por valores nominativos.

Por su parte, el artículo 117 del TRLIS, al regular el régimen de las ETVs, establece que los dividendos o participaciones en beneficios de entidades no residentes en territorio español, así como las rentas derivadas de la transmisión de la participación correspondiente, podrán disfrutar de la exención para evitar la doble imposición económica internacional en las condiciones y con los requisitos previstos en el artículo 21 del TRLIS, considerándose cumplido el requisito de participación mínima cuando el valor de adquisición de la participación sea superior a 6 millones de euros

A su vez, el artículo 21 del TRLIS contempla la exención de los dividendos, participaciones en beneficios y de las rentas positivas obtenidas en la transmisión de la participación, de entidades no residentes en territorio español siempre que se cumplan, determinados requisitos. Sin embargo tal y como dispone el artículo 21 en ningún caso se aplicará lo dispuesto en dicho artículo cuando la entidad participada sea residente en un país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal.

La República de Malta está incluida en la lista de paraísos fiscales aprobada por el artículo 1 del Real Decreto 1080/1991, de 5 de julio, por el que se determinan los Países o Territorios a que se refieren los artículos 2, apartado 3, número 4, de la Ley 17/1991, de 27 de mayo, de Medidas Fiscales Urgentes, y 62 de la Ley 31/1990, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1991.

El artículo 2 de dicho Real Decreto establece que los países y territorios a los que se refiere el artículo 1 que firmen con España un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información dejarán de tener la consideración de paraísos fiscales en el momento en que dichos convenios o acuerdos entren en vigor. La República de Malta no ha firmado hasta la fecha ninguno de los convenios a los que hace referencia dicho artículo por lo que sigue considerándose a efectos fiscales como paraíso fiscal.

## Comentarios

## Apenas quince días para decidir si aplicamos el CRITERIO DE CAJA en nuestra empresa.

Publicado este Boletín de [www.supercontable.com](http://www.supercontable.com) no llegan a 15 días los que el sujeto pasivo o contribuyente tiene para tomar la decisión, al menos para el ejercicio 2014, de elegir el **criterio de caja como el régimen de IVA** por el que quiere tributar en este impuesto (RECC).

En el presente Boletín, no vamos a realizar un desglose detallado del Régimen, su mecánica de funcionamiento, sujetos que pueden aplicarlo, etc., cuestiones que ya hemos tratado en boletines anteriores y que entendemos, en un porcentaje muy importante, ya están solventadas y son conocidas por la mayoría de los "sujetos" que pudieran ser objeto de su aplicación.

En este Boletín, simplemente daremos nuestra opinión sobre lo que particularmente entendemos puede suponer el criterio de caja y cuales son aquellos sujetos que pueden ser resultar más beneficiados por su aplicación, e incluso, que pasos daríamos para tomar una decisión definitiva en el caso de personas o entidades que todavía no tenga la decisión clara o tomada; evidentemente nuestro objetivo no es condicionar la toma de su decisión, sino poner a su disposición nuestro punto de vista que, por otro lado, en la mayoría de los casos simplemente se deriva de la aplicación del "sentido común" una vez conocida la mecánica de funcionamiento de este nuevo régimen especial.

Resulta conocido que la aplicación de este RECC, comienza su andadura el próximo **1 de Enero de 2014**, así como las posibles implicaciones que el mismo supondrá para aquellos sujetos pasivos/contribuyentes que se acojan a él o que trabajen con proveedores/acreedores que se hayan acogido al mismo (pues los destinatarios de facturas acogidas al RECC deberán cumplir con algunas de las obligaciones a que la mecánica de funcionamiento de este régimen obliga).

Para aplicarlo debe **solicitar expresamente ante la AEAT**, mediante modelo censal 036/037, su inscripción (al régimen de caja) **durante el mes de diciembre de 2013**, y de esta forma poder aplicarlo a partir de 1 de Enero de 2014. Hemos de tener en cuenta que las empresas que no se acojan al IVA de caja en 2014, podrán hacerlo en los años siguientes y bastará comunicarlo en el mes de diciembre anterior al ejercicio en que se quiera optar por el nuevo criterio. Ahora bien, si se renuncia al régimen, no podrá volver a aplicar el IVA de caja *hasta transcurridos tres años*.

Recordando de forma básica el mecanismo del RECC para de esta forma poder seguir con nuestras formulaciones, reseñar que con el criterio de devengo los empresarios o profesionales deben abonar el IVA de las facturas que emiten aunque no hayan cobrado, sin embargo, también pueden deducirse el IVA cuando actúan como clientes antes de haber pagado la factura de compra. El nuevo régimen de IVA de caja modifica los dos aspectos, es decir, por un lado no deberá pagarse el IVA hasta cobrar la factura, pero tampoco podrá deducirse el impuesto hasta que haya pagado ("fecha tope" 31 de diciembre del año siguiente a la operación).

