



LAW  
TAX  
CONSULTING



LAW  
TAX  
CONSULTING

## LEY 11/2021, DE 9 DE JULIO

# NOVEDADES EN LA LEY DE MEDIDAS DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL



LAW  
TAX  
CONSULTING

GABINETE DE ESTUDIOS

DAF

Asociación Española  
de Asesores Fiscales

## Índice

<b>Introducción</b>	<b>6</b>
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades</b>	<b>6</b>
Impuesto de salida ( <i>Exit tax</i> ) - Cambios de residencia, operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cantidades sujetas a retención (Art. 19.1 LIS)	6
SICAV´s – Tipo de gravamen (Art. 29.4 LIS)	8
SICAV´s - Disposición transitoria cuadragésima primera. Disolución y liquidación de determinadas sociedades de inversión de capital variable	9
Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (Art. 36.2 LIS)	11
Disposición transitoria cuadragésima segunda. Requisitos para aplicar la deducción en las producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales	11
Transparencia fiscal internacional - Imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes y establecimientos permanentes (Art. 100 LIS)	12
Baja en el índice de entidades (Art. 119 LIS)	13
SOCIMI´s - Disposición final segunda. Modificación de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario	13
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes</b>	<b>14</b>
Representantes (Art. 10 LIRNR)	14
Establecimientos Permanentes-Determinación de la base imponible (Art. 18 LIRNR)	15
Periodo impositivo y devengo (Art. 20.2 LIRNR)	15
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</b>	<b>16</b>
Sustitución de normativa derogada. (Art. 14.h LIRPF)	16
Arrendamiento de bienes inmuebles. (Art 23.2 LIRPF)	16
Pactos sucesorios. (Art 36 LIRPF)	16
Imputación de rentas en régimen de transparencia fiscal internacional. (art 91 LIRPF)	17
Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva. (art. 94.1a) y 94.2a) LIRPF)	17
Obligación de información a las criptomonedas. (Disposición adicional decimotercera LIRPF)	18
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones</b>	<b>19</b>
Valor de referencia (Arts. 9, 12, 16, 18 LISD)	19

Acumulaciones (Art. 30 LISD)	21
No residentes (DA segunda LISD)	21
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio</b>	<b>21</b>
Valor de los inmuebles (Art. 10 LISD)	22
Seguros de vida sin derecho de rescate y rentas temporales o vitalicias (Art. 17 LISD)	22
No residentes (DA cuarta LISD)	22
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados</b>	<b>23</b>
Sujeción al impuesto: compra de oro a particulares ( Art. 7 LITP)	23
Base imponible (Arts. 10, 13, 17, 25, 30 y 46 LITP)	23
Operaciones de transmisión de valores. Exención del ITP y AJD (Art. 314 LMV)	24
<b>Modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido</b>	<b>24</b>
Responsables del impuesto (Art. 87 LIVA)	24
Obligaciones específicas del régimen de grupos de entidades (Art. 163 nonies LIVA)	24
Depósitos distintos a los aduaneros (Anexo LIVA)	25
<b>Modificaciones en el Régimen Económico Fiscal de Canarias</b>	<b>26</b>
Responsables del impuesto (Art. 21.bis Ley 20/1991)	26
Infracciones y sanciones (Art. 63 Ley 20/1991)	26
Régimen especial de buques y empresas navieras	26
<b>Modificaciones en Impuestos Especiales</b>	<b>27</b>
Depósito fiscal (Art. 4 LIIEE)	27
Infracciones y sanciones (Arts. 19, 87 y 103 LIIEE)	27
<b>Modificaciones en el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte</b>	<b>30</b>
Tipo impositivo (Art. 70 LIIEE)	30
<b>Modificaciones en la Ley de Represión del Contrabando</b>	<b>30</b>
Infracciones y sanciones (Art. 11 LO 12/1995))	30
<b>Modificación de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA)</b>	<b>31</b>
Competencia de los juzgados de lo contencioso-administrativo (Art. 8.6 LJCA)	31
<b>Modificaciones en la Ley General Tributaria</b>	<b>31</b>
Prohibición de amnistías fiscales (Art. 3 LGT)	31
Interés de demora	31
Recargos por declaración extemporánea (Art. 27 LGT)	32
Obligaciones formales (Art. 29.2.j) LGT)	34

Representación de personas o entidades no residentes (Art. 47 LGT)	35
Medidas cautelares (Art. 81 LGT)	35
Listado de deudores (Art. 95.bis LGT)	35
Entrada y registro domiciliario (Arts. 113 y 142.2 LGT)	36
Procedimiento de gestión. Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración (Art. 130 LGT)	37
Procedimiento de inspección	37
Procedimiento de recaudación	37
Procedimiento sancionador	38
Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico- administrativa. (Artículo 233 LGT)	40
Recuperación de ayudas de Estado. (Art. 260 LGT)	41
Obligación de información sobre bienes y derechos en el extranjero. (DA decimoctava de la LGT)	41
Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua. (DA vigesimosegunda de la LGT)	41
Revocación del NIF (DA Sexta LGT)	42
<b>Modificación de la Ley 7/2012, 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</b>	<b>42</b>
Limitaciones a los pagos en efectivo	42
<b>Modificación del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19</b>	<b>43</b>
Suspensión de plazos de prescripción	43
<b>Modificaciones en la Ley del Catastro</b>	<b>44</b>
Descripciones catastrales (Art. 3 TRLCI)	44
Procedimiento de incorporación al Catastro con comunicaciones (Art. 14 TRLCI)	44
Procedimientos de subsanación de discrepancias (Art. 18 TRLCI)	44
Inicio del procedimiento sancionador (Art. 20 TRLCI )	45
Valor de referencia (DT novena y DF tercera TRLCI)	45
Procedimiento de regularización catastral (DA tercera TRLCI)	46
<b>Modificaciones en la Ley de Haciendas Locales. Impuesto sobre Actividades Económicas</b>	<b>46</b>
Exenciones (Art. 82 LHHLL)	46
<b>Modificaciones en la Ley 36/2006, de 29 de noviembre de Medidas de Prevención del Fraude Fiscal</b>	<b>47</b>
Paraísos fiscales (DA primera L 36/2006)	47

**Modificaciones en la Ley 13/20011 de Regulación del Juego**

**47**

## Introducción

El pasado sábado, 10 de julio, se publicó en el BOE 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.

Esta ley introduce modificaciones en los principales impuestos (IS, IRPF, IVA, ISD, IP, entre otros), así como en la Ley General Tributaria.

La Ley entra en vigor el día siguiente a su publicación en el BOE, es decir, el 11 de julio. No obstante, la Disposición final séptima establece algunas especialidades a las que haremos referencia al comentar las medidas afectadas.

A continuación, se resumen las novedades más destacadas.

## Modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades:

### **Impuesto de salida (*Exit tax*) - Cambios de residencia, operaciones realizadas con o por personas o entidades residentes en paraísos fiscales y cantidades sujetas a retención (Art. 19.1 LIS)**

Se introducen modificaciones en el régimen del impuesto de salida, por el cual, como ya sabemos, cuando una entidad residente traslada su domicilio fuera de España, debe integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales, salvo que éstos queden afectos a un establecimiento permanente sito en territorio español. Cuando el traslado de los elementos se producía a un estado miembro de la UE o del EEE, el pago de la deuda tributaria **podía aplazarse** (con intereses de demora y garantías) hasta que los elementos fueran transmitidos a terceros.

La norma aprobada modifica este sistema de diferimiento, por lo que para periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2021 se modifica el apartado 1 del artículo 19 LIS, sustituyendo el régimen de diferimiento por la

posibilidad de que el contribuyente **opte por fraccionar el pago** de la deuda tributaria en cinco partes iguales.

El fraccionamiento del pago de la deuda tributaria no requerirá de aportación de garantías salvo que *“se justifique la existencia de indicios racionales de que el cobro de la deuda se podría ver frustrado o gravemente dificultado”*.

El ejercicio de la opción se realizará exclusivamente en la propia declaración del impuesto correspondiente al período impositivo concluido con ocasión del cambio de residencia, debiéndose efectuar el pago de la primera fracción en el plazo voluntario de declaración correspondiente a dicho período impositivo.

El **vencimiento y exigibilidad** de cada una de las cuatro fracciones anuales restantes, junto con los intereses de demora devengados por cada una de ellas, se producirá de forma sucesiva transcurrido un año desde la finalización del plazo voluntario de declaración correspondiente al último período impositivo.

El **fraccionamiento perderá su vigencia** cuando:

- Los elementos patrimoniales afectados sean objeto de transmisión a terceros. Las cantidades para las cuales ha perdido su vigencia el fraccionamiento deberán ser ingresadas en el **plazo de un mes** contado a partir de que se produzca la pérdida de vigencia del fraccionamiento.
- Los elementos patrimoniales afectados se trasladen con posterioridad a un tercer Estado distinto de un estado miembro de la UE o del EEE. Las cantidades pendientes deberán ser ingresadas en el plazo de un mes comentado anteriormente.
- El contribuyente traslade con posterioridad su residencia fiscal a un tercer Estado distinto de estado miembro de la UE o del EEE. Las cantidades pendientes deberán ser ingresadas en el plazo de un mes comentado anteriormente.
- El contribuyente se encuentre en liquidación o esté incurso en un procedimiento de ejecución colectiva, como concurso, o cualquier procedimiento equivalente. En este caso se producirá el vencimiento y exigibilidad de la totalidad de la deuda pendiente en el **plazo de un mes** contado a partir de que se produzca la misma. La falta de ingreso en el referido plazo determinará el inicio del período ejecutivo.

