

CARTA DE INFORMACION FISCAL

Barcelona, 13 de julio de 2021

**LEY 11/2021 DE MEDIDAS DE PREVENCIÓN Y
LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL**

Esta Ley tiene por objeto introducir distintas modificaciones, principalmente en materia tributaria, con una doble vertiente.

Por un lado, incorpora al ordenamiento jurídico interno parte del Derecho de la Unión Europea pendiente de transposición, referente a las prácticas de elusión fiscal.

Por otro lado, se introducen cambios con la finalidad de incrementar la prevención y lucha contra el fraude, así como para aclarar algunas cuestiones que provocaban discrepancias entre la doctrina, reforzando así la seguridad jurídica. En este sentido, merece mención expresa la sustitución del “valor real” por el “valor” de los bienes y derechos cuando se trata de cuantificar la base imponible de varios impuestos, equiparando este último, en general, al “valor de mercado” e introduciendo el concepto de “valor de referencia” que se utilizará en varios tributos como valor de los inmuebles para cuantificar la base imponible.

Asimismo, se puede resaltar que se regula con cierto detalle el régimen de autorización judicial de entrada en el domicilio del obligado tributario que haya sido solicitada por la Administración Tributaria en actuaciones de comprobación tributaria.

Salvo excepciones que se indicarán, la entrada en vigor de la norma se producirá al día siguiente de su publicación (11/07/2021).

A continuación, exponemos algunas de las modificaciones, en el ámbito de los distintos impuestos.

1.- IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

SICAV's (con efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2022)

A efectos de aplicar el tipo especial del 1% por estas entidades, para determinar el número de accionistas (100) se deben cumplir ciertas reglas:

- ✓ Solo cuentan como accionistas los que sean titulares de un valor liquidativo, en el momento de la adquisición de las acciones, por 2.500€ -12.500€ si se trata de SICAV's por compartimentos.

- ✓ El número mínimo debe concurrir, como poco, en las $\frac{3}{4}$ partes de los días del período impositivo.
- ✓ La AEAT podrá comprobar el cumplimiento de estas reglas, para lo cual la sociedad deberá conservar los datos correspondientes a la inversión de los socios en la sociedad durante el período de prescripción.
- ✓ Se establece un régimen transitorio de disolución y liquidación -si se acuerda en 2022 y en los 6 meses siguientes al acuerdo- con exención en el ITP y AJD y diferimiento de plusvalías de los socios a condición de reinversión en acciones o participaciones de otra SICAV o en los fondos de capital variable de la ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva, sin recibir el dinero antes de reinvertir -con exención del Impuesto sobre Transacciones Financieras.

Deducción de producciones cinematográficas (con efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2021)

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:

- ✓ Certificado acreditativo del carácter cultural de la producción -emitido por el Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma.
- ✓ Dos requisitos vinculados al objetivo de conseguir un impacto en el sector turístico español: incorporar en los títulos de crédito una referencia a haberse acogido al incentivo fiscal, la colaboración, en su caso, de los organismos públicos y los lugares donde se realiza el rodaje; y obtener la autorización para utilizar material rodado en la promoción turística de España.
- ✓ Estos dos últimos requisitos no se exigirán a las producciones extranjeras de largometrajes y obras audiovisuales si el contrato de encargo de la ejecución de la producción se hubiera firmado antes de la entrada en vigor de esta LMPFF.

Transparencia fiscal internacional (efectos para períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2021)

La transparencia fiscal internacional supone la imputación a una empresa residente en territorio español de determinadas rentas obtenidas por una entidad participada mayoritariamente, que resida en el extranjero, cuando la imposición sobre esas rentas en el extranjero es notoriamente inferior a la que se hubiera producido en territorio español, produciéndose dicha imputación aunque las rentas no hayan sido efectivamente distribuidas.

Las novedades que se introducen son:

- ✓ La imputación de las rentas positivas obtenidas por la entidad no residente se extiende a las obtenidas por sus establecimientos permanentes (EP) en el extranjero, sin que se aplique en este caso la exención por doble imposición. La renta se imputará en el período impositivo en el que el EP la obtenga.
- ✓ Se regulan dos nuevos supuestos de imputación de rentas: las que provengan de actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras, salvo que se trate de rentas obtenidas en el ejercicio de actividades económicas; y las que procedan de operaciones sobre bienes y servicios realizadas con personas o entidades vinculadas en las que la entidad no residente o establecimiento añade un valor económico escaso o nulo.