Entre las diferentes cuestiones que hemos de valorar para tomar la decisión en un sentido u otro, habremos de:

- Cotejar si disponemos de las herramientas informáticas y software adecuado para aplicar este nuevo criterio correctamente. Ha de tener en cuenta que la aplicación del RECC, requiere llevar un estricto control de los cobros y pagos de su empresa, relacionando dichos cobros y pagos con las facturas a las que corresponden. De esta forma, deberá tener contabilizados todos los movimientos bancarios y de caja antes de liquidar el IVA del trimestre/mes que corresponda para que no existan errores en la declaración.

**¡Imposible cuadrar bancos a final de año!**. Existirá un coste de adecuación de medios y administrativo en general.

- Tener en cuenta, que el denominado criterio de caja no es absolutamente "puro", pues independientemente de que se produzca el cobro/pago de las operaciones existe una fecha límite (31 de diciembre del año siguiente a la fecha de la operación) donde habrán de declararse estas facturas y consecuentemente hemos de planificar nuestra tesorería (si nuestro tipo de empresa se ve afectada por cobros muy cuantiosos y prolongados en el tiempo).

- Identificar el criterio de caja por cada factura individual y no por un proveedor concreto. Las facturas de los sujetos pasivos acogidos al RECC deberán contener la mención "**Régimen Especial del Criterio de Caja**", por lo que algunas operaciones con un mismo proveedor pueden estar acogidas al régimen y otras no, ya que este puede estar incluido en el RECC en un ejercicio y en el siguiente no; y al contrario.

- El "círculo" de proveedores/acreedores con los que trabajamos habitualmente pueden acogerse al régimen de IVA de caja, lo que irremisiblemente y, no por voluntad propia, nos afectará de forma directa, pues condicionará el momento en que podremos deducirnos las facturas que nos remitan éstos al momento de su pago. Luego sería aconsejable realizar un "pequeño sondeo" si existe esta posibilidad para ver en qué lugar nos quedaremos con la aplicación del RECC, si nuestro círculo seguirá mayoritariamente devengo o

caja.

• ...

Así dependiendo del perfil de su empresa podemos decir que:

- Para los **empresarios o profesionales que vendan al consumidor final, *NO resultará muy recomendable*** aplicar el nuevo criterio (tiendas de zapatos, perfumerías, panaderías, etc.). En estos casos se suele cobrar el IVA en el momento de vender un producto y, se paga al proveedor al vencimiento, cuando se puede o quiere..., Así, les resultará normalmente más cómodo mantener el sistema de devengo que permite deducirse el IVA soportado antes de pagar a sus proveedores .
- Para los **empresarios o profesionales que tengan como clientes a grandes empresas con periodos de cobro dilatados** , lo que en principio podría ser un punto a favor de la elección de este criterio puede volverse en su contra (no debería ser así evidentemente pero...) pues estas empresas pueden tomar la determinación de "eliminarlos" como proveedores, ya que pueden no estar dispuestas a recibir facturas de gasto que no se puedan deducir (como hacen actualmente) hasta que no las paguen . Luego en el caso de encontrarse bajo este perfil le aconsejamos que realice un sondeo previo y compruebe que su elección no implicará ningún "susto" en sus relaciones comerciales o que puede asumir este tipo de decisiones. Por otro lado, también cabe pensar que se pagará antes a aquel proveedor que aplique el criterio de caja (podré deducirme el IVA en ese mismo momento) que a otro que no lo aplique pues me deduciré el IVA igualmente. Evidentemente, de su posición en el mercado, cuota, fortaleza, referencia en el sector, dependerá una postura u otra por lo que en este caso nuestra valoración esta **CONDICIONADA** al detalle exacto de su perfil.
- Para aquellos empresarios o profesionales que no cobran sus ventas o prestaciones de servicios "en el acto", y **las compras que deben realizar para efectuar los mismos proceden de países de la UE (con "IVA neutro"), o tienen un tipo de gravamen inferior al de sus ventas, están exentas de IVA , tienen poco IVA soportado** , etc., ***SÍ resultaría recomendable*** acogerse a este régimen pues no habrán de ingresar el IVA hasta que no lo tienen en sus "arcas" mientras apenas tienen IVA soportado.
- Para aquellos **empresarios o profesionales cuyo volumen de operaciones vaya destinado exclusivamente (o en un porcentaje muy significativo) al exterior** , no existiendo IVA repercutido, pero si pudiendo tener IVA soportado en sus adquisiciones interiores, normalmente **NO resultará recomendable** la aplicación del RECC (pues no podrían deducirse el IVA de sus facturas de compra hasta que no hubiesen satisfecho su importe).
- A aquellos **empresarios o profesionales que tienen como principal cliente la Administración Pública** , si atendemos al retraso en los pagos que se ha venido producido en los últimos, ***SÍ le resultará recomendable*** la aplicación del RECC.
- En general aquellos **empresarios o profesionales cuyos plazos de pago sean más cortos que los plazos de cobro** , deberían **estudiar los condicionantes** de este nuevo régimen y el resto de cuestiones planteadas para tomar una determinación.
- A los empresarios o profesionales con un **elevado nivel de morosidad** , además del resto de cuestiones planteadas que pueden condicionar su decisión final, ***SÍ podría resultarles recomendable*** la aplicación del RECC (aunque siempre, por supuesto, después de haber tomado otro tipo de medidas correctoras para solventar este problema).
- Cuando los **destinatarios de las ventas del empresario o profesional sean otros empresarios o profesionales sin derecho a deducción del IVA soportado** , como es el caso de los médicos, dentistas, colegios, profesionales de la enseñanza, donde su prorrata de deducción es cero o muy próxima al cero , no se verán influidos por que la operación se realice bajo el RECC, ya que la deducibilidad del IVA no va a estar condicionada al pago de la factura, por no tener derecho a la deducción ; ***SÍ podría ser recomendable*** ya que no encontraremos oposición de nuestros clientes.
- ...