- El contribuyente no efectúe el ingreso en el plazo previsto en el fraccionamiento. Se iniciará el procedimiento de apremio respecto de la fracción incumplida. Se exigirá el importe de dicha fracción, los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario hasta la fecha del vencimiento del plazo concedido, y el recargo del período ejecutivo sobre la suma de ambos conceptos. Si no se ingresan las cantidades anteriores, se considerarán vencidas el resto de las fracciones pendientes, iniciándose el procedimiento de apremio respecto de todas las deudas. Se exigirán los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en periodo voluntario hasta la fecha del vencimiento de pago de la fracción incumplida.

Cuando se trate de una **transmisión parcial a terceros o traslado parcial a un tercer estado de los elementos patrimoniales**, el fraccionamiento perderá su vigencia únicamente respecto de la parte proporcional de la deuda tributaria correspondiente a la diferencia positiva entre el valor de mercado y el valor fiscal de dichos elementos, cuando el contribuyente pruebe que dicha transmisión o traslado afecta solo a alguno o algunos de los elementos patrimoniales.

En el caso de cambio de residencia, transferencia a España de elementos patrimoniales o actividades que, hayan sido **objeto de una imposición de salida en un Estado miembro de la Unión Europea**, el valor determinado por el Estado miembro de salida tendrá la consideración de valor fiscal en España, salvo que no refleje el valor de mercado.

No se integrará en la base imponible, la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos patrimoniales transferidos, que estén **relacionados con la financiación o entrega de garantías** o para cumplir requisitos prudenciales de capital o a efectos de gestión de liquidez, siempre que se prevea que deben volver a territorio español para afectarse en el plazo máximo de un año a un establecimiento permanente en España.

#### SICAV's – Tipo de gravamen (Art. 29.4 LIS)

Desde el 11 de julio de 2021 (fecha de la entrada de la Ley 11/2021) se establecen **nuevas reglas para determinar el número mínimo de accionistas** de las



sociedades de inversión de capital variable (SICAV) a los efectos de la aplicación del **tipo de gravamen del 1 por ciento**. Estas reglas son las siguientes:

- Se computarán exclusivamente aquellos accionistas que sean titulares de acciones por importe igual o superior a **2.500 euros** determinado de acuerdo con el valor liquidativo correspondiente a la fecha de adquisición de las acciones.
- En el caso de SICAV por compartimentos, a efectos de determinar el número mínimo de accionistas de cada compartimento se computarán exclusivamente aquellos accionistas que sean titulares de acciones por importe igual o superior a **12.500 euros** de acuerdo con el valor liquidativo correspondiente a la fecha de adquisición de las acciones.
- El número mínimo de accionistas deberá mantenerse durante el número de días que represente al menos las **tres cuartas partes del período impositivo**.

El cumplimiento de estas reglas establecidas para determinar el número mínimo de accionistas podrá ser comprobado por la Administración Tributaria, por lo que la SICAV deberá mantener y conservar durante el período de prescripción los datos correspondientes a la inversión de los socios en la sociedad.

#### **SICAV's - Disposición transitoria cuadragésima primera. Disolución y liquidación de determinadas sociedades de inversión de capital variable**

- Se establece un **régimen transitorio** por el cual, durante el año 2022, aquellas SICAV's que hayan tributado al tipo del 1 por 100 en el ejercicio 2021, puedan acordar su disolución y liquidación y ejecuten en los **6 meses posteriores al acuerdo** todos los actos necesarios para la cancelación registral de la sociedad en liquidación.
- **Régimen fiscal especial de la disolución con liquidación de SICAVs:**  
Se establecen los siguientes beneficios fiscales:
  - o **Exención del ITPyAJD** por el concepto "operaciones societarias", hecho imponible "disolución de sociedades".
  - o **Diferimiento de la renta en IRPF e IS:** los socios de la sociedad en liquidación no integrarán en la base imponible las rentas derivadas de la liquidación de la entidad, siempre que el total de dinero o bienes que les corresponda como cuota de liquidación se

reinverta, cumpliendo ciertas condiciones, en la adquisición o suscripción de acciones o participaciones a otras instituciones de inversión colectiva (ICC).

**Requisitos:**

- El socio deberá comunicar a la sociedad en liquidación su decisión de acogerse a la reinversión en otras ICC en cuyo caso la entidad en liquidación se abstendrá de efectuar cualquier pago de dinero o entrega de bienes al socio que le corresponda como cuota de liquidación.
- El socio deberá aportar a la sociedad la documentación acreditativa de la fecha y valor de adquisición de las acciones, en el caso de que la sociedad no dispusiera de dicha información.
- La reinversión deberá tener por objeto la totalidad del dinero o bienes que integren la cuota de liquidación del socio, sin que sea posible reinversión parcial, pudiendo realizarse en una o varias instituciones de inversión colectiva.
- El socio comunicará a la ICC en la que reinvierta, sus datos identificativos, los correspondientes a la sociedad en liquidación y a su entidad gestora y entidad depositaria, así como la cantidad de dinero o los bienes integrantes de la cuota de liquidación a reinvertir en la institución de destino. El socio cumplimentará la correspondiente orden de suscripción o adquisición, autorizando a dicha institución a tramitar dicha orden ante la sociedad en liquidación.
- Recibida la orden por la sociedad en liquidación, la reinversión deberá efectuarse mediante la transferencia ordenada por esta última a su depositario, por cuenta y orden del socio, del dinero o de los bienes objeto de la reinversión, desde las cuentas de la sociedad en liquidación a las cuentas de la institución de inversión colectiva en la que se efectúe la reinversión. Dicha transferencia se acompañará de la información relativa a los valores y fechas de adquisición de las acciones de la sociedad en liquidación a las que corresponda la reinversión

- La reinversión habrá de efectuarse **antes de que hayan transcurrido siete meses** contados desde la finalización del plazo para la adopción del acuerdo de disolución con liquidación (31-12-2022).
- o **Exención del Impuesto sobre Transacciones Financieras** para los casos de reinversión en acciones sujetas a este impuesto.
- **No hay obligación de practicar pagos a cuenta** del correspondiente impuesto personal del socio sobre las rentas derivadas de las liquidaciones de las sociedades de inversión de capital variable, cuando los socios se acojan a la aplicación del régimen de reinversión.
- El régimen transitorio de liquidación y disolución **no será de aplicación** en los supuestos de disolución con liquidación de las sociedades de inversión libre ni de las sociedades de inversión de capital variable índice cotizadas.

#### **Deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (Art. 36.2 LIS)**

Para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2021 se introducen una serie de requisitos que deben cumplir los productores que se encarguen de la ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos. Estos requisitos son los siguientes:

- Obtención de una **certificación del Instituto de la Cinematografía y de las Artes Audiovisuales** o del correspondiente organismo equivalente de las CCAA en el que se acredite el carácter cultural de la producción.
- Se deberán **incluir en los títulos de crédito que la película se ha acogido a este incentivo fiscal**, la colaboración, en su caso, del Gobierno de España, las Comunidades Autónomas, las *Film Commissions* o las *Film Offices* que hayan intervenido de forma directa en la realización del rodaje u otros procesos de producción desarrollados en España, así como, en su caso, los lugares específicos del rodaje en España y, para el caso de obras audiovisuales de animación, el lugar donde radique el estudio al que se le ha encargado el servicio de producción.

- Los titulares de los derechos también deben autorizar el uso del título de la obra y de material gráfico y audiovisual de prensa para fines promocionales de España en el ámbito cultural y turístico.

Reglamentariamente se podrán establecer otros requisitos y obligaciones para tener derecho a la práctica de esta deducción, lo que pone de manifiesto una deficiente técnica legislativa.

#### **Disposición transitoria cuadragésima segunda. Requisitos para aplicar la deducción en las producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales**

Se introduce una Disposición transitoria cuadragésima segunda en la que se establece que los requisitos del artículo 36.2 LIS comentados en el punto anterior, referentes a la inclusión en los títulos de crédito de determinada información y la autorización de uso del título de la obra, **no serán exigibles** a aquellas producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos y obras audiovisuales respecto de las que el contrato por el que se encarga la ejecución de la producción hubiera sido firmado con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley (11 de julio de 2011).

#### **Transparencia fiscal internacional - Imputación de rentas positivas obtenidas por entidades no residentes y establecimientos permanentes (Art. 100 LIS)**

Para periodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2021 se introducen las siguientes modificaciones en el régimen de transparencia fiscal internacional:

- Se **amplía el régimen de imputación de rentas**, afectando no solamente a las obtenidas por entidades filiales situadas en países de baja tributación, sino también a **establecimientos permanentes** en dichos territorios.
- Se incluyen **nuevos tipos de renta susceptibles de ser objeto de imputación**. Estas rentas son:
  - o 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. Con la anterior normativa este tipo de renta solo eran objeto de transparencia cuando constituían gasto fiscalmente deducible en España.

- o Rentas derivadas de la realización de operaciones sobre bienes y servicios realizados con personas o entidades vinculadas, en las que la entidad no residente o establecimiento añade un valor económico escaso o nulo.
- En relación con las actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras realizadas por la entidad no residente con partes vinculadas, **se eleva el umbral mínimo para la no inclusión** de la renta, que pasa del 50% de los ingresos a al menos **dos tercios (66,66%)**.
- Se introduce la obligación de integrar en la base imponible un 5 por 100 del importe de los dividendos o participaciones en beneficios en concepto de gastos de gestión, en línea con lo que ya se ha introducido en el ordenamiento interno.
- Se suprime **la no imputación de dividendos y rentas derivadas de la transmisión de participación** de valores representativos de un porcentaje igual o superior al 5% del capital de una entidad, poseídos con el mínimo de 1 año de antelación, siempre que la entidad no residente susceptible de incurrir en el régimen de transparencia fiscal dispusiera de medios materiales y personales para gestionar las participadas.
- Respecto a la **cláusula de escape** que impide aplicar el régimen de transparencia fiscal a las entidades residentes en la UE, **se amplía su aplicación al EEE**, y además se **elimina el requisito del motivo económico válido**, quedando limitada a supuestos en los que el contribuyente acredite la realización de actividades económicas.