SOCIMI´s (efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2021)

Se establece un gravamen especial, del 15%, sobre la parte de los beneficios no distribuidos que no proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general del impuesto ni estén en plazo para reinvertirlos. La cuota correspondiente a dicho tipo habrá de ingresarse en el plazo de los dos meses siguientes a la toma del acuerdo de distribución de beneficios del ejercicio.

Por otra parte, respecto a las obligaciones de información en la memoria de las cuentas anuales, se deberá detallar las reservas procedentes de ejercicios en los que se haya aplicado el régimen especial, los beneficios distribuidos del ejercicio y con cargo a reservas, distinguiendo, además de lo exigido anteriormente, la parte correspondiente a rentas gravadas al 0%, o al 19%, y también la parte a la que se ha aplicado este gravamen especial del 15%.

2.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Imputación temporal

Se actualiza la regla especial de imputación temporal (modificándose los requisitos para que no se aplique esa especialidad de imputación que obliga a imputar cada año la diferencia entre el valor liquidativo al final y al principio del mismo), en relación a los rendimientos del capital mobiliario procedentes de contratos de seguro de vida en los que el tomador asuma el riesgo de la inversión, para adaptarla a la normativa de seguros actualmente en vigor.

Reducción del rendimiento neto procedente del arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda

Como es sabido, esta reducción del 60% solo era aplicable a los rendimientos netos positivos “respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente”. Debido a que el Tribunal Supremo interpretó de manera laxa este requisito, entendiendo que se puede aplicar la reducción cuando un rendimiento de estas características no se hubiera declarado por el contribuyente, pero lo hubiera admitido después del requerimiento administrativo. Ahora se modifica la redacción del precepto para aclarar las siguientes cuestiones sobre el beneficio fiscal (se aplica ya en el ejercicio 2021):

- ✓ Solo será aplicable cuando estos rendimientos hayan sido calculados por el contribuyente en la autoliquidación presentada antes del inicio de un procedimiento de comprobación.
- ✓ No será aplicable respecto de los rendimientos derivados de ingresos no incluidos o de gastos deducidos indebidamente y que se regularicen en un procedimiento de comprobación, incluso cuando se reconozcan en el procedimiento.

Obligaciones de información sobre criptomonedas

Con la finalidad de reforzar el control tributario, sobre los hechos imponible relativos a 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 los 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.

3.- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Base imponible

- ✓ Para calcular la base imponible, se sustituye el concepto de valor real por el de "valor de los bienes y derechos", considerándose que este último, salvo reglas especiales, es el "valor de mercado". No obstante, si el valor declarado por los interesados es superior al valor de mercado, esa magnitud se tomará como base imponible.
- ✓ Se entiende por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.
- ✓ En el caso de bienes inmuebles su valor será "el valor de referencia" previsto en la normativa del Catastro Inmobiliario en la fecha de devengo, haciéndose la previsión de que, si el valor declarado es superior al de referencia, prevalece el declarado. Cuando no se disponga del valor de referencia, la base imponible será la mayor de dos: el valor declarado por los interesados o el valor de mercado.

- ✓ El valor de referencia solo se puede impugnar cuando se recurra la liquidación o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación. En estos casos, para que la Administración tributaria pueda resolver, necesitará un informe previo preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro - el valor de referencia ratificado o corregido deberá motivarse con expresión de la resolución de la que traiga causa, expresando todos los elementos precisos para su determinación- a la vista de la documentación aportada. También emitirá este informe cuando lo solicite la Administración como consecuencia de una reclamación económico-administrativa.
- ✓ Se explicita que la Administración no podrá comprobar el valor de los inmuebles cuando la base imponible sea el valor de referencia o se haya declarado uno superior.
- ✓ Se regula la acumulación de donaciones incluyendo los contratos y pactos sucesorios que produzcan adquisiciones en vida del causante.

4.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

Base imponible en los bienes inmuebles

Los inmuebles se computarán, como ahora, por el mayor valor de tres: el valor catastral, “el determinado” o comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición. La novedad es que se incluye entre los valores a tener en cuenta en este impuesto el determinado por la Administración en un procedimiento -que será el de referencia-.

Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias

- ✓ Como hasta ahora, los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto. La novedad es que, en los supuestos en los que el tomador no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate total en la fecha de devengo del impuesto, el seguro se computará por el valor de la provisión matemática en la citada fecha en la base imponible del tomador. Hasta ahora el criterio administrativo era que no se incluían en la base imponible los seguros sin posibilidad de rescate. Hay que tener en cuenta que esa novedad no se aplica a contratos de seguro temporales que solo incluyan prestaciones por fallecimiento o invalidez u otras garantías complementarias de riesgo.
- ✓ Se establece una nueva regla de valoración cuando se perciben rentas temporales o vitalicias procedentes de un seguro de vida, debiendo computarse por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto.