# GUÍA PRÁCTICA DEL CRITERIO DE CAJA

Sólo para usuarios registrados

Javier Gómez

Departamento Fiscalidad de RCR Proyectos de Software.

Comentario cortesía de [www.supercontable.com](http://www.supercontable.com)

## La recuperación del IVA de los clientes morosos: Los cambios del RD 828/2013, de 25 de Octubre

Desde [Supercontable](http://Supercontable) hemos abordado en diversas ocasiones la problemática de la modificación de la base imponible del IVA en los supuestos de concurso de acreedores o créditos incobrables.

En este Comentario volvemos a abordarla incorporando las últimas novedades derivadas de la aprobación del RD 828/2013, de 25 de Octubre, que modifica la redacción de los apartados 1 y 2 del Artículo 24 del Reglamento del Impuesto, tal y como se detallará en los siguientes apartados.

Como hemos señalado en otras ocasiones, aún cuando el perjuicio que conlleva la morosidad comercial es altamente considerado por las empresas, aquellas que tienen la fortuna de poder situarse en la posición acreedora, deben adoptar todas las medidas y recursos a su alcance para garantizar el cobro de sus créditos y, en caso de que ello no sea posible, deben conocer los mecanismos de que disponen para minorar, en la manera de lo posible, los efectos de los impagos.

Uno de esos mecanismos es, obviamente, la recuperación del IVA de los clientes morosos, pero es lo cierto que existen dudas en cuanto a la posibilidad de recuperar las cuotas repercutidas de los clientes morosos.

En este sentido, en este apartado intentaremos dar una guía básica sobre los requisitos y "*modus operandi*" para poder compensar estas cuotas de IVA repercutido, en algunos casos ya ingresado en la administración tributaria, pero no cobrado al cliente moroso.

Esta posibilidad está prevista en el Artículo 80 de la Ley del IVA, para dos casos concretos:

**1.- Clientes morosos con deudas reclamadas al deudor judicialmente o por medio de requerimiento notarial.**

**2.- Clientes morosos en situación de concurso de acreedores (suspensión de pagos o quiebra).** Esta posibilidad ha sido modificada por la Ley 7/2012 de 29 de Octubre (BOE 30/10/2012) 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.

Son el mencionado Artículo 80 y el Artículo 24 del Reglamento del impuesto los que establecen los requisitos para modificar la base imponible del impuesto en caso de que el cliente moroso no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas.

Y en este sentido, hemos incorporado las últimas novedades vienen dadas por la aprobación del RD 828/2013, de 25 de Octubre, que modifica la redacción de los apartados 1 y 2 del Artículo 24 del Reglamento del Impuesto, tal y como se detallará en los siguientes apartados.

### **Deudor en Concurso de Acreedores**

En el caso de que nuestro deudor se encuentre en situación de Concurso de Acreedores, debemos acudir al apartado 3 del Art. 80 de la Ley del IVA, que señala que "*La base imponible podrá reducirse cuando el destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas y siempre que, con posterioridad al devengo de la operación, se dicte auto de declaración de concurso. La modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo máximo fijado en el número 5 del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.*



Dicho precepto establece que *"El llamamiento a los acreedores para que pongan en conocimiento de la administración concursal la existencia de sus créditos, en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la publicación en el "Boletín Oficial del Estado" del auto de declaración de concurso, conforme a lo dispuesto en el artículo 23"*.

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

La rectificación de deducciones como consecuencia de la modificación de la base imponible prevista en el artículo 80.Tres con la declaración de concurso del destinatario de la operación, deberá realizarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. (Artículo 114.Dos.2º, párrafo segundo).

### **Deudor que NO se encuentra en situación de Concurso de Acreedores**

Y en el caso de clientes morosos que no se encuentren en situación de Concurso de Acreedores, el requisito para poder modificar la base imponible, conforme al Art. 80, apartado 4º, de la Ley del IVA es que el crédito resulte total o parcialmente incobrable. Esto ocurrirá cuando se den las siguientes condiciones:

- Que haya transcurrido **un año** desde el devengo del impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

No obstante, y cuándo el titular del derecho de crédito sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones no hubiera excedido durante el año natural inmediatamente anterior de 6.010.121,04 euros, el plazo del año mencionado pasa a ser de **seis meses**.

- Que la factura, o documento sustitutivo, impagada esté registrada en los libros fiscales y contables legalmente exigibles para este Impuesto.

- Que el destinatario de la operación actúe en la condición de empresario o profesional, o, en otro caso, que la base imponible de aquella, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, sea superior a 300 euros.