#### Baja en el índice de entidades (Art. 119 LIS)

Con efectos para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2021, la Agencia Tributaria dictará el acuerdo de baja provisional en el Índice de Entidades cuando se proceda a la declaración de fallido por insolvencia total de la entidad respecto de débitos tributarios para con la Hacienda Pública del Estado (la anterior normativa establecía cuando los débitos tributarios de la entidad para con la Hacienda Pública del Estado sean declarados fallidos), de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento General de Recaudación.

**SOCIMI's - Disposición final segunda. Modificación de la Ley 11/2009, de 26 de octubre, por la que se regulan las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario**

Para ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2021 se introducen las siguientes modificaciones en la Ley reguladora de las SOCIMI:

- **Gravamen especial:** Se crea un gravamen especial, del **15 por 100**, sobre el importe de los beneficios obtenidos en el ejercicio que no sea objeto de distribución, en la parte que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general de gravamen del Impuesto sobre Sociedades ni se trate de rentas acogidas al período de reinversión. El gravamen especial se devengará el día del acuerdo de aplicación del resultado del ejercicio por la junta general de accionistas, u órgano equivalente, y deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso en el plazo de dos meses desde la fecha de devengo
  
- **Obligaciones de información en la memoria de las cuentas anuales:** Aquellas SOCIMI que hayan optado por la aplicación del régimen fiscal especial, crearán un apartado especial en el que se incluirá la siguiente información:
  - o Reservas procedentes de ejercicios en los que no se haya aplicado el régimen especial.
  - o Reservas procedentes de ejercicios en los que se haya aplicado el régimen fiscal establecido en esta Ley, diferenciando la parte que procede de rentas sujetas al tipo de gravamen del cero por ciento, del 15 por ciento, o del 19 por ciento, respecto de aquellas que, en su caso, hayan tributado al tipo general de gravamen.
  - o Dividendos distribuidos con cargo a beneficios de cada ejercicio en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial, o con cargo a reservas, diferenciando la parte que procede de rentas sujetas al tipo de gravamen del cero por ciento, del 15 por ciento, o del 19 por ciento, respecto de aquellas que, en su caso, hayan tributado al tipo general de gravamen.
  - o Fecha de acuerdo de distribución de los dividendos.
  - o Fecha de adquisición de los inmuebles destinados al arrendamiento y de las participaciones en el capital.

- o Identificación del activo que computa dentro del 80 por ciento de bienes inmuebles de naturaleza urbana destinados al arrendamiento y terrenos para la promoción de bienes inmuebles.
- o Reservas procedentes de ejercicios en que ha resultado aplicable el régimen fiscal especial, que se hayan dispuesto en el periodo impositivo, que no sea para su distribución o para compensar pérdidas, identificando el ejercicio del que proceden dichas reservas.

## Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes

Se introducen las siguientes novedades en el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo:

### Representantes (Art. 10 LIRNR)

Se limita la obligación de nombrar representante antes del fin del plazo de declaración de la renta obtenida en España, exclusivamente a aquellos contribuyentes por el IRNR que **no sean residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea**.

En el caso de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo pero que no sean miembros de la Unión Europea, **no será necesario nombrar representante** cuando exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

En el caso de **personas residentes o entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en otro Estado miembro de la Unión Europea**, actuarán ante la Administración Tributaria por medio de las personas que ostenten su representación de acuerdo con las normas de representación legal y voluntaria establecidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

### Establecimientos Permanentes-Determinación de la base imponible (Art. 18 LIRNR)

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, se introduce una nueva letra c) en el apartado 5 del artículo 18, por el cual se determina que se integrará en la base imponible del Impuesto la diferencia entre el valor de mercado y el valor contable de los elementos que estén afectos a un **establecimiento permanente** situado en el territorio español que **traslada su actividad al extranjero**.

La anterior regulación establecía que solo debían integrarse las plusvalías generadas con motivo del traslado de elementos afectos a un EP en España que cesa su actividad y las de elementos afectos a un EP que se trasladan al extranjero.

El resto de modificaciones introducidas en el impuesto de salida para los **establecimientos permanentes**, han sido analizadas en el apartado del Impuesto sobre Sociedades.

### Periodo impositivo y devengo (Art. 20.2 LIRNR)

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, se añade como nuevo supuesto de conclusión del periodo impositivo cuando el **EP traslade su actividad al extranjero**.

## Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Se introducen las modificaciones siguientes en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante LIRPF).

### Sustitución de normativa derogada. (Art. 14.h LIRPF)

Se modifica el artículo 14.h) para **sustituir la normativa derogada** por la actual, en concreto, se sustituye la Directiva 85/611/CEE del Consejo, de 20 de diciembre



de 1985 por Directiva 2009/65/CEE del Parlamento y del Consejo, de 13 de julio de 2009 y se sustituye también el Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre por Real Decreto 1060/2015, de 20 de noviembre.

### **Arrendamiento de bienes inmuebles. (Art 23.2 LIRPF)**

Se modifica el apartado 2 del artículo 23 de la LIRPF para que **únicamente se puedan aplicar la reducción del 60%** al rendimiento neto positivo aquellos contribuyentes que incluyan dicho rendimiento en su autoliquidación antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

Tampoco afectará la reducción a aquellos rendimientos netos positivos derivados de ingresos no incluidos o de gastos indebidamente deducidos en la autoliquidación.

Esta modificación se introduce debido a la reciente sentencia 3264/2020 del Tribunal Supremo de 15 de octubre de 2020, en donde se daba la razón a los contribuyentes y permitía aplicar la reducción en los casos en los que el rendimiento por el arrendamiento de bienes inmuebles no se hubiese declarado en la autoliquidación y se incorporase a la misma como consecuencia de un procedimiento inspector o de comprobación limitada.

### **Pactos sucesorios. (Art 36 LIRPF)**

Se produce una modificación sustancial en el artículo 36 de la LIRPF, en donde se añade a la redacción del artículo el siguiente párrafo “ No obstante, en las adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente, el beneficiario de los mismos que transmitiera, antes del transcurso de **cinco años desde la celebración del pacto sucesorio o del fallecimiento del causante**, si fuera anterior, los bienes adquiridos se subrogará en la posición de este, respecto al valor y fecha de adquisición de aquellos, cuando este valor fuera inferior al previsto en el párrafo anterior.”

Esto supone una importante limitación a los pactos sucesorios pues, con la antigua redacción, en el caso de enajenación de los bienes recibidos mediante pacto sucesorio, el adquirente únicamente tributaba por la plusvalía generada teniendo en cuenta como valor de adquisición aquel que se le hubiese dado en el pacto sucesorio. Con la nueva redacción, en el caso de transmitir los bienes antes

de los cinco años señalados tendrá que subrogarse en el valor y fecha de adquisición que tuvieran para el causante/donante en el momento de la realización del pacto y no aquel valor que se le hubiese dado en dicho acto.

Además, hay que tener en cuenta que en estos supuestos podría darse el caso de la doble imposición, pues los bienes además de haber tributado por ISD tributarían en IRPF. En este sentido, debería haberse introducido una modificación en el art 6.4 de la LIRPF, que declara no sujeta la renta que lo haya estado al ISD.

Esta limitación se ha matizado mediante enmiendas pues en un primer momento no contenía limitación temporal de 5 años.

Esta modificación se aplicará a las transmisiones de bienes que hubieran sido adquiridos de forma lucrativa por causa de muerte en virtud de contratos o pactos sucesorios **con efectos de presente efectuadas con posterioridad a la entrada en vigor de esta Ley**, es decir, a partir del 11 de julio de 2021.

#### **Imputación de rentas en régimen de transparencia fiscal internacional. (art 91 LIRPF)**

Se modifica el artículo 91 para seguir el mismo modelo que en la Ley del Impuesto sobre Sociedades en su artículo 100 tal y como se ha expuesto anteriormente.

#### **Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva. (art. 94.1a) y 94.2a) LIRPF)**

Se modifica el artículo 94 en los siguientes aspectos, en el apartado 1.a) se actualizan las referencias al artículo 79 del Reglamento de Desarrollo de la ley 35/2003.

En el apartado 2.a) se introduce **una nueva exclusión del diferimiento al ampliar la prohibición** quedando de la siguiente manera: "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" Esta modificación tendrá efectos desde el 1 de enero de 2022.

Hasta la fecha únicamente se excluía del régimen de diferimiento a las inversiones en fondos y sociedades de inversión cotizados en la bolsa española. A partir de enero **se amplía la medida a los fondos de inversión y sociedades de inversión cotizados**, 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. Por tanto, todos pasan a tributar igual.

En relación con la modificación anterior, y también con efectos desde 1 de enero de 2022, se añade una disposición transitoria trigésima sexta en la LIRPF sobre la aplicación del régimen de diferimiento a determinadas participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva adquiridas con anterioridad a 1 de enero de 2022.

Este régimen transitorio permitiría aplicar el régimen de traspasos a los ETFs no cotizados en España adquiridos antes del uno de enero de 2022 siempre que el importe del reembolso o transmisión no se destine a la adquisición de otros ETFs similares.

#### **Obligación de información a las criptodivisas. (Disposición adicional decimotercera LIRPF)**

Se introducen dos nuevos apartados en la disposición adicional decimotercera para **reforzar el control sobre las criptodivisas**.

Se incluye la obligación formal de información a las personas y entidades residentes en España que proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas y para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales, y los establecimientos permanentes y entidades residentes en España que proporcionen servicios de cambio entre monedas virtuales y dinero de curso legal, o entre diferentes monedas virtuales o intermedien de cualquier forma en dichas operaciones, así como los que realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales, respecto de las que entreguen a cambio de aportación de otras monedas en territorio español.

La obligación de información comprende tanto los saldos en cada moneda virtual diferente, así como adquisición, transmisión, permuta y transferencia, relativas a monedas virtuales, además de los cobros y pagos realizados en dichas monedas, en las que intervengan o medien, presentando relación nominal de sujetos intervinientes con indicación de su domicilio y número de identificación fiscal, clase y número de monedas virtuales, así como precio y fecha de la operación.