5.- IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES Y ACTOS JURIDICOS DOCUMENTADOS

Hecho imponible de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas

Se aclara que, con independencia de la condición del adquirente, no estarán sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas las operaciones enumeradas en la norma cuando los transmitentes sean empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica. Con la nueva redacción se intenta explicitar que, en las compras a particulares por empresarios o profesionales de bienes muebles, se produce el hecho imponible en esta modalidad. Esta modificación recoge la jurisprudencia europea que el Tribunal Supremo ya ha hecho suya.

Base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y de actos jurídicos documentados

- ✓ Para calcular la base imponible se sustituye el concepto de valor real por el “valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda”, considerándose que este último, salvo reglas especiales, se considerará que es el “valor de mercado”. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de las magnitudes se tomará como base imponible.
- ✓ En el caso de bienes inmuebles su valor será “el valor de referencia” previsto en la normativa del Catastro Inmobiliario en la fecha de devengo, haciéndose la previsión de que, si el valor declarado es superior al de referencia, prevalece el declarado. Cuando no se disponga del valor de referencia, la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.
- ✓ El valor de referencia solo se puede impugnar cuando se recurra la liquidación o conocación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación. En estos casos, para que la Administración tributaria pueda resolver, necesitará un informe previo preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro - el valor de referencia ratificado o corregido deberá motivarse con expresión de la resolución de la que traiga causa, expresando todos los elementos precisos para su determinación- a la vista de la documentación aportada. También emitirá este informe cuando lo solicite la Administración como consecuencia de una reclamación económico-administrativa.
- ✓ Se aclara que la Administración no podrá comprobar el valor de los inmuebles cuando la base imponible sea el valor de referencia o se haya declarado uno superior.

- ✓ Respecto a la base imponible de Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, se establece que cuando se determine en función del valor de bienes inmuebles, el de los mismos no podrá ser inferior al determinado para calcular la base de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

6.- IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Responsables del Impuesto

Se actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, definido actualmente para los Agentes de Aduanas. A partir de ahora, serán responsables subsidiarios las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador.

Régimen Especial del Grupo 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.

7.- LEY JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

Se modifica la ley 29/1998 reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, en consonancia con la modificación de los artículos 113 y 142.2 de la Ley General Tributaria (LGT) para dejar claro que la competencia para autorizar la entrada en domicilios constitucionalmente protegidos que haya sido acordada por la Administración tributaria en el marco de un procedimiento de aplicación de los tributos -incluso con carácter previo al inicio formal del mismo- corresponde a los Juzgados de lo Contencioso-administrativo.

8.- LEY GENERAL TRIBUTARIA

Principios de ordenación y aplicación del sistema tributario

Se prohíbe que se aprueben mecanismos de regularización tributaria que impliquen una disminución de la cuantía de la deuda tributaria (amnistía fiscal).

Intereses de demora

Como sabemos, cuando un contribuyente obtiene una devolución improcedente, la Administración le puede exigir el interés de demora. A partir de ahora se aclara que el pago de dichos intereses, cuando el obligado regularice voluntariamente su situación tributaria antes de que sea requerido por la Administración, será compatible con el régimen de recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Recargos por declaración extemporánea

Se modifica el régimen de recargos, estableciéndose un sistema de recargos creciente mesa mes.

- ✓ Un 1 por 100 más otro 1 por 100 adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración. Recargos aplicables:

Regularización= R	Antes	Ahora	Diferencia
R < 1 mes	5	1	4
1 < R < 2 meses	5	2	3
2 < R < 3 meses	5	3	2
3 < R < 4 meses	10	4	6
4 < R < 5 meses	10	5	5
5 < R < 6 meses	10	6	4
6 < R < 7 meses	15	7	8
7 < R < 8 meses	15	8	7
8 < R < 9 meses	15	9	6
9 < R < 10 meses	15	10	5
10 < R < 11 mes	15	11	4
11 < R < 12 meses	15	12	3
R > 12 meses	20 + i	15 + i	5

i= interés 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, solo se le exigirán intereses de demora, y no recargos, si se cumplen todas las circunstancias siguientes (ver STS de 23/11/2020, Rec. N° 491/2019):
 - La autoliquidación o declaración se presente en el plazo de 6 meses desde el siguiente a la notificación de la liquidación.
 - Se reconozcan y paguen completamente las cantidades resultantes.

- No se solicite rectificación de la autoliquidación ni se recurra la liquidación emitida por la Administración.
 - No derive sanción de la regularización administrativa.
- ✓ El nuevo régimen de recargos será de aplicación a los exigidos con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y que no hayan adquirido firmeza.