- Que el sujeto pasivo haya instado su cobro al deudor mediante reclamación judicial o por medio de requerimiento notarial, incluso aunque se trate de créditos afianzados por Entes públicos.

Cuando se trate de créditos adeudados por Entes públicos, la reclamación judicial o el requerimiento notarial a que se refiere la condición anterior, se sustituirá por una certificación expedida por el órgano competente del Ente público deudor de acuerdo con el informe del Interventor o Tesorero de aquél en el que conste el reconocimiento de la obligación a cargo del mismo y su cuantía.

Con carácter general, y a salvo de alguna excepción, no se podrá modificar la base imponible cuando, en general, el crédito esté especialmente garantizado (Art. 80.5 de la Ley del IVA).

Así, en determinados casos, por la propia naturaleza de la operación, al no suponer un impago cierto y definitivo (es decir, en el fondo no son incobrables) no procederá la solicitud de devolución del impuesto ni, consecuentemente, la modificación de las facturas. Nos encontramos en supuestos tales como:

- Créditos garantizados o afianzados.
- Créditos entre entidades o personas vinculadas.
- Cuando el destinatario de la operación esté establecido fuera del territorio de aplicación del impuesto, Ceuta, Melilla o Canarias.
- Créditos que disfruten de garantía real, en la parte garantizada.
- Créditos afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca o cubiertos por un contrato de seguro de crédito o de caución, en la parte afianzada o asegurada.

Y por lo que se refiere a las operaciones a plazo, a partir de la entrada en vigor de la Ley 16/2012, de 27 de Diciembre, en las operaciones a plazos bastará con instar el cobro de uno de los plazos para que el crédito se considere incobrable y la base imponible pueda reducirse en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados.

### **Procedimiento para recuperar el IVA**

Los pasos que habrían de darse para recuperar las cuotas de IVA repercutido de las facturas emitidas y no cobradas serían:

**Paso 1.-** Que se de la situación de crédito incobrable. El crédito será considerado incobrable cuando:

a) En caso de que el moroso se encuentre en situación de Concurso, que se haya dictado auto judicial de declaración de concurso del destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto.

b) En caso de que los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas sean total o parcialmente incobrables pero la empresa no éste declarada en Concurso habrá que efectuarse la Reclamación judicial o por medio de requerimiento notarial.

Esta reclamación judicial se realizará a través del procedimiento monitorio común, pudiendo reclamarse por este procedimiento la deuda dineraria cualquier importe, que sea líquida, determinada, vencida y exigible. Para el procedimiento monitorio indicado basta simplemente con acompañar a la reclamación la factura impagada, con un albarán, etc... y eso sería suficiente a efectos formales. No hay necesidad de abogado ni procurador, sino que basta con presentar un escrito o formulario en el Juzgado de Primera Instancia del domicilio o residencia del deudor si es que se conociera; en caso contrario en el del lugar donde pudiera ser hallado por el tribunal.

Para el requerimiento notarial es suficiente con acudir a la Notaria y manifestar quién nos debe y acreditarle al Notario el origen y existencia de la deuda y él se ocupará de cumplimentar el trámite requiriendo de pago al deudor.

Pero lo realmente interesante es el hecho que no se exige acreditar si la reclamación judicial fue en su día estimada mediante sentencia firme, por lo que cabe la posibilidad que el deudor se allane y pague la deuda reclamada en la demanda o incluso que la misma sea desestimada e igualmente el acreedor pueda solicitar la devolución del IVA ante la administración tributaria. Así, parece claro que en todos los casos de impago, interesará siempre presentar demanda judicial, o al menos requerimiento notarial, y ello con perspectivas a adquirir en el futuro, el derecho a solicitar de la administración, el IVA legalmente recuperable.

#### **Paso 2º.- Emisión de factura rectificativa.**

En ambos casos, es decir, haya concurso o no lo haya, la modificación de la base imponible debe realizarse en plazo.

a) Si el deudor no está en Concurso, una vez ha pasado un año desde la fecha de la factura, el sujeto pasivo debe emitir la nueva factura que rectifique la impagada.

Hay que tener en cuenta que, desde el 14 de Abril de 2010, cuando el titular del derecho de crédito impagado sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros, el plazo de un año a que se refiere el párrafo anterior será de seis meses.

b) Y en el caso de que el deudor sí este en Concurso, como ya hemos adelantado, la modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo máximo fijado en el número 5 del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, es decir, el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la publicación en el "Boletín Oficial del Estado" del auto de declaración de concurso.

En los dos casos hay obligación de expedir y enviar al destinatario de las operaciones una nueva factura o documento donde se rectifique la cuota repercutida.

Así, la modificación podrá realizarse en el plazo de los tres meses siguientes a la finalización del plazo del año, o de los seis meses, anteriormente indicado, mediante la emisión de otra factura que la rectifique (que se incluirá en la declaración de IVA correspondiente al periodo de la rectificación como un menor importe de IVA repercutido, recuperando así el impuesto ingresado en su día en Hacienda).

Esta factura rectificativa deberá contener los datos que cualquier otra factura y además:

- Tendrá un número de serie especial.
- Se hará constar su condición de documento rectificativo y "el por qué" de la rectificación realizada.
- Deberá contener los datos identificativos de la factura o documento sustituido, así como la rectificación efectuada.

