Arnaut & Iberbrokers Consultores

Circular informativa

Medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal

22 de julio de 2021

Principales medidas aprobadas a través de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el **funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego**, publicada en el BOE núm. 164, de 10 de julio de 2021.

En dicha norma se aprueban muchas novedades de carácter técnico en diversos impuestos (IS, IRPF, IVA, ISD, IP, entre otros), así como en la Ley General Tributaria, las cuales entendemos que, por razones de interés general, no han de ser objeto de esta comunicación, si bien, a continuación repasamos algunas de las novedades en relación con las medidas adoptadas que pueden resultar de una mayor aplicación.

I. MODIFICACIONES EN EL IS

Cambio de residencia fuera del territorio español ("*exit tax*")

Se establecen modificaciones en la tributación que se produce en el Impuesto sobre Sociedades al tener que integrarse en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el fiscal de los elementos patrimoniales con ocasión del traslado del domicilio de una sociedad fuera del territorio español.

SICAV,s

Se establecen nuevas reglas para determinar el número mínimo de accionistas (100) de las sociedades de inversión de capital variable (SICAV) a los efectos de la aplicación del tipo de gravamen del 1%.

Si usted es socio de una sociedad de este tipo es posible que tenga alguna repercusión tanto por las nuevas condiciones necesarias para tal inversión como por la posibilidad de que dicha sociedad proceda a su disolución. Se establece un régimen transitorio para los procesos de disolución y liquidación en los que se produce un diferimiento de las rentas en el IS o en el IRPF de los socios en casos de reinversión bajo determinadas condiciones.

Otras modificaciones

- Se introducen modificaciones en el régimen de **transparencia fiscal internacional**.
- Se modifican ciertos aspectos de la Ley reguladora de las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (**SOCIMI**).
- Se incorporan a la LIS otros requisitos que han de cumplir los productores que se encarguen de la ejecución de **producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos** para poder aplicar la deducción.

II. MODIFICACIONES EN EL IRPF

Reducción por arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda

En los arrendamientos de inmuebles destinados a vivienda, la reducción del 60% sobre el rendimiento neto solo se aplica sobre los rendimientos netos positivos que hayan sido calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos, es decir, no se aplica respecto de la parte de los rendimientos netos positivos derivada de ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación del contribuyente.

Seguros de vida

Se introducen modificaciones en la regla especial de imputación temporal de los rendimientos derivados de este tipo de seguros en los que el tomador asume el riesgo de la inversión.

Adquisición de bienes mediante pactos sucesorios

Se modifican las condiciones en las que se adquiere un determinado bien a través de un pacto sucesorio.

El adquirente se subroga en el valor y fecha de adquisición que dicho bien tenía en el

causante, siempre que el mismo se transmita antes del transcurso de cinco años desde la celebración del pacto sucesorio o del fallecimiento del causante, si fuera anterior.

Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva

Se amplía la exclusión de la aplicación del régimen de diferimiento de las rentas procedentes de transmisiones de participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva **(IIC) cotizadas cualquiera que sea el mercado regulado** o el sistema multilateral de negociación **en el que coticen** y la composición del índice que reproduzcan, repliquen o tomen como referencia.

Lo anterior no se aplicará a las participaciones o acciones de las IIC señaladas adquiridas por el contribuyente con anterioridad a 1-1-2022 y no cotizadas en bolsa de valores española, siempre que el importe del reembolso o transmisión no se destine a la adquisición de acciones o participaciones de IIC de esta misma naturaleza.

Obligación de información sobre monedas virtuales

Se establecen nuevas obligaciones de información sobre las monedas virtuales.

- Se introduce una **obligación de suministro de información** sobre los saldos que mantienen los titulares **de monedas virtuales** (identificando también a autorizados y beneficiarios), a cargo de residentes en España o EP's de residentes en el extranjero, que proporcionen **servicios** en nombre de terceros **para salvaguardar claves criptográficas privadas** que posibilitan la tenencia y utilización de tales monedas, incluidos los proveedores de servicios de cambio si también prestan el servicio de tenencia.

- Se establece, también para residentes en España o EP's de residentes en el extranjero que **proporcionen servicios de cambio entre criptomonedas y dinero de curso legal o entre diferentes criptomonedas, o que intermedien en esas operaciones**, y para lo obligados del guion anterior, la obligación de suministrar información acerca de las operaciones sobre monedas virtuales (adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos) en las que intervengan. Esta misma obligación se extiende a quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales.

En conexión con este asunto, y si bien no es una modificación en el IRPF, es preciso destacar **la obligación de información sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero** de las que se sea titular, o respecto de las cuales se tenga la condición de beneficiario o autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición, custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.

El incumplimiento de dicha obligación conlleva las mismas **sanciones** que se prevén para los demás supuestos de incumplimiento del deber de informar:

- 5.000 euros por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual con una sanción mínima de 10.000 euros.