## Modificaciones en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

### Valor de referencia (Arts. 9, 12, 16, 18 LISD)

Se modifican los artículos 9 (base imponible), 12 (Cargas deducibles en las adquisiciones mortis casusa), 16 (Cargas deducibles en las transmisiones lucrativas inter vivos) y los apartados 1 y 2 del art. 18 (Normas generales en la comprobación de valores)

En relación con la **base imponible** se añaden los apartados 2, 3, 4 y 5 al artículo 9 de la LISD.

En el apartado 2 se establece con carácter general que a efectos del ISD se considerará como valor de los bienes y derechos su valor de mercado. Si el valor declarado por los interesados fuera superior al de mercado ese valor declarado conformará la base imponible.

Esta regla del valor de mercado **se exceptiona** en el caso que resulte aplicable otra regla, como ocurre con el nuevo apartado 3, en el que se introduce el concepto de **valor de referencia** para los supuestos de **bienes inmuebles**, estableciendo que éste será su valor que estará determinado por la normativa del Catastro inmobiliario a la fecha de devengo del ISD. En el caso que el valor declarado por los contribuyentes fuera superior al **valor de referencia** se tomará el primero a los efectos de la determinación de la base imponible.

En los supuestos en que **no existiera un valor de referencia** asignado al inmueble o no se pudiera certificar por Catastro, la determinación de la base imponible en el ISD se realizará por el mayor de los siguientes valores, el valor declarado por los interesados o el valor de mercado. En este caso, estas dos magnitudes podrán ser comprobadas por la Administración tributaria.

Muy importante a destacar en esta regulación es el posible **método de impugnación** de este valor para los contribuyentes. Se prevé en el nuevo apartado 4 de este artículo 9, que el valor de referencia sólo se podrá impugnar por la vía de recurrir la liquidación de la operación en la que se aplique dicho valor, o bien, por la vía de la rectificación de la autoliquidación y, en ambos casos, impugnando el **valor de referencia**.

Lo anterior supone claramente una inversión de la posición a efectos de la comprobación. Ahora, el contribuyente liquida y declara un valor y es la

Administración quien comprueba la misma. Con esta nueva redacción se pasará a una situación en la que el valor de los bienes inmuebles quedará supeditado a un valor otorgado por un órgano administrativo como Catastro y, será el contribuyente si no está de acuerdo con esa valoración, el que deberá recurrirlo. Por lo tanto, la consecuencia es clara, el contribuyente tendrá que pagar o avalar la cuota del ISD para poder recurrir el **valor de referencia** de los inmuebles.

La doctrina discute si esta situación puede suponer o no la vulneración de los principios de seguridad jurídica, reserva de Ley y capacidad económica.

Según el nuevo apartado 5 también de este artículo 9, cuando un contribuyente recurra el valor de referencia por la vía del recurso o de la rectificación de la autoliquidación porque no está de acuerdo con el mismo, Catastro estará obligado a emitir un informe vinculante y motivado, en virtud del cual, ratifique o corrija dicho valor. En este informe deberán constar la resolución de la que trae causa, los módulos de valor medio, factores de minoración y el resto de los elementos necesarios para su cálculo.

En relación con este apartado se ha considerado, (i) que se trata de restablecer el recurso de reposición de una manera obligatoria, pero indirecta e impropia, (ii) que se establece un procedimiento complejo y será improbable que la Administración finalice el procedimiento en el plazo del mes regulado en el art. 224 LGT, (iii) este procedimiento contiene una alteración de las competencias reconocidas al Estado y a las Comunidades Autónomas en los tributos cedidos ya que el mismo obliga a resolver el recurso de reposición en el sentido marcado por el informe elaborado por la Dirección General de Catastro (Juan Manuel Herrero de Egaña y Diego Martín-Barnuevo<sup>1</sup>). Las mismas consideraciones anteriores se podrían trasladar al procedimiento de rectificación de las autoliquidaciones también contemplado como indicábamos más arriba en este nuevo apartado 5.

Este nuevo apartado 5 también prevé la posibilidad de impugnación de la liquidación por la vía económico-administrativa, al indicar con respecto a la Dirección General de Catastro *que emitirá informe preceptivo, corrigiendo o ratificando el valor de referencia, cuando lo solicite la Administración tributaria encargada de la aplicación de los tributos, como consecuencia de la interposición de reclamaciones económico-administrativas.*

Para Juan Manuel Herrero de Egaña y Diego Martín-Barnuevo, esta regulación relativa a la posible reclamación económico administrativa posee 4 grandes déficits, a saber: (i) no establece con claridad la función correspondiente al informe elaborado por la Dirección General de Catastro, (ii) no especifica cuándo deberá solicitarse el informe preceptivo, (iii) no se indica cómo deberá elaborarse

---

<sup>1</sup> Las limitaciones de impugnación del valor de referencia, RIA 26, de 5 de julio de 2021.

el informe en caso de desconocer los motivos de impugnación y (iv) no se especifica cuándo deberá aportarse el informe preceptivo al tribunal económico-administrativo.

En los artículos 12 (Cargas deducibles en las adquisiciones mortis casusa), 16 (Cargas deducibles en las transmisiones lucrativas inter vivos) y los apartados 1 y 2 del art. 18 (Normas generales en la comprobación de valores), desaparece el término “valor real” para ser sustituido por el de valor y **se excluye del procedimiento de comprobación de valores del artículo 57 de la LGT la transmisión de bienes inmuebles cuya base imponible sea su valor de referencia o el valor declarado si esta fuera superior**. Todo ello, como adaptación técnica por la inclusión del valor de referencia del mercado inmobiliario.

En definitiva, bajo la finalidad de disminuir la litigiosidad en materia de valoración de las operaciones sobre inmuebles, realmente con esta reforma, se produce un recorte en los derechos y garantías de los contribuyentes y, además, se aleja de la doctrina jurisprudencial sobre cómo deben valorarse los inmuebles cuando la Administración tributaria pretendía determinar un valor diferente al declarado por el contribuyente.

#### **Acumulaciones (Art. 30 LISD)**

En relación con el artículo 30 se introducen los cambios en la redacción para que la acumulación de los contratos y pactos sucesorios sea aplicable a las donaciones, en el plazo de 3 años, y a las sucesiones, en el plazo de 4 años.

#### **No residentes (DA segunda LISD)**

Se incorpora el apartado uno de la disposición adicional segunda de la Ley ISD, introduciendo los cambios normativos para adecuar esta disposición al contenido de la sentencia del TJUE de fecha 3 de septiembre de 2014, extendiendo la aplicación de los beneficios fiscales no sólo a los no residentes de la UE, como hasta ahora, sino a cualquier contribuyente no residente en España.

## Modificaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

### Valor de los inmuebles (Art. 10 LISD)

Se incorpora una modificación en el apartado Uno del art. 10 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio en relación con los valores a tener en cuenta a la hora de llevar a cabo la valoración de los inmuebles, introduciendo el denominado “**valor determinado**”. De esta manera, a efectos de este impuesto, se tomará el mayor valor de: el valor catastral, el **valor determinado** o comprobado por la Administración y el valor de adquisición.

En relación con esta cuestión y sus efectos, se debe indicar que esta nueva inclusión del **valor determinado** se realiza con la finalidad de introducir en la valoración de inmuebles el **valor de referencia**. Ahora bien, este valor sólo afectará a las autoliquidaciones del impuesto sobre el patrimonio después que el inmueble o inmuebles hayan sido objeto de una transmisión sujeta a ITP y AJD o de una adquisición sujeta a ISD a las que se haya aplicado el valor de referencia, no teniendo efectos sobre el patrimonio adquirido o del que fuera titular el contribuyente con anterioridad.

### Seguros de vida sin derecho de rescate y rentas temporales o vitalicias (Art. 17 LISD)

Se incluye en el apartado Uno del artículo 17 que, en los supuestos de seguros de vida sin derecho de rescate, el valor a computar en el impuesto sobre el patrimonio será el valor de la provisión matemática en la fecha de devengo. La misma regla se aplicará en el caso de las rentas vitalicias o temporales que procedan de un seguro de vida, modificación ésta, incluida en el apartado Dos de este mismo artículo 17.

Esta medida es discutible ya que se pretende ampliar el hecho imponible a un activo que según la normativa de seguros no forma parte del patrimonio del contribuyente, es decir, no tiene un valor económico, pues el tomador, no es titular de ese derecho de rescate.

### No residentes (DA cuarta LISD)

Al igual que ocurre con el ISD, se introduce también una modificación en la disposición adicional cuarta, de tal manera, que se extiende la aplicación de la normativa de las respectivas Comunidades Autónomas, no sólo a los no residentes de la UE como hasta ahora, sino **a cualquier contribuyente no residente en España.**

## Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Se introducen las siguientes modificaciones en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre).

### Sujeción al impuesto: compra de oro a particulares ( Art. 7 LITP)

En el apartado 5 del artículo 7 de la Ley del ITP y AJD, se modifica su redacción para incluir en la sujeción al impuesto, en concreto, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, la compra a particulares de artículos de oro y joyería por parte de empresarios o comerciantes dedicados a este tipo de operaciones en este específico sector empresarial.

Además, en el caso de sujeción a TPO de las entregas de inmuebles incluidos en operaciones no sujetas al IVA se amplía el concepto a la transmisión de un patrimonio empresarial **o profesional**, incorporándose este último término.

### Base imponible (Arts. 10, 13, 17, 25, 30 y 46 LITP)

Se modifican estos artículos en el mismo tenor de lo comentado más arriba en relación con el ISD, es decir, la modificación del concepto de “valor real” por “valor” siendo este último el **valor de referencia** que fije Catastro.