Obligaciones tributarias formales (entra en vigor el 11/10/21)

- ✓ 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: deberán garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los sistemas mismos. Y, por norma reglamentaria, se podrán exigir determinadas especificaciones técnicas a esos programas o que estén certificados y tengan formatos estándar.

Plazos de prescripción tributarios

La DA 9ª del RD-ley 11/2020 suspendió los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria desde el 14/03/2020 al 30/05/2020, lo cual alargaba todos los plazos de prescripción que estuvieran corriendo o se iniciaran dentro de dichas fechas.

Pues bien, ahora se establece que la suspensión de los plazos de prescripción solo resultará aplicable a aquellos plazos que, sin tener en cuenta la misma, finalizarían antes del día 1 de julio de 2021.

Entradas de la inspección en el domicilio constitucionalmente protegido

- ✓ Se explicita que la autorización judicial para la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido debe de estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada.
- ✓ Lo verdaderamente relevante es que establece que la solicitud y concesión de la autorización administrativa o judicial podrán practicarse aún con carácter previo al inicio formal del procedimiento, siempre que el acuerdo contenga la identificación del contribuyente, el concepto y los períodos de comprobación.
- ✓ Ahora se especifica que la solicitud de autorización judicial requiere incorporar el acuerdo de entrada suscrito por la autoridad administrativa.
- ✓ Como hemos visto antes, esto se refuerza con la modificación del art. 8.6 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa para establecer que

esos Juzgados conocerán también de la entrada en domicilios y otros lugares constitucionalmente protegidos, que haya sido acordada por la Administración Tributaria en el marco de una actuación o procedimiento de aplicación de los tributos aún con carácter previo al inicio formal cuando, requiriendo dicho acceso el consentimiento de su titular, este se oponga a ello o exista riesgo de tal oposición.

Sujetos infractores

Se añade un nuevo supuesto de sujeto infractor: la entidad dominante en el régimen especial de entidades del IVA.

Reducción de las sanciones

- ✓ Se eleva al 65% (antes 50%) la reducción de la sanción en los supuestos de actas con acuerdo.
- ✓ Se eleva al 40% (antes 25%) la reducción de la sanción cuando se realice el ingreso total del importe en plazo voluntario de pago y no se plantee recurso o reclamación económico-administrativa contra la sanción y la liquidación correspondiente en la vía administrativa.
- ✓ Estas dos nuevas reducciones se aplicarán a las sanciones exigidas con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley, siempre que resulten más favorables para el obligado tributario y la sanción no haya adquirido firmeza.
- ✓ Asimismo, se aplicará la reducción del 40%, en lugar del 25%, si se cumple lo siguiente: desde la entrada en vigor de esta ley, y antes del 01/01/22, el interesado acredite que ha desistido del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y, en su caso, contra la liquidación; y que el importe restante de la sanción se ingrese en los plazos establecidos para la liquidación administrativa que se realizará cuando se acredite el desistimiento (art. 62.2 LGT).

Revocación del NIF de entidades inactivas

- ✓ Se impide que las entidades con el NIF revocado puedan realizar inscripciones en un registro público.
- ✓ Se impide que puedan otorgar escrituras ante Notario, salvo que sea para los trámites encaminados a la cancelación de la nota marginal en registros expresando esa revocación.
- ✓ Estas modificaciones hay que conectarlas con la modificación de la Ley del Notariado que luego veremos.

Información sobre bienes y derechos situados en el extranjero

- ✓ Se establece la obligación de informar también en el modelo 720 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.

- ✓ En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre las monedas virtuales, situadas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000€ por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000€.
- ✓ La sanción será de 100€ por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase, con un mínimo de 1.500€, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

9.- LEY DEL CATASTRO INMOBILIARIO

- ✓ Se establece el régimen transitorio para determinar el valor de referencia de cada inmueble mientras no se apruebe el desarrollo reglamentario:
 - Inmuebles urbanos: la Dirección General del Catastro (DGC) en la resolución que apruebe definirá su ámbito de aplicación y concretará los criterios y las reglas de cálculo, módulos básicos del juego y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción, así como campos de aplicación de coeficientes correctores.
 - Inmuebles rústicos sin construcciones: la resolución de la DGT definirá el ámbito de aplicación y concretará criterios y reglas de cálculo, así como importes y campos de aplicación de coeficientes correctores de localización, agronómicos y socioeconómicos.

10.- LEY 7/2012 DE MEDIDAS CONTRA EL FRAUDE

Limitación del uso de efectivo para determinadas operaciones económicas

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).