- 100 euros por cada dato o conjunto de datos, con una sanción mínima de 1.500 euros, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración o se presente por medios distintos a los electrónicos, informáticos o telemáticos, si existe obligación a ello.

Imputación de rentas en el régimen especial de transparencia fiscal internacional

Se introducen modificaciones en el régimen de transparencia fiscal internacional en la misma línea de las modificaciones en el IS.

III. MODIFICACIONES EN EL ISD, ITP AJD E IP

La principal novedad en estos impuestos (Impuesto sobre sucesiones y donaciones, Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados e Impuesto sobre el patrimonio) se encuentra en el valor que se toma para la determinación de la base imponible cuando el objeto de las operaciones que graven los mismos sean inmuebles. En esos casos se tomará como **base imponible el valor de referencia recogido en la norma reguladora del catastro inmobiliario**, a la fecha del devengo, excepto que el valor declarado por los interesados sea superior, en cuyo caso ha de prevalecer este último.

Se establecen ciertas especialidades en la determinación de dicho valor, publicación y posible impugnación del mismo.

IV. MODIFICACIONES EN EL IVA

Se establecen modificaciones en los siguientes aspectos:

- Se añade como **responsables subsidiarios** del impuesto en las operaciones de importación a las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador.
- En los **Grupos de Entidades se especifica que la entidad dominante será sujeto infractor** por los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen especial del grupo de entidades, matizando que se incluyen las obligaciones derivadas del ingreso de la deuda tributaria, de la solicitud de compensación o de la devolución resultante de la declaración-liquidación agregada correspondiente al grupo de entidades, siendo responsable de la veracidad y exactitud de los importes y calificaciones consignados por las entidades dependientes que se integran en la declaración-liquidación agregada.

- Se extiende el **supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria** que alcanza **a los titulares de los depósitos distintos de los aduaneros** correspondiente a la salida o abandono de los bienes de estos depósitos, a los bienes objeto de Impuestos Especiales excluidos hasta la fecha, para evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del IVA al amparo del régimen, con devengo del Impuesto a la salida pero sin ingreso del mismo ante la Hacienda Pública. En caso de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, la responsabilidad no se exige al titular del depósito si la salida o el abandono de los bienes se ha realizado por persona autorizada para ello que conste en el registro de extractores, registro que se crea a estos efectos.

V. MODIFICACIONES EN EL IAE

Se actualizan las referencias normativas para la **consideración de grupo** de sociedades de cara a poder disfrutar de la exención prevista para aquellos sujetos pasivos cuyo **importe neto de la cifra de negocios sea inferior a 1.000.000**, y se aclara que la regla para el cálculo del importe neto de la cifra de negocios se deberá aplicar, con independencia de la obligación de consolidación contable.

VI. LIMITACION DE PAGOS EN EFECTIVO

Se disminuye a 1.000€ el importe máximo que podrá pagarse en efectivo en las operaciones en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional (efectos para pagos efectuados después de la entrada en vigor de la norma, aunque correspondan a operaciones concertadas antes).

No obstante, cuando el pagador sea una persona física que justifique que no tiene su residencia en España, el importe pagado en efectivo podrá ser de 10.000€ (antes 15.000€) (efectos para pagos efectuados después de la entrada en vigor de la norma, aunque correspondan a operaciones concertadas antes).

Se establecen ciertas especialidades en el procedimiento sancionador derivado de los incumplimientos de esta norma.

VII. OTRAS NOVEDADES

Se introducen cambios con efectos **desde el 11/07/2021 hasta el 31/12/2021** en el **Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte**, modificándose los límites de emisiones de CO_2 (gramos por kilómetro recorrido) que determinan el tipo impositivo.

De esta forma, así quedarán los tramos de los epígrafes 1º, 2º, 3º y 4º en lo relativo al importe de las emisiones oficiales de CO_2:

- inferiores a 144 g/km exentos en el impuesto de matriculación
- entre 144 y 192 g/km pagarán un 4,75%
- entre 192 y 240 g/km pagarán un 9,75%
- iguales o superiores a 240 g/km Pagarán un 14,75%

VIII. LEY GENERAL TRIBUTARIA

Se introducen varias modificaciones en la Ley General Tributaria, aunque si bien muchas de ellas son de especial relevancia y calado en el plano técnico de las relaciones jurídico-tributarias con la Administración, nos centraremos en las de mayor aplicación práctica o que más puedan ser de su interés.

Prohibición de amnistías fiscales

Queda prohibido cualquier mecanismo extraordinario de regularización fiscal que implique una disminución de la cuantía de la deuda tributaria (amnistía fiscal).