Además, se introducen las mismas modificaciones en relación con el **valor de referencia** que las comentadas en el ISD. En definitiva, cuando se produzca la transmisión, operación societaria o documento notarial relacionadas con inmuebles y esta constituya un hecho imponible de este impuesto, el valor por el



cual se conformará la base imponible cuando se trate de inmuebles será el **valor de referencia** como un límite mínimo.

En cuanto a la impugnación del valor, como ya apuntábamos en el apartado del ISD, la norma también prevé que la vía sea la impugnación de la autoliquidación del impuesto, excluyéndose la comprobación de valores en el caso de inmuebles (art. 46.1).

### Operaciones de transmisión de valores. Exención del ITP y AJD (Art. 314 LMV)

Se modifica el art. 314.3. 1ª de la Ley del Mercado de Valores que es el precepto que excluye de la exención del ITP y AJD y del IVA de determinadas transmisiones de valores admitidas o no a negociación. En concreto, la transmisión de valores de sociedades cuyo activo está integrado en más del 50 por 100 por inmuebles radicados en España o, bien, tengan el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por ciento por inmuebles también situados en España.

La modificación consiste en incluir en ese apartado el concepto de valores reales por valores de mercado, añadiendo un párrafo adicional en el que se establece que *“en el caso de bienes inmuebles, los valores netos contables se sustituirán por los valores que deban operar como base imponible del impuesto en cada caso, conforme a lo dispuesto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.”*

Por lo tanto, se trata de otra adaptación normativa al **valor de referencia**.

### Modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido.

### **Responsables del impuesto (Art. 87 LIVA)**

Se modifica el apartado Tres del artículo 87 de la LIVA en relación con la responsabilidad de los responsables subsidiarios que estaba prevista para los agentes de aduanas y, que, de la nueva redacción, resultará aplicable a *“las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador.”* En definitiva, se amplía la responsabilidad a todos los representantes aduaneros en las operaciones de importación.

### **Obligaciones específicas del régimen de grupos de entidades (Art. 163 nonies LIVA)**

Se modifica el apartado siete del artículo 163 nonies de la LIVA, en el sentido de ampliar o concretar la responsabilidad en los incumplimientos de las obligaciones por parte del grupo, incluyéndose en la nueva redacción, la responsabilidad de la entidad dominante de las infracciones cometidas en relación con 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 consignadas por las entidades dependientes que se integran en la declaración-liquidación agregada.

### **Depósitos distintos a los aduaneros (Anexo LIVA)**

El apartado Quinto del Anexo de la LIVA, tiene una nueva redacción en su último párrafo, añadiéndose al mismo tres nuevos párrafos.

La modificación consiste en extender el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria de 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 IIEE que estaban excluidos hasta la fecha. Así, se pretende evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del IVA al amparo del mismo y con devengo del Impuesto a la salida del depósito distinto al aduanero, pero sin su ingreso.

En el caso de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas o sobre Hidrocarburos, esta responsabilidad en las operaciones asimiladas a las importaciones no resultará exigible al titular del depósito, cuando la salida o el abandono de los bienes se haya realizado por el extractor o una persona o entidad autorizada por él al efecto, que conste en el registro de extractores de estos productos. En cualquier caso, el importe de esta

responsabilidad no puede exceder de las cuotas del IVA devengadas según con lo establecido en el artículo 19. 5º LIVA a la salida o el abandono de los bienes del régimen del depósito distinto al aduanero.

Se definen los extractores como (i) las personas o entidades que sean los sujetos pasivos de las operaciones asimiladas a las importaciones de bienes, devengadas con ocasión de la salida o el abandono de los productos comprendidos en los ámbitos objetivos de los Impuestos sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas y sobre Hidrocarburos del régimen de depósito distinto de los aduaneros, (ii) las que realicen el envío de los bienes en régimen suspensivo con destino a otro depósito fiscal, (iii) así como las autorizadas para realizar dichas operaciones.

Serán los titulares de los depósitos fiscales quienes deberán verificar que el extractor se encuentra inscrito en el registro mencionado.

## **Modificaciones en el Régimen Económico Fiscal de Canarias**

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias

### **Responsables del impuesto (Art. 21.bis Ley 20/1991)**

Se modifica el apartado 3º del número 2, se crea un número 3 y se modifica el número 4 del artículo 21 bis de la Ley 20/1991 de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Estos preceptos incluyen la modificación comentaba anteriormente en el IVA relacionada con la responsabilidad tributaria en el ámbito aduanero.

### **Infracciones y sanciones (Art. 63 Ley 20/1991)**

Añadiendo un nuevo apartado 11 en el artículo 63 de la Ley 20/1991, se incluye la infracción tributaria consistente en el retraso o incumplimiento de la obligación de llevanza de los libros registros a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria mediante el suministro de los registros de facturación.

- Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

## **Régimen especial de buques y empresas navieras**

### **Inscripción de buques (Art. 73 L 19/1994)**

Se añade un apartado 3 al artículo 73 de la Ley 19/1994, de tal manera que los buques de empresas navieras inscritas en el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras que estuvieran registrados en otro Estado miembro de la UE o en otro estado del EEE, a los efectos de la aplicación del régimen fiscal especial de buques y empresas navieras, tendrán la consideración de inscritos en el Registro Especial reuniendo los mismos requisitos exigidos al resto de buques para su inscripción.

### **Requisitos y límites (Art. 73 bis L 19/1994)**

Se crea un nuevo artículo 73.bis en la Ley 19/1994 para recoger los requisitos y límites en la aplicación de los beneficios fiscales y de Seguridad Social relativos al Régimen especial de buques y empresas navieras.

## **Modificaciones en Impuestos Especiales**

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

### **Depósito fiscal (Art. 4 LIIEE)**

Se da una nueva redacción al apartado 10 del artículo 4 de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales (LIIEE). Con ello se pretende que en el depósito fiscal se realicen efectivamente operaciones de almacenamiento, expedición, recepción y de transformación de productos objeto de los impuestos de fabricación de IIEE y, de esta manera, el titular del depósito fiscal pueda obtener su correspondiente autorización para operar.

Esta reforma pretende evitar que se aplique el régimen suspensivo por quien en realidad no opera efectivamente en el depósito fiscal.

### **Infracciones y sanciones (Arts. 19, 87 y 103 LIIEE)**

**Se crean nuevas infracciones y sanciones modificando la redacción de los artículos 19, 87 y del 103 de la LIIEE.**

**Son las siguientes:**

- La existencia de diferencias en menos de materias primas, productos en curso de fabricación o productos terminados en fábricas y depósitos fiscales que excedan de los porcentajes autorizados reglamentariamente, puestas de manifiesto en recuentos de existencias practicados por la Administración. Se sancionará con multa pecuniaria del 50 por ciento de las cuotas del impuesto especial que corresponderían a los productos terminados sobre los que se haya comprobado la diferencia o a los productos terminados que se hubieran podido obtener a partir de los productos en curso o las materias primas respecto de los cuales se haya comprobado la diferencia, calculadas aplicando el tipo impositivo vigente en la fecha de descubrimiento de la infracción, con un mínimo de 300 €.
- El incumplimiento por los obligados tributarios de los requisitos y condiciones establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de las exenciones o tipos reducidos previstos en aquélla, cuando no se justifique el uso o destino dado a los productos objeto de dichos beneficios.

Se establece una sanción consistente en una multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento del beneficio fiscal aplicado a los productos respecto de los cuales se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas legal o reglamentariamente.

Las sanciones de las letras a), b), c) y e) del artículo 19 LIIEE se podrán incrementar en el 25% cuando se produzca la comisión repetida de infracciones tributarias cuando en el periodo de los dos años anteriores el infractor hubiera sido sancionado por resolución firme en la vía administrativa por las infracciones del apartado 2 del artículo 19 de la LIIEE.

- Se considerará infracción tributaria leve la tenencia, con fines comerciales, de bebidas alcohólicas o de labores del tabaco que no ostenten marcas fiscales o las ostenten sin cumplir los requisitos establecidos reglamentariamente al efecto, salvo cuando respecto de la misma conducta sea de aplicación lo establecido en el apartado 2 del artículo 19 LIIEE.

Se añade como sanción para esta infracción, la multa de 90 euros por cada kilogramo de picadura para liar, con un importe mínimo de 600 euros por cada infracción.

- Se considera infracción tributaria leve el incumplimiento por los obligados tributarios de los requisitos y condiciones establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo para la aplicación de un supuesto de exención o un tipo impositivo reducido en razón del destino de los productos objeto de los impuestos especiales, cuando no constituya infracción tributaria grave.

La anterior infracción se sancionará con multa pecuniaria del 10 por ciento del beneficio fiscal aplicado a los productos respecto de los cuales se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas legal o reglamentariamente.

- Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento por los sujetos pasivos del impuesto de los requisitos y condiciones establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de las exenciones o tipos reducidos previstos en aquélla, cuando no se justifique el uso o destino dado al carbón objeto de dichos beneficios.

La base de la sanción será el importe del beneficio fiscal aplicado al carbón respecto del cual se haya incumplido los requisitos y condiciones establecidas legal o reglamentariamente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

- Constituye infracción tributaria leve el incumplimiento por los sujetos pasivos del impuesto de los requisitos y condiciones establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de las exenciones o tipos reducidos previstos en aquélla, cuando no constituya infracción tributaria grave.

La base de la sanción será el importe del beneficio fiscal aplicado al carbón respecto del cual se haya incumplido los requisitos y condiciones establecidas legal o reglamentariamente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10 por ciento.

- Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento por los contribuyentes del impuesto de los requisitos y condiciones establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de las exenciones o reducciones en la base imponible previstas en aquella, cuando no se justifique el uso o destino dado a la electricidad objeto de dichos beneficios.

La base de la sanción será el importe del beneficio fiscal aplicado a la energía eléctrica respecto de la cual se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas legal o reglamentariamente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50 por ciento.

- Constituye infracción tributaria leve el incumplimiento por los contribuyentes del impuesto de los requisitos y condiciones establecidos en esta Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de las exenciones o reducciones en la base imponible previstas en aquella, cuando no constituya infracción tributaria grave.

