

CIRCULAR INFORMATIVA

LEY 11/2021 “ANTIFRAUDE”

La Ley 11/2021, del pasado mes de julio, incluye importantes cambios y novedades en diferentes normas, tendentes todos ellos a la prevención y lucha contra el fraude fiscal. Introduce modificaciones tanto en la Ley General Tributaria (LGT) como en la mayoría de tributos, así como en otras normas.

Si bien la ley prevé su entrada en vigor al día siguiente de su publicación en el BOE, como veremos a lo largo de la circular, se establecen reglas específicas en cuanto a determinados preceptos.

A continuación, intentando sintetizar, presentamos las novedades que entendemos son más significativas, si bien, para profundizar sobre cualquiera de los diferentes apartados o tributos, no duden en ponerse en contacto con el despacho.

ÍNDICE

- 1) LIMITACIÓN A LOS PAGOS EN EFECTIVO
- 2) MODIFICACIONES EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA (LGT)
- 3) MODIFICACIONES EN LA VALORACIÓN DE BIENES INMUEBLES A EFECTOS TRIBUTARIOS
- 4) MODIFICACIONES EN IMPUESTOS
- 5) OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN PARA MONEDAS VIRTUALES (“CRIPTOMONEDAS”)
- 6) MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA SICAV
- 7) JURISDICCIONES NO COOPERATIVAS (“PARAISOS FISCALES”)

1) LIMITACIÓN A LOS PAGOS EN EFECTIVO

Quizás la modificación más “mediática”, y en vigor desde el día siguiente a su publicación en el BOE, es la modificación de varios apartados del artículo 7 de la Ley 7/2012 que regula esta normativa.

- Se establece una disminución del límite general de pago en efectivo de 2.500'00 euros a 1.000'00 euros, cuando alguna de las partes intervinientes sea un empresario o profesional.

- En el caso de no residentes, se disminuye el límite de pago en efectivo de 15.000 a 10.000 euros.
- Se modifica la regulación del procedimiento sancionador, incorporando las siguientes precisiones:
 - Se establece una sanción del 25% de la cuantía pagada en efectivo.
 - Se establece una reducción del 50% del importe de la sanción, para el caso de pago en cualquier momento posterior a la propuesta de sanción, y previo a la notificación de la resolución.
 - Se fija un plazo de duración del procedimiento de seis meses.

2) MODIFICACIONES EN LA LEY GENERAL TRIBUTARIA (LGT)

- ❖ **PRINCIPIOS TRIBUTARIOS (“AMNISTÍA FISCAL”).** Se incorpora un párrafo en el artículo 3, que establece la prohibición, a futuro, del establecimiento de cualquier mecanismo extraordinario de regularización fiscal (“amnistía fiscal”) que implique una disminución de la cuantía de la deuda tributaria.
- ❖ **PROGRAMAS CONTABLES O DE GESTIÓN EMPRESARIAL** (entrada en vigor a los tres meses). Se introduce una nueva obligación formal (pendiente de reglamentación), con el objetivo de no permitir la producción y tenencia de programas y sistemas informáticos que permitan la manipulación de los datos contables y de gestión, consistente en que los citados programas se ajusten a ciertos requisitos que garanticen la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros.

En paralelo, se tipifica una nueva infracción para cuando no cumplan las especificaciones exigidas. Por ejemplo, cuando los sistemas informáticos permitan llevar “contabilidades paralelas” o “dobles contabilidades”, o cuando permitan no reflejar la totalidad de las transacciones realizadas, o bien reflejarlas de forma distinta.

- ❖ **CAMBIOS EN RELACIÓN CON EL LISTADO DE DEUDORES TRIBUTARIOS.** Se disminuye a 600.000 euros (antes 1 millón de euros) el importe cuya superación conlleva la inclusión en la lista. Así mismo, como novedad, se incluirán también en la lista a los responsables solidarios.

Se aclara expresamente, que las deudas aplazadas o fraccionadas en plazo voluntario, también se considerarán a efectos del cálculo del límite de inclusión en la lista.

- ❖ **CAMBIOS EN LOS RECARGOS POR DECLARACIÓN EXTEMPORÁNEA SIN REQUERIMIENTO PREVIO.** Se modifica el régimen de recargos, pasando al siguiente funcionamiento:
 - Se girará un recargo creciente del 1% por cada mes completo de retraso, hasta que haya transcurrido un período de doce meses de retraso. Sin intereses de demora.
 - A partir del día siguiente del transcurso de los doce meses citados, recargo del 15% e inicio del devengo de intereses de demora.

Se precisa que este régimen de recargos no será de aplicación a las declaraciones aduaneras (al no ser compatible con los intereses de demora regulados por la normativa aplicable a la deuda aduanera).