Recargos por declaración extemporánea

Se establece un nuevo sistema de recargos por presentación de declaraciones o autoliquidaciones fuera de plazo. Los nuevos recargos, comparados con los de la normativa anterior, son los siguientes

Retraso	Nuevo	Anterior	
Hasta 1 mes	1%	5%	
Hasta 2 meses	2%	5%	
Hasta 3 meses	3%	5%	
Hasta 4 meses	4%	10%	
Hasta 5 meses	5%	10%	
Hasta 6 meses	6%	10%	
Hasta 7 meses	7%	15%	
Hasta 8 meses	8%	15%	
Hasta 9 meses	9%	15%	
Hasta 10 meses	10%	15%	
Hasta 11 meses	11%	15%	
Hasta 12 meses	12%	15%	
Más de 12 meses	15%	20%	Más intereses

No se exigirán recargos y solo intereses de demora si la Administración regulariza la situación tributaria de **un contribuyente**, sin sanción, y este **regulariza** mediante declaraciones o autoliquidaciones otros períodos del mismo impuesto y por los mismos hechos o circunstancias regularizados por la Administración, si se cumplen una serie de circunstancias.

Obligaciones en el software de doble uso

Se establece una nueva obligación para los productores, comercializadores y usuarios de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión de quienes desarrollen actividades económicas.

La obligación consiste en garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede anotación en los sistemas. Es decir, **se pretenden evitar los softwares de doble uso.**

En concordancia con dicha regulación, **se establece un régimen sancionador específico**,

derivado de la mera producción de estos sistemas o programas, o la tenencia de los mismos sin la adecuada certificación. (Ver régimen sancionador en pág. 9).

Como excepción a la regla general de vigencia, la nueva obligación y el régimen sancionador asociado **entrarán en vigor** transcurrido el plazo de tres meses desde la entrada en vigor de esta norma, es decir **el 11-10-2021**.

Esta nueva obligación formal requiere desarrollo reglamentario. Así, se establece la posibilidad de que se regule en la **norma reglamentaria las especificaciones técnicas que deben cumplir estos programas** o sistemas, así como la obligación de certificación de los mismos.

Entrada y registro domiciliario por parte de la inspección.

Se clarifica el régimen de autorización judicial de entrada en el domicilio en el marco de una actuación o procedimiento de aplicación de los tributos. Conforme a la jurisprudencia del TS se exige que la solicitud de autorización esté debidamente justificada, motivando la finalidad, necesidad y proporcionalidad de la entrada.

Se recoge **la posibilidad de que tanto la solicitud como la autorización puedan practicarse con carácter previo al inicio formal del procedimiento**.

Procedimiento de recaudación

Las solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario, así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del periodo ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en periodo voluntario, habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo. **Se intenta evitar el uso inadecuado de la presentación de reiteradas solicitudes de aplazamiento**, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie.

Se especifica que la declaración de concurso no suspenderá el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal, sin perjuicio de que las actuaciones del período ejecutivo se rijan por lo dispuesto en la ley 22/2003, Concursal.

Procedimiento sancionador

- Se introduce como sujeto infractor a la sociedad dominante en un Grupo de Entidades en el IVA.

- Se modifica el régimen de las reducciones aplicables a las sanciones, **elevándose la reducción** asociada a las **actas con acuerdo, que pasa del 50% al 65%**, y la reducción por pronto pago, que pasa del 25% al 40%.

  Se establecen ciertas circunstancias bajo las que es posible acogerse a las reducciones anteriores cuando las sanciones hubieran sido acordadas con anterioridad a la entrada en vigor de la norma.

- Nuevo régimen sancionador por no presentar o presentar incorrectamente

declaración (aduanera) sumaria de entrada (CAU art.127), el importe mínimo de la sanción pasa de 100 a 600 euros.

- **Nuevo régimen sancionador por fabricación, producción, comercialización y tenencia de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones** exigidas por la normativa aplicable.

  - Fabricación, producción y comercialización de sistemas y programas informáticos o electrónicos: **multa de 150.000 euros, por cada ejercicio** económico en el que se hayan producido ventas y por cada tipo distinto de sistema o programa informático o electrónico que sea objeto de la infracción. La comercialización de un sistema o programa no certificado tiene una sanción fija de 1.000 euros por cada uno de ellos.

  - Tenencia de sistemas o programas informáticos o electrónicos no certificados o cuando se hayan alterado los mismos: **multa de 50.000 euros por cada ejercicio.**

  Se regula la imposibilidad de concurrencia de las dos infracciones anteriores en una misma persona.

Revocación del NIF

Se modifica el régimen de revocación del NIF, de tal forma que las sociedades inactivas cuyo NIF haya sido revocado por la AEAT no puedan realizar inscripciones en ningún registro público, ni otorgar escrituras ante notario, a excepción de los trámites imprescindibles para la cancelación de la correspondiente nota marginal.

Si tiene alguna duda puede ponerse en contacto con nosotros por cualquiera de los canales habituales.

Estamos a su disposición para cualquier tema que pueda surgir.

Arnaut & Iberbrokers Asociados S.L.U.