Resumiendo, la factura rectificativa de la factura impagada debe incluir los siguientes datos:

- Concepto: Anulación de la cuota de IVA de la factura nº XXX de fecha dd/mm/aaaa, al amparo del Art. 80 de la Ley de I.V.A. vigente.
- Base Imponible = 0 euros.
- Importe del IVA negativo correspondiente a la factura mencionada.

A modo de ejemplo, podría ser:

---

#### **FACTURA RECTIFICATIVA**

---

**Cliente Razón Social**

**CIF: B00000000**

**Serie Especial**

Nº: 001 Fecha: 01/11/2012

**Concepto: Anulación de la cuota de IVA de la factura Base Imponible 1.000 euros nº 001 de fecha 01/11/2011, al amparo del Art. 80 de la Ley de I.V.A. vigente**

**Base Imponible 0 Euros.**

**IVA (21%) -210 Euros.**

**Total Factura -210 Euros**

-----  
**Paso 3º.-** Comunicación a la Administración Tributaria.

La emisión de la nueva factura deberá comunicarse a la Administración Tributaria, en la Delegación o Administración correspondiente al domicilio fiscal de la entidad, **en el plazo de un mes**. Es decir, debe existir una declaración o comunicación previa.

Habrà de realizarse **en el plazo de un mes a contar desde la fecha de expedición de la factura rectificativa**, debiendo contener esta comunicación el hecho de la modificación de la base imponible, haciendo constar que la misma no se refiere a créditos garantizados, afianzados o asegurados, a créditos entre personas o entidades vinculadas, ni a operaciones cuyo destinatario no está establecido en el territorio de aplicación del impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

Deberán aportarse copia de las facturas rectificativas y los documentos que acrediten que el acreedor ha instado el cobro del crédito mediante reclamación judicial o requerimiento notarial al efecto.

En este punto debemos hacer mención expresa a los cambios introducidos por el **RD 828/2013, de 25 de octubre**, en cuanto a la tramitación ante la Administración Tributaria, y que son los siguientes:

1. Se exige al sujeto pasivo, como condición para la modificación de la base imponible, **la acreditación de la remisión de la factura rectificativa al destinatario**.

2. **Con efectos desde 1 de Enero de 2014**, la obligación de comunicación de las modificaciones de bases imponibles, tanto para el acreedor como para el deudor, debe realizarse por medios electrónicos, en un formulario específico disponible en la sede electrónica de la AEAT.

3. Los documentos que acompañen la comunicación mencionada por parte del acreedor deberán remitirse a través del registro electrónico de la AEAT.

A estos efectos, junto con las manifestaciones que ya se preveían en la norma, el acreedor deberá hacer constar, en el caso de créditos incobrables, que el deudor no ha sido declarado en concurso o, en su caso, que la factura rectificativa expedida es anterior a la fecha del auto de declaración del concurso.

Y si el deudor se encuentra en situación de concurso de acreedores, **a partir de 1 de Enero de 2014**, y como consecuencia de la aprobación del RD 828/2013, de 25 de Octubre, podemos reseñar:

- Las facturas rectificativas serán también remitidas a las administraciones concursales. El acreedor deberá hacer constar que la factura rectificativa expedida es anterior a la fecha del auto de declaración del concurso.

- **Se elimina, de entre los documentos que deben presentarse en la AEAT acompañando a la comunicación de modificación de base imponible, la necesidad de incluir el Auto de la declaración del concurso o la certificación del Registro Mercantil acreditativa.**

- El destinatario-concurrido deberá incluir en la declaración-liquidación relativa a hechos imponibles anteriores al concurso los ajustes derivados de aquellos supuestos en que éste no tenga derecho a la deducción total del impuesto por la parte de la cuota rectificativa no deducible y cuando el periodo de liquidación en que debería efectuarse la rectificación estuviera prescrito.

Presentado el escrito, si la Administración lo considera correcto no contestará. En caso contrario, efectuará un requerimiento solicitando que se rectifique la minoración de la base imponible. Hay que señalar que en los escritos fuera de plazo, las modificaciones practicadas serán consideradas improcedentes y deberán ser rectificadas en la siguiente declaración periódica que se presente.

La reducción de la base imponible del impuesto obligará al destinatario de la operación a practicar la minoración oportuna del IVA soportado en la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo en que la reciba; de esta forma, el cliente moroso será deudor por la cuota del IVA directamente ante la Administración.

Finalmente, hay que tener en cuenta que una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el Impuesto sobre el Valor Añadido está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el sujeto pasivo desista de la reclamación judicial al deudor o llegue a un acuerdo de cobro con el mismo con posterioridad al requerimiento notarial efectuado, como consecuencia de éste o por cualquier otra causa, deberá modificar nuevamente la base imponible al alza mediante la expedición, en el plazo de un mes a contar desde el desistimiento o desde el acuerdo de cobro, respectivamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.

Para terminar, es importante conocer que los modelos 303 de autoliquidación de IVA (trimestral o mensual) y 390, de resumen anual de IVA, contienen casillas específicas para consignar las bases y cuotas objeto de la modificación comentada.