La base de la sanción será el importe del beneficio fiscal aplicado a la energía eléctrica respecto de la cual se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas legal o reglamentariamente.

La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10 por ciento.

Los cuatro últimos supuestos de infracciones y sanciones referenciadas traen su consecuencia en la STS de fecha de 27 de febrero de 2018 (no rec. 914/2017).

## Modificaciones en el Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte

### Tipo impositivo (Art. 70 LIIEE)

Se modifica el artículo 70 de la LIIEE, con una actualización en los epígrafes 1º, 2º, 3º y 4º en lo relativo al importe de las emisiones oficiales de CO<sub>2</sub>. Los importes de 120 g/km pasan a 144g/km, de 160 g/km a 240 g/km, de 200 g/km a 240 g/km.

Esta modificación estará vigente desde la entrada en vigor de la Ley 11/2021, hasta el 31 de diciembre de 2021, suponiendo una reducción del tipo de gravamen para determinado tipo de vehículos.

## Modificaciones en la Ley de Represión del Contrabando

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando.

### Infracciones y sanciones (Art. 11 LO 12/1995))

Se modifica el apartado 1 del artículo 11 de la Ley Orgánica 11/1995 de Represión del Contrabando, modificándose la tipificación general de las infracciones administrativas.

## Modificación de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA)

### Competencia de los juzgados de lo contencioso-administrativo (Art. 8.6 LJCA)

Se modifica el apartado 6 del artículo 8 de la Ley 29/1998, de 13 de julio (LJCA) para establecer, expresamente, que los juzgados de lo contencioso-administrativo conocerán de las autorizaciones de entradas domiciliarias acordadas por la Administración Tributaria. Así, se precisa que la misma podrá tener lugar **previamente al inicio formal** de un procedimiento cuando no medie consentimiento del titular.

Esta modificación está relacionada con las modificaciones introducidas en los artículos 113 y 114 de la LGT que veremos más adelante y tienen por objeto neutralizar la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación con las entradas y registros domiciliarios.



## Modificaciones en la Ley General Tributaria

### Prohibición de amnistías fiscales (Art. 3 LGT)

Se prohíben expresamente en el art. 3 de la Ley “el establecimiento de cualquier instrumento extraordinario de regularización fiscal que pueda suponer una minoración de la deuda tributaria.”

### Interés de demora

En relación con el interés de demora se introducen las siguientes modificaciones:

- **Art. 26, letra f).** En el artículo 26 se regula la no exigibilidad de interés de demora en los casos en los que, tratándose de una obtención de devolución improcedente, el obligado tributario regularice de forma voluntaria. Ello, al margen de que puedan exigirse los recargos por presentación extemporánea del artículo 27 de la LGT.

A este respecto, cabe destacar, como veremos seguidamente, que también se modifica el régimen de recargos por presentación extemporánea estableciéndose que, si la presentación se produce transcurridos 12 meses desde la finalización del plazo, **se exigen intereses de demora desde el final de esos 12 meses y el momento de presentación.**

- **Art. 31.2.** En caso del interés de demora que tiene que abonar la Administración por retraso en llevar a cabo las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo (por el transcurso del plazo fijado o, en su caso, 6 meses), se especifica en dicho precepto que no se computan a efectos del cálculo de intereses:
  - o las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración.
  - o Los periodos de extensión del procedimiento de inspección a solicitud del contribuyente del art. 150.4 de la LGT (60 días máximo).

- o Los periodos de extensión del procedimiento inspector del art. 150.5 de la LGT (3 o 6 meses por retraso en aportar documentación).
- **Art. 32.2.** Lo mismo que en el punto anterior se establece en caso del interés de demora que tiene que abonar la Administración con motivo de la devolución de ingresos indebidos. Se regula expresamente los mismos supuestos que no se tienen en cuenta a efectos del cálculo del interés de demora.

### Recargos por declaración extemporánea (Art. 27 LGT)

Se modifica el régimen establecido en el art. 27 relativo a los recargos por presentación fuera de plazo de declaraciones y autoliquidaciones sin requerimiento previo de la Administración.

Frente al régimen anterior que establecía un recargo del 5, 10 y 15 por ciento, en función de si el retraso era de hasta 3, 6 o 12 meses, y un recargo del 20 por ciento para retrasos superiores a 12 meses, la nueva regulación establece un recargo gradual del 1% por mes de retraso y un recargo del 15% para retrasos superiores a 12 meses.

En la siguiente tabla se recogen las diferencias con el régimen anterior<sup>2</sup>:

Periodo de retraso	Regulación anterior	Regulación vigente
Hasta 1 mes	5%	1%
Hasta 2 meses	5%	2%
Hasta 3 meses	5%	3%
Hasta 4 meses	10%	4%
Hasta 5 meses	10%	5%
Hasta 6 meses	10%	6%
Hasta 7 meses	15%	7%

<sup>2</sup> En Malvárez Pascual, L.A. (2021). Comentarios al Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal. *Quincena Fiscal* (4), 139-166

Hasta 8 meses	15%	8%
Hasta 9 meses	15%	9%
Hasta 10 meses	15%	10%
Hasta 11 meses	15%	11%
Hasta 12 meses	15%	12%
A partir de 12 meses	20%	15%

Al igual que en la regulación anterior, se excluye la imposición de sanción y se exigirán intereses de demora cuando el retraso supere 12 meses.

También se regula un régimen de exoneración de recargos en los casos en los que el obligado tributario regularice hechos o circunstancias idénticas a las regularizadas por la Administración del mismo concepto impositivo, pero respecto de otro periodo distinto. Con esto se trata de incentivar la presentación de estas declaraciones extemporáneas sin recargo, consecutivas a un procedimiento de comprobación o inspección.

Para que resulte aplicable esta exoneración de recargos deben concurrir las siguientes circunstancias:

- a) Que se haga en los seis meses posteriores a la fecha en la que la liquidación se haya notificado.
- b) Que se produzca el completo reconocimiento y pago de las cantidades resultantes de la declaración o autoliquidación.
- c) Que no se solicite rectificación de la autoliquidación ni se interponga recurso contra la liquidación de la Administración.
- d) Que no se haya impuesto sanción alguna derivada de la liquidación.

Además, se establece un régimen transitorio según el cual el nuevo régimen de recargos será de aplicación a los exigidos con anterioridad a la entrada en vigor de la ley, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y que no hayan adquirido firmeza.

Cabe destacar que este régimen de recargos no se aplica a las declaraciones aduaneras, según lo dispuesto en la nueva letra d) del apartado 1 de la disposición adicional vigésima de la LGT.

### **Obligaciones formales (Art. 29.2.j) LGT)**

Se introduce una nueva obligación formal en la letra j) del apartado 2 del artículo 29 dirigida a los productores, comercializadores y usuarios de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación y 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.

Con esta obligación se pretende evitar la manipulación de los datos contables y de gestión a través de los llamados “software de doble uso”.

Esta nueva obligación formal requiere desarrollo reglamentario y hay que ponerla en relación con la nueva infracción regulada en el artículo 201 bis, que veremos más adelante. Así, el nuevo apartado j), en su inciso final, 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.

**Esta nueva obligación formal entra en vigor a los tres meses desde la entrada en vigor de la Ley.**

### **Representación de personas o entidades no residentes (Art. 47 LGT)**

Las modificaciones operadas en este precepto pretenden, según la exposición de motivos, adaptar “el régimen de representación de los no residentes para adecuarlo al Derecho de la Unión Europea”. De este modo, se elimina la obligatoriedad de que el representante tenga domicilio fiscal en territorio español.

En la normativa anterior, se regulaba la necesidad de designar representante en dos supuestos: (i) Cuando se operaba en territorio español a través de EP y (II)

cuando lo requería la Administración tributaria por las características de la operación o actividad realizada o por la cuantía de la renta obtenida.

Pues bien, la nueva redacción establece, simplemente, que se deberá designar representante cuando lo establezca expresamente la normativa tributaria.

### **Medidas cautelares (Art. 81 LGT)**

Se introduce un nuevo apartado en el artículo 81 (nuevo apartado 6) para posibilitar adoptar medidas cautelares respecto a deudas cuya ejecución pretende suspenderse en supuestos de solicitud de suspensión con otras garantías, con dispensa de garantías o basada en la existencia de un error material, aritmético o, de hecho.

### **Listado de deudores (Art. 95.bis LGT)**

Se modifica el artículo 95 bis introduciéndose las siguientes medidas en relación con la publicación del listado de deudores a la Hacienda Pública:

- Se especifica que se incluyen en el listado a los declarados responsables solidarios.
- Se rebaja el importe de la cantidad adeudada (deuda y sanción pendiente de ingreso) cuya superación determina la inclusión en el listado de 1.000.000 a **600.000 euros** incluyendo, las deudas derivadas hacia los responsables solidarios.
- Entre los requisitos que determinan la inclusión en el listado, se establece que las deudas o sanciones no hubiesen sido pagadas en el plazo original de ingreso. A estos efectos, se entenderá como período voluntario de pago original de la deuda el período voluntario de pago inicial, con independencia de las actuaciones que hubiera podido realizar el deudor principal o de las vicisitudes por las que pudiera atravesar la deuda tributaria. Quedan así incluidas las deudas que se encuentren pendientes de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago, así como aquellas respecto de las que se hubiera solicitado la suspensión y dicha solicitud se encontrase aún pendiente de resolución.
- Se establece la posibilidad de ser excluido de la lista si el deudor paga la totalidad de la cantidad adeudada antes de que finalice el plazo de 10 días

que la norma regula para formular alegaciones una vez comunicada la propuesta de inclusión en la lista.

A efectos de la publicación del listado en 2021, la Disposición transitoria establece que se tomará como la fecha de referencia, en lugar de 31 de diciembre de 2020, el último día del mes inmediato posterior a aquel en el que se produzca la entrada en vigor de esta ley (31 de agosto de 2021).