En los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras acciones de impugnación ejercitadas en el seno del concurso:

El sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de cuotas repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se declaró la operación (Artículo 89.Cinco)

La minoración de deducciones por parte del adquirente, si estuviese también en situación de concurso, se realizará en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. (Artículo 114.Dos.2º, párrafo tercero)

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

En resumen, **los aspectos modificados por el RD 828/2013, de 25 de Octubre, son:**

- Nueva redacción del artículo 24 del Reglamento del IVA, en sus apartados 1 y 2, que incorpora los siguientes cambios:

a) Se exige al sujeto pasivo, como condición para la modificación de la base imponible, la acreditación de la remisión de la factura rectificativa al destinatario.

b) **CON EFECTOS DESDE EL 1 DE ENERO DE 2014**, la obligación de comunicación de las modificaciones de bases imponibles, tanto para el acreedor como para el deudor, debe realizarse por medios electrónicos, en un formulario específico disponible en la sede electrónica de la AEAT.

c) Los documentos que acompañen la comunicación mencionada por parte del acreedor deberán remitirse a través del registro electrónico de la AEAT.

d) En caso de concurso del destinatario de las operaciones (artículo 80.Tres LIVA):

- Las facturas rectificativas serán también remitidas a las administraciones concursales.

- Se elimina de los documentos que deben presentarse en la AEAT acompañando a la comunicación de modificación de base imponible, la copia del auto judicial de declaración de concurso.

- El destinatario-concurado deberá incluir en la declaración-liquidación relativa a hechos imponibles anteriores al concurso los ajustes derivados de aquellos supuestos en que éste no tenga derecho a la deducción total del impuesto por la parte de la cuota rectificativa no deducible y cuando el periodo de liquidación en que debería efectuarse la rectificación estuviera prescrito.

- **NOTA:** La Ley 7/2012 modificó el artículo 114.Uno.2º LIVA, con la doble finalidad de que el destinatario de las operaciones declarara el ajuste positivo que provoca la factura rectificativa en un periodo anterior a la fecha de la declaración del concurso, de manera que la deuda tributaria derivada del citado ajuste tuviera la calificación a efectos del concurso de "crédito concursal" y de llevar la rectificación al mismo periodo en que el destinatario-concurado se había practicado la deducción.

- Se precisa que el destinatario o, en su caso, la administración concursal deberá presentar la rectificación en el mismo plazo que la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se hubieran recibido las facturas rectificativas.

**A partir del 1 de Enero de 2014, la solicitud se realizará a través de un formulario específico disponible en la sede electrónica de la AEAT, de conformidad con el RD 828/2013, de 25 de Octubre, que modifica la redacción de los apartados 1 y 2 del Artículo 24 del Reglamento del IVA.**

Para cumplimentar el formulario deberá acceder al fichero que hay en el enlace siguiente:

[IVA. Comunicación de la modificación de la base imponible en supuestos de concurso y por crédito incobrable.](#)

Departamento Jurídico de [Supercontable.com](#)

## Hacienda revelará la identidad de grandes morosos y defraudadores.

Si la falta de concreción y la demora en implementar la iniciativa pudo llegar a percibirse como que todo quedaba en una mera amenaza para asustar a contribuyentes díscolos y atraerlos así al redil tributario, Hacienda ultima, ahora sí, el andamiaje legal que permitirá, en aras de la lucha contra el fraude fiscal, revelar la identidad de los grandes defraudadores y morosos en una lista pública que rompe con la sacrosanta confidencialidad de los datos tributarios

### Mercedes Serraller (expansion.com)

Así lo muestra el Proyecto de Ley de Modificación Parcial de la Ley 58/2003 General Tributaria, al que ha tenido acceso EXPANSIÓN. La reforma incrementa aún más los poderes de la inspección de Hacienda, ya reforzados con la Ley de Lucha contra el Fraude que entró en vigor en octubre de 2012. Este proyecto de ley se aprobará en el contexto de la reforma fiscal que presentará el Gobierno en marzo.

## Lucha contra el fraude

El plato fuerte de esta reforma es la publicación de la lista, que Hacienda justifica en la Exposición de Motivos del proyecto en que «la actual coyuntura económica aconseja un reforzamiento de los mecanismos de la Hacienda Pública de lucha contra el fraude fiscal. Ahora bien, dichas medidas no sólo deben ir dirigidas a la mera represión del mismo, ya que, si bien son necesarias, actualmente no son suficientes».

En este sentido, explica el Fisco, «no debe dejar de destacarse que el necesario respecto al principio de reserva de datos tributarios como manifestación en el ámbito fiscal del derecho a la intimidad conlleva que serán objeto de publicidad aquellas situaciones tributarias especialmente reprobables desde un punto de vista social tanto cualitativamente, tales como las conductas constitutivas de delitos fiscal así como aquellos supuestos de elusión tributaria en donde concurre especial ánimo defraudatorio, como cuantitativamente, estableciendo solo la difusión de aquellas conductas que generan un mayor perjuicio económico para la Hacienda Pública mediante el señalamiento de límites en función del importe». En estos momentos, Hacienda se inclina por que la cantidad tope para aparecer en la lista se sitúe en el entorno de los 100.000 euros.