### **Entrada y registro domiciliario (Arts. 113 y 142.2 LGT)**

Se introducen las siguientes modificaciones:

- **Art. 113.** Se regula, expresamente la necesidad de que la solicitud de autorización judicial esté justificada y motivar la necesidad, finalidad y proporcionalidad de la medida. También se establece de forma expresa que tanto la solicitud como la concesión de autorización judicial pueden tener lugar con carácter previo al inicio formal del procedimiento, siempre que se identifique el obligado tributario y los conceptos y periodos que van a ser objeto de comprobación.
- **Art. 142.2.** Se establece la necesidad de acuerdo de entrada de la autoridad administrativa correspondiente para proceder a una entrada domiciliaria en el seno de las actuaciones inspectoras. Además, cuando sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido, dicho acuerdo de entrada deberá incorporarse a la solicitud de autorización judicial.

Como se ha apuntado anteriormente, estas modificaciones tienen como finalidad neutralizar la jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo que, entre otros aspectos, establece la imposibilidad de llevar a cabo entradas y registros domiciliarios sin iniciar previamente un procedimiento.

### **Procedimiento de gestión. Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración (Art. 130 LGT)**

Se modifica el art. 130 referido a las causas de terminación del procedimiento de gestión iniciado mediante declaración, respecto de aquellos tributos que se liquidan por las importaciones de bienes, estableciéndose que podrá finalizar

cuando se acuerde posteriormente sobre el mismo objeto del procedimiento el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección.

### **Procedimiento de inspección**

Se incorpora una nueva causa de suspensión del procedimiento inspector (letra f) del apartado 3 del art. 150) consistente en la comunicación que efectúe el órgano de aplicación de los tributos que esté tramitando el procedimiento administrativo instructor a las otras Administraciones afectadas respecto de los elementos de hecho y fundamentos de derecho de la regularización que la que tramite el procedimiento entienda procedente. Suspensión que se alzar :

- Tras la finalización de los plazos que se prevén expresamente en el Concierto/Convenio sin que se hubiesen formulado observaciones por las Administraciones afectadas.
- Cuando se hubiese llegado a un acuerdo sobre las observaciones planteadas en el seno de comisión de Coordinación y Evaluación normativa
- Cuando se puedan continuar las actuaciones de acuerdo con lo previsto en el art. 47.ter, apartado cuarto del Concierto Económico.

En las actas firmadas en disconformidad, se elimina la obligación de acompañar el acta de un informe del actuario en el que se expongan los fundamentos de derecho de la propuesta de regularización. Ahora el informe pasa a tener carácter potestativo.

### **Procedimiento de recaudación**

**Inicio del periodo ejecutivo.** Se modifica el apartado 2 del artículo 161 para establecer que la solicitud de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie no impiden el inicio del periodo ejecutivo en aquellos casos en los que se trate de solicitudes reiterativas de otras anteriores que se hubiesen denegado y se hubiese abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera realizado el pago.

**Procedimiento para exigir responsabilidad solidaria.** La redacción del apartado 1 del artículo 175 se modifica para introducir el concepto de “periodo

voluntario de pago original”, para referirse al plazo de pago en periodo voluntario concedido al deudor principal y que marcará el inicio del plazo para poder exigir de pago al responsable solidario. Con esta medida se pretende aclarar que el período voluntario de pago de las deudas es el originario de pago, sin que las vicisitudes acaecidas frente al deudor principal, como suspensiones o aplazamientos, deban proyectarse sobre el procedimiento seguido con el responsable.

Esta modificación implica que la Administración va a poder exigir el pago al responsable solidario, una vez transcurrido el periodo voluntario de pago, en casos en los que la deuda se encuentre aplazada o fraccionada o, incluso, estando pendiente de resolución una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

### **Procedimiento sancionador**

**Sujetos infractores.** Se incluye como sujeto infractor a la entidad dominante en el régimen especial de grupos de entidades de IVA. Con ello se pretende, según la exposición de motivos de la norma, equiparar el tratamiento a los sujetos infractores en el régimen de consolidación fiscal del Impuesto sobre Sociedades.

Esta modificación está en consonancia con la operada en el artículo 163 nonius de la Ley del IVA.

**Reducción de las sanciones.** Se modifica el art. 188, apartados 1 y 3, adoptándose las siguientes medidas en relación con las reducciones aplicables a las sanciones:

- o Se incrementa la reducción de las sanciones derivadas de actas con acuerdo del 50 al **65 por ciento**.
- o La reducción por pronto pago de las sanciones se incrementa del 25 al **40 por ciento**.

Se regula un régimen transitorio que permite la aplicación del nuevo régimen de reducción de las sanciones a las acordadas con anterioridad a la entrada en vigor de la norma que no hubieran sido recurridas y no hubieran alcanzado firmeza.



También se aplicará la nueva reducción por pronto pago cuando concurren las siguientes circunstancias:

- o Que se acredite ante la Administración Tributaria, antes del 1 de enero de 2022, el desistimiento del recurso interpuesto contra la sanción y contra la liquidación de la que trae causa.
- o Que se efectúe el ingreso restante de la sanción en el periodo voluntario que se abra desde la notificación de la Administración tributaria tras la acreditación del desistimiento.

**Falta de presentación en plazo o presentación incorrecta de autoliquidaciones y declaraciones sin perjuicio económico.** Se eleva el importe mínimo (de 100 a 600 euros) de las infracciones por no presentación en plazo de declaraciones (artículo 198.4), o por presentación de declaraciones incorrectas, inexactas o con datos falsos (artículo 199.7), en ambos casos sin perjuicio económico, cuando se trata de la declaración sumaria en el ámbito de las declaraciones y documentos relacionados con las formalidades aduaneras.

**Infracción tributaria por fabricación, producción, comercialización y tenencia de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas por la normativa aplicable. (art. 201.bis LGT).**

Se regula una nueva infracción tributaria en el artículo 201.bis que pretende evitar la producción y tenencia de programas y sistemas informáticos que permitan la manipulación de datos contables y de gestión. Esta infracción está en consonancia con la nueva obligación formal introducida en el artículo 29.2.j) de la LGT.

Las conductas que se tipifican como infracción son la producción, fabricación, comercialización y tenencia de los programas o sistemas que no cumplan con las especificaciones legales. Cabe destacar que constituye infracción tributaria la mera tenencia de los mismos y no su uso.

En lo referente a las sanciones, se establecen las siguientes:

- o 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.

- o 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.

Además, la norma regula la imposibilidad de concurrencia de ambas sanciones en la misma persona, de forma que si una persona es sancionada por la “fabricación, producción o comercialización” no podrá ser sancionada también por la “tenencia” de estos programas o sistemas informáticos.

**Este régimen sancionador entra en vigor a los tres meses desde la entrada en vigor de la Ley.**

**Iniciación del procedimiento sancionador.** Se amplía de tres a seis meses el plazo del que dispone la Administración para iniciar procedimiento sancionador como consecuencia de procedimientos de comprobación -verificación de datos, comprobación e inspección- o de un procedimiento iniciado mediante declaración. La misma medida se prevé para los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones no pecuniarias accesorias a las sanciones por infracciones graves o muy graves del artículo 186 de la LGT.

### **Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa. (Artículo 233 LGT)**

Se introducen modificaciones en el artículo 233 de la LGT para consagrar determinadas prácticas habituales de la Administración Tributaria.

Por un lado, se establece la posibilidad de que el Tribunal administrativo que conoce de la solicitud de suspensión la inadmita en determinados supuestos, -concretamente, en aquellos en los que se ofrezcan garantías diferentes a las que dan lugar a la suspensión automática, cuando se solicita dispensa total de garantías o se aduce la existencia de error aritmético o de hecho-, cuando de la documentación aportada en la solicitud no pueda deducirse que existen indicios de perjuicios de difícil o imposible reparación o la existencia de error aritmético, material o de hecho.

También, se establece que cuando la deuda se encuentre en periodo ejecutivo, la presentación de solicitud de suspensión en estos casos (es decir, con garantía distinta a las que dan lugar a la suspensión automática, cuando se solicita dispensa total de garantías o se aduce la existencia de error aritmético o de hecho) no impide que la Administración continúe con las actuaciones, sin perjuicio de que puedan ser anuladas, posteriormente, si la suspensión llega a concederse.

#### **Recuperación de ayudas de Estado. (Art. 260 LGT)**

Se introduce un nuevo apartado 4 en el art. 260 para establecer que no se pueden conceder nuevas ayudas estatales individuales a una empresa que tenga pendiente de cumplir una obligación de reintegro derivada de una Decisión de la Comisión Europea. Así, se traslada a la normativa el principio de Deggendorf, confirmado en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto C-355/95.

#### **Obligación de información sobre bienes y derechos en el extranjero. (DA decimoctava de la LGT)**

Se modifica la disposición adicional decimoctava de la Ley para introducir, entre los activos situados en el extranjero sobre los que existe obligación de informar, a las monedas virtuales. Según la exposición de motivos, esta inclusión responde a las necesidades de adecuación de la normativa a la Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015.

Sin embargo, parte de la doctrina ha criticado esta modificación en la medida a que otros activos también contemplados en dicha Directiva no han sido tenidos en cuenta. Como, por ejemplo, las joyas, objetos de arte, planes de pensiones, objetos de colección o los vehículos, aeronaves y embarcaciones.

Las sanciones que se prevén para este caso son las mismas que las previstas 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.

### **Obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua. (DA vigesimosegunda de la LGT)**

Se modifica el apartado 6 de la DA vigesimosegunda para adaptarlo a las recomendaciones de la OCDE. De este modo se modifica el periodo de tiempo durante el cual las instituciones financieras deben conservar las pruebas documentales, declaraciones que resulten exigibles a las personas que ostenten la titularidad o el control de las cuentas financieras y la demás información utilizada en cumplimiento de las obligaciones de información y de diligencia debida. Frente a lo que establecía la normativa anterior (4 años siguientes a aquel en que se produzca el cierre de la cuenta financiera) la nueva redacción establece que dicho periodo será de cinco años contados a partir del fin del período durante el que la institución financiera está obligada a comunicar la información.