Con este fin, se añade un nuevo apartado 3 al artículo 95 de la Ley General Tributaria: «Los datos, informe o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones podrán ser comunicados a terceros con el objeto del fomento del cumplimiento del deber general de contribuir del artículo 31 de la Constitución y la prevención del fraude fiscal».

También se incorpora un nuevo artículo 95 bis, que establece que «la Administración tributaria acordará la publicación periódica de listados de defraudadores». Los requisitos para aparecer como gran defraudador son o bien que la sanción sea firme en vía administrativa y que ni la deuda ni la sanción hayan sido ingresadas en el plazo voluntario, encontrándose la deuda en fase de embargo. O que el contribuyente haya sido condenado por sentencia firme en un asunto penal.

En cuanto a la lista de morosos, estará integrada por quienes tengan la deuda en fase de embargo y la Administración haya dictado acuerdo de declaración de responsabilidad que sea firme en vía administrativa. En este caso, el listado incluirá además de al deudor principal, al declarado responsable. También aparecerán en la lista de morosos quienes no hayan satisfecho la deuda tributaria de declaraciones o autoliquidaciones en el plazo voluntario, una práctica habitual en sociedades que intentan ocultar bienes. En los listados aparecerá, en el caso de la persona física, nombre, apellidos y NIF, y en el de la persona jurídica, razón o denominación social y NIF.

Además, se concretará la cuantía de la sanción y de la deuda y periodo o en su caso, se identificará la sentencia condenatoria y la cuantía de la responsabilidad civil en su caso que declare la sentencia.

La sede electrónica de la Agencia publicará periódicamente la lista y se ofrecerá trámite de audiencia al defraudador o moroso antes de su publicación.

Es decir, este contribuyente tendrá la posibilidad de pagar la deuda y librarse de aparecer. Según Hacienda, «esta medida se enmarca en una nueva orientación en lucha contra el fraude a través del fomento de todo tipo de instrumentos preventivos y educativos que coadyuven al cumplimiento voluntario y al desarrollo de una auténtica conciencia cívica tributaria».

## El proceso

- **El importe.** Hacienda se inclina por que la cantidad tope para aparecer en la lista se sitúe en el entorno de los 100.000 euros.
- **Defraudador.** Los requisitos para aparecer como gran defraudador en la lista son o bien que la sanción sea firme en vía administrativa y que ni la deuda ni la sanción hayan sido ingresadas en el plazo voluntario, encontrándose la deuda en fase de embargo. O bien que el contribuyente haya sido condenado por sentencia judicial firme en un asunto penal.
- **Moroso.** La lista de morosos estará integrada por quienes tengan la deuda en fase de embargo y la Administración haya dictado acuerdo de declaración de responsabilidad que sea firme en vía administrativa. El listado incluirá además de al deudor principal, al responsable. También aparecerán quienes no hayan satisfecho la deuda de declaraciones o autoliquidaciones en el plazo voluntario.
- **Personas físicas.** En la lista aparecerá, en el caso de la persona física, nombre, apellidos y NIF.
- **Empresas.** En el caso de la persona jurídica, figurará la razón o denominación social completa y NIF.
- **Arrepentimiento.** Se ofrecerá trámite de audiencia antes de la publicación. Quien pague la deuda no saldrá en la lista.

## El ejemplo del mundo anglosajón

El espejo en el que se mira el Fisco es el mundo anglosajón, en concreto, Reino Unido, Irlanda y Estados de EEUU como California o Nueva York. Irlanda publica desde hace años listas de grandes defraudadores con criterios parecidos a los que ahora maneja Hacienda.

El pasado enero, el Tesoro británico publicó en Internet los nombres y fotos de 32 personas condenadas en los tribunales por evasión fiscal. La mayoría de estos contribuyentes británicos están sentenciados a cárcel por delitos de contrabando de tabaco y alcohol o por la creación de esquemas ilegales para defraudar en el pago de IVA. Para que el nombre sea publicado, el defraudador debe haber agotado todas las vías en los tribunales.

Estos requisitos son más restrictivos y menos exigentes con el defraudador y moroso que los que pretende implantar la hacienda española, para la que bastará tener una infracción administrativa firme. Las 32 personas de la lista británica, algunas, fugitivos de la justicia, suman condenas por 155 años y diez meses de cárcel.

Vincent Walker, por ejemplo, intentó poner en marcha una fábrica de tabaco ilegal, cuya actividad hubiera reducido en 131 millones de libras la recaudación de la Hacienda británica. Walker y sus compinches fueron condenados a 13 años y siete meses de cárcel.

## La receta de los asesores fiscales: bajar IRPF y Sociedades para quitar deducciones y subir IVA.

- Acabar con la economía sumergida aportaría 60.000 millones adicionales .
- Exenciones y tipos reducidos en el IVA restan 16.500 millones en ingresos al año.