### **Revocación del NIF (DA Sexta LGT)**

Se modifica el régimen de revocación del número de identificación fiscal para que las entidades inactivas cuyo número haya sido revocado 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.

## **Modificación de la Ley 7/2012, 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**

### **Limitaciones a los pagos en efectivo**

Se reduce de 2.500 a 1.000 euros, el importe máximo que, con carácter general, podrá pagarse en efectivo. Cuando el pagador sea una persona física no

residente que no actúe como empresario o profesional, el límite se rebaja de 15.000 a 10.000 euros.

Asimismo, se regula en el apartado 5 determinadas especialidades del procedimiento sancionador, entre las que cabe destacar las siguientes:

- Se prescinde del trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución a que se refiere el artículo 82 de la Ley 39/2015.
- Se regula una reducción del 50% de la sanción por el pago voluntario, una vez notificada la propuesta, antes de notificarse la resolución. Esto implica la renuncia a formular alegaciones y la terminación del procedimiento sin necesidad de dictar resolución.

Se regula un régimen transitorio (DT Primera.3) que estable lo siguiente:

- Los nuevos límites cuantitativos se aplicarán a todos los pagos efectuados a partir de la entrada en vigor de la norma, aunque se refieran a operaciones concertadas con anterioridad al establecimiento de la limitación.
- Las modificaciones que afectan al régimen sancionador serán aplicables a los procedimientos sancionadores que se inicien a partir de la fecha de entrada en vigor de la presente Ley.
- No obstante lo anterior, la nueva reducción de la sanción por pago voluntario se aplicará a las sanciones exigidas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que no hayan sido recurridas y no hayan adquirido firmeza. A estos efectos, la Administración competente rectificará dichas sanciones.
- También se aplicará la citada reducción si concurren las siguientes circunstancias:
  - a) Que antes del 1 de enero de 2022 el interesado acredite ante la Administración el desistimiento del recurso interpuesto contra la sanción. Dicha acreditación se efectuará con el documento de desistimiento que se hubiera presentado ante el órgano competente para conocer del recurso.
  - b) Que en el plazo del apartado 2 del artículo 62 LGT abierto con la notificación que a tal efecto realice la Administración tras la

acreditación de dicho desistimiento, se efectúe el ingreso del importe restante de la sanción.

## **Modificación del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19**

### **Suspensión de plazos de prescripción**

Se modifica la disposición adicional novena del RD-L 11/2020 para establecer que la suspensión de los plazos de prescripción solo será aplicable a los plazos que finalicen, sin tener en cuenta dicho periodo de suspensión, antes del 1 de julio de 2021. De esta manera, se limitan los efectos de esta medida de suspensión temporal de plazos evitando que se produzca el alargamiento de plazos de prescripción de forma innecesaria.

## **Modificaciones en la Ley del Catastro**

Se introducen las siguientes modificaciones del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario (Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo).

### **Descripciones catastrales (Art. 3 TRLCI)**

En el apartado 1 del artículo 3 de la Ley del Catastro Inmobiliario se realiza una modificación sustituyendo el concepto de “valor de referencia de mercado” por “**valor de referencia**”.

### **Procedimiento de incorporación al Catastro con comunicaciones (Art. 14 TRLCI)**

Se añaden las letras f) y g) al apartado 1 del artículo 14 de la Ley del Catastro y se crean dos nuevos apartados, el 2 y 3. Con esta modificación se pretende las altas en el Catastro de nuevas construcciones y alteraciones en las mismas a través de comunicaciones por los ayuntamientos o por entidades gestoras en el IBI, y todo ello, sin que se obliguen por ordenanza fiscal cuando se trate de actos sujetos a una autorización o licencia administrativa. Estas comunicaciones no eximirán de la obligación de declaración salvo que se presentaran antes de la finalización de los plazos de declaración. Además, se crea un procedimiento adicional de comunicaciones cuando no existan terceros afectados.

#### **Procedimientos de subsanación de discrepancias (Art. 18 TRLCI)**

Se modifica la redacción del artículo 18 de la Ley de Catastro trasladándose los efectos de este procedimiento al momento en el que la Administración tributaria tiene constancia de la discrepancia entre descripción la catastral y la realidad, y se da eficacia a los actos dictados en los procedimientos de declaración, comunicación, solicitud, inspección y regularización catastral desde la fecha de los hechos, actos o negocios originarios.

De esta manera se evitarán retrasos en las tramitaciones de los expedientes administrativos que en estos momentos se producen en detrimento de los contribuyentes.

#### **Inicio del procedimiento sancionador (Art. 20 TRLCI )**

Se posibilita con la modificación del apartado 2 del artículo 20 de la Ley del Catastro que el procedimiento sancionador se pueda iniciar en el plazo de los seis meses -en lugar de los actuales tres meses- siguientes a la fecha en que hubiese sido notificado o se entendiese notificado el acto de alteración catastral.

#### **Valor de referencia (DT novena y DF tercera TRLCI)**

Se modifica la disposición transitoria novena y la disposición final tercera para determinar y concretar la regulación legal sobre cómo se calculará por parte de la Dirección General de Catastro el **valor de referencia** de cada inmueble.

En primer lugar, Catastro deberá aprobar el informe anual del mercado inmobiliario que servirá de base para la concreción del **valor de referencia** basándose en

mapas de valores y valores medios. Con la finalidad de que teóricamente este valor no sea superior al de mercado se prevé la aplicación de factor de minoración.

Aún no existe ningún desarrollo reglamentario que transparente o de publicidad a la manera de llevar a cabo estos cálculos y los mapas de valores.

El contribuyente conocerá el **valor de referencia** de su inmueble a través de un edicto que se publicará en la sede electrónica del Catastro antes del 30 de octubre del año anterior al que el valor de referencia debe surtir efectos. En ese edicto se dará publicidad de los elementos que se han tenido en cuenta para determinar el valor de referencia de cada inmueble.

Se prevé un trámite colectivo de audiencia de 10 días a través de un edicto que se publicará en el BOE y que permitirá en su caso que los interesados puedan presentar alegaciones y recurrir en la vía económico-administrativa o mediante recurso de reposición potestativo. La interposición no suspenderá la ejecución. Los 20 primeros días de diciembre Catastro publicará en el BOE un anuncio informativo para conocer los **valores de referencia** que se podrán consultar permanentemente en la página web del Catastro.

#### **Procedimiento de regularización catastral (DA tercera TRLCI)**

Se introduce una modificación en el apartado 4 de la disposición adicional tercera de la Ley del Catastro en virtud de la cual, la eficacia del procedimiento de regularización no será desde el día siguiente a aquel en que se produjeron los hechos, actos o negocios que originan la incorporación o modificación catastral, sino desde la fecha en que se produjeron los mismos.

#### **Modificaciones en la Ley de Haciendas Locales. Impuesto sobre Actividades Económicas**

Se introducen las siguientes modificaciones del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo).

#### **Exenciones (Art. 82 LHHLL)**

Se modifica el artículo 82 de la LHHLL en varios sentidos.



En primer lugar, se actualiza la letra c) de su apartado 1 para adecuarlo a la exigencia del derecho de la UE, permitiendo que la exención en las personas físicas se aplique con independencia de que las mismas sean o no residentes en territorio español.

En relación con el importe neto de la cifra de negocio se establece que dicha regla se aplicará con independencia de la obligación de consolidación contable, evitando que no se aplique la acumulación de los importes netos la cifra de negocio de los miembros del grupo mercantil.

Por último, se realiza una actualización de la referencia normativa del concepto de grupo de sociedades, entendiéndose que los casos del artículo 42 del Código de Comercio serán los que se incluyen en la sección 1ª del capítulo I de las normas de formulación de cuentas anuales consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010.

## Modificaciones en la Ley 36/2006, de 29 de noviembre de Medidas de Prevención del Fraude Fiscal

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal.

### Paraísos fiscales (DA primera L 36/2006)

Se modifica la disposición adicional primera de esta Ley 36/2006, estableciéndose una nueva definición de lo que se considera paraíso fiscal que pasa a denominarse **jurisdicción no cooperativa**. Este cambio en la denominación también va acompañado de cambios en los criterios para la inclusión en esta categoría.

Se trata de una actualización de los criterios existentes a nivel internacional en el Código de Conducta en materia de Fiscalidad Empresarial de la UE y el Foro de Regímenes Fiscales Perjudiciales de la OCDE.

De los criterios incluidos hay que destacar: los territorios que facilitan la celebración o existencia de sociedades extraterritoriales dirigidos a la atracción de beneficios pero que no reflejen una actividad económica real; o la existencia de baja o nula tributación; los caracterizados por su opacidad o poca transparencia

en la información con la inexistencia de un efectivo intercambio de información con España; el intercambio efectivo de información sobre el titular real.

Además, se añade una disposición adicional décima para regular las referencias normativas al concepto de **jurisdicción no cooperativa**.

También se modifica la disposición transitoria segunda de la Ley 36/2006, de tal manera que tendrán la consideración de **jurisdicción no cooperativa** los países o territorios incluidos en el Real Decreto 1080/1991, pero se establece la posibilidad de la actualización a través del orden ministerial, en conformidad con los nuevos criterios.

## Modificaciones en la Ley 13/2011 de Regulación del Juego

Se introducen las siguientes modificaciones en la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego.

En el artículo decimoséptimo de la Ley 11/2021, se establecen una serie de modificaciones en materia de juego con la finalidad de mejorar la lucha contra el fraude en este sector. Hay que destacar, la nueva disposición adicional octava a esta ley del juego que regula el suministro de información a la Administración tributaria por parte de la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado (S.M.E., S.A.) y la ONCE.