**Carlos Molina (cincodias.com)**

El Gobierno ha encargado a un grupo de expertos la elaboración de la reforma del sistema fiscal que finalmente se hará de forma gradual en tres ejercicios y que se presentará en febrero del próximo ejercicio. Los 7.500 asesores fiscales que están representados en el Registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF) han presentado sus propuestas para esa reforma con una prioridad: recuperar los ingresos fiscales que se han perdido desde el inicio de la crisis. En 2007, España recaudó por el cobro de impuestos el 37,1% del PIB, quedándose a tan sólo dos puntos de la media comunitaria; seis años después, los ingresos bajaron al 33% y se situaron casi siete puntos por debajo.

“La única convergencia se ha producido en las cotizaciones sociales”, apuntó Ángel Hermosilla, economista de Reaf, al señalar que en el resto de las grandes figuras tributarias (IRPF, Sociedades e IVA), España ha dejado de ingresar mucho más dinero que el resto de socios europeos. Todo ello, pese al incremento de presión fiscal registrado desde 2007, que ha llevado a elevar los tipos marginales del IRPF hasta el 52% frente al 38% de media en la UE, a mantener el tipo de Sociedades en el 30% frente al 23,2% de

media en la UE y a llevar el IVA hasta el 21%, convirtiendo a España en el segundo país europeo que más subidas ha aplicado en menos tiempo. En este contexto, Luis del Amo, secretario técnico del REAF, abogó por una reforma profunda y gradual “para no perder mucha recaudación y para evitar la elevada litigiosidad que genera”.

Los cambios más importantes afectarían a IRPF y Sociedades. En cuanto al tributo que grava las rentas, los asesores fiscales reclaman una bajada del tipo y un incremento de los ingresos por cada tramo. “La tarifa debe modificarse a la baja para no castigar a las rentas medias y los niveles sobre los que se aplican deben ser revisados. No puede ser que aquellos que declaren ingresos superiores a 53.000 euros se les grave con un tipo del 47%”, subrayó Del Amo. El secretario técnico de Reaf también abogó por eliminar el gran número de incentivos en el IRPF y solo mantener las de algunos colectivos como madres con cuidado de hijos pequeños. “Cada incentivo que se otorgue debe estar muy justificado”, dijo

### **Creen que suprimir con carácter retroactivo la deducción por vivienda “dañaría la confianza”**

Pero la brecha más importante se ha producido en el impuesto de sociedades, donde los asesores fiscales reclaman cambios de calado, como minimizar los ajustes fiscales para que el tipo nominal y el efectivo (una vez descontados beneficios y deducciones fiscales) se aproximen. Algo que no sucede ahora donde una pequeña empresa con una cifra de negocio que no alcance los seis millones de euros tributa al 20%, mientras que una gran compañía que ingrese más de 1.000 millones puede llegar a hacerlo al 17%. Para corregir esa situación, el documento propone que la base imponible que se aplique a las grandes empresas sea el resultado contable y aplicar un tipo reducido para pymes que amplíen sus plantillas. Todo ello, según Del Amo, debería verse acompañado por una rebaja del tipo general. “Tampoco sería una pérdida de recaudación importante y sería muy atractivo para atraer inversión extranjera”, matizó.

La compensación para las arcas públicas procedería de subidas puntuales en el IVA y de una intensificación en la lucha contra el fraude fiscal. “Entre exenciones y tipos reducidos en el IVA se dejan de recaudar 16.500 millones al año. Habría que empezar a elevar tipos en algunos productos, aunque no es una tarea fácil”, apuntó Del Amo. Respecto al fraude, que algunos expertos cifran en el 20% del PIB, subrayó que bajarlo a la media europea (16%) aportaría 15.000 millones adicionales.

Del Amo se mostró contrario a la supresión de la deducción por compra de vivienda ya que se dañaría “la confianza en el sistema fiscal y no sería bueno como tarjeta de presentación”.

## **32.000 millones más en ingresos**

El director general de Tributos, Diego Martín-Abril, aseguró que las medidas que ha aprobado el Gobierno en los dos últimos años elevarán la recaudación del año 2014 en 32.000 millones de euros.

Durante la inauguración de las jornadas La fiscalidad en España: problemas, retos y propuestas, organizada por la Fundación de Cajas de Ahorros (Funcas), Martín-Abril explicó que 6.800 millones se conseguirán a través de las iniciativas que tienen que ver con el IRPF, 9.000 millones por medidas relacionadas con el Impuesto de Sociedades y algo más de 10.000 millones por los cambios del IVA. El resto, se obtendrá a través de las modificaciones que ha introducido el Ejecutivo en otras figuras tributarias, como los impuestos especiales, entre otras cosas.

El director general de Tributos señaló que se tendrán en cuenta “algunas” de las recomendaciones propuestas por los organismos internacionales de cara a la próxima reforma del sistema tributario. “El punto de inicio de esas recomendaciones ya se ha materializado con la creación de un comité de expertos para la reforma tributaria. Hay que esperar hasta que finalice el trabajo de esta comisión, en febrero del próximo año, para pronunciarse sobre qué reformas se van a llevar a cabo”.

---

© RCR Proyectos de Software  
Tlf.: 967 60 50 50  
Fax: 967 60 40 40  
E-mail: [asistencia@supercontable.com](mailto:asistencia@supercontable.com)