❖ **MODIFICACIONES EN LA AUTORIZACIÓN JUDICIAL PARA LA ENTRADA EN EL DOMICILIO DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS**

Se incorporan en esta “ley antifraude” diversas modificaciones en relación con la entrada en el domicilio de los obligados tributarios por parte de la Administración (complementando lo ya dispuesto por el actual artículo 113 de la LGT) evitando así el impacto provocado por las últimas sentencias del Tribunal Supremo sobre la inviolabilidad del domicilio.

La nueva normativa de estos “registros sorpresa” exige:

- Que la solicitud de autorización judicial esté justificada y motivada en su finalidad, necesidad y proporcionalidad.
- La solicitud, así como la concesión de la autorización judicial, podrán practicarse antes del inicio formal del correspondiente procedimiento.

❖ **MODIFICACIONES EN EL RÉGIMEN SANCIONADOR TRIBUTARIO**

Además de la novedad de la infracción comentada de los programas informáticos, se introducen numerosas modificaciones en el régimen sancionador. Entre otras:

- i. Se eleva el importe mínimo de las sanciones en materia aduanera – de 100 a 600 euros – en el caso de conductas infractoras en relación con la declaración sumaria de entrada regulada en el Código Aduanero.
- ii. Se eleva la reducción de las sanciones:
 - Del 50% al 65% en el caso de las actas con acuerdo.
 - Del 25% al 40% de las sanciones en el caso de pronto pago.
- iii. En algunos procedimientos, se amplía el plazo máximo para el inicio del procedimiento sancionador de tres a seis meses.

3) MODIFICACIONES EN LA VALORACIÓN DE BIENES INMUEBLES A EFECTOS TRIBUTARIOS

Se sustituye en la normativa de los Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) así como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) el concepto de “valor real” por el de “valor”.

- **En general “valor” equivaldrá al “valor de mercado”** (que es aquel por el cual se podría vender un bien libre de cargas entre partes independientes)
- **Pero en el caso concreto de los inmuebles, “valor” equivaldrá a “valor de referencia”** (previsto en la normativa del catastro inmobiliario).

Ahora bien, en todo caso, para la determinación de la base imponible, prevalecerá el valor declarado por el contribuyente, cuando éste sea superior al “valor de mercado” o al “valor de referencia”.

VALOR DE REFERENCIA:

Se modifica el Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, estableciendo las reglas para el cálculo de este nuevo “valor de referencia” de los inmuebles que se calculará a partir de los precios comunicados por los fedatarios públicos (notarios, registradores, etc.) en las transacciones inmobiliarias, y que tendrá como límite el “valor de mercado”.

En la Sede Electrónica de la Dirección General del Catastro deberá publicarse una resolución – antes del 30 de octubre del año anterior a aquel en que tenga que surtir efecto – que contenga los elementos para la determinación del “valor de referencia” de cada inmueble, atendiendo al módulo de valor medio y a los factores de minoración que serán desarrollados reglamentariamente.

Mediante orden ministerial, se fijará un factor de minoración de los valores para bienes de una misma clase, a efectos de asegurar que el “valor de referencia” no supera el “valor de mercado”.

Este nuevo “valor de referencia”, en principio, entrará en vigor en enero de 2022, con lo que afectará a todas las compraventas que se firmen a partir de esta fecha, pues no tiene carácter retroactivo.

➤ **AFECTACIÓN DEL “VALOR DE REFERENCIA” EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)**

Para los inmuebles, constituirá la base imponible – salvo prueba en contrario – el “valor de referencia” previsto en la normativa del catastro inmobiliario a la fecha de devengo del impuesto. Cuando no exista, o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro la base imponible será la mayor entre el valor declarado por el contribuyente o el “valor de mercado”.

Además, se establece la imposibilidad de que la Administración tributaria inicie un procedimiento de comprobación de valores en relación con bienes inmuebles cuando el contribuyente tome como base imponible el “valor de referencia” o declare un valor superior.

➤ **AFECTACIÓN DEL “VALOR DE REFERENCIA” EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITP y AJD)**

Las modificaciones en las diferentes figuras del ITP y AJD serían las mismas que las comentadas en el apartado anterior correspondiente al ISD.

➤ **AFECTACIÓN DEL “VALOR DE REFERENCIA” EN EL IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO (IP)**

Hasta ahora, los bienes inmuebles se debían valorar a efectos del IP por el mayor de:

- a) El valor catastral
- b) El valor comprobado por la Administración a efectos de otros tributos
- c) El precio, contraprestación o valor de adquisición.

Ahora se modifica la letra “b)” que pasará a decir “El valor determinado o comprobado por la Administración”.

4) MODIFICACIONES EN IMPUESTOS

Las principales modificaciones, por impuesto, serían:

➤ **IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS (IAE)**

Respecto a la exención existente en este impuesto para aquellos sujetos pasivos que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros, y con la finalidad de evitar que pueda ser inaplicada la regla de acumulación de los importes netos de la cifra de negocios de las diferentes sociedades en el caso de grupos mercantiles, se actualizan las referencias normativas para la consideración de grupo de sociedades y se aclara que la regla para el cálculo del importe neto de la cifra de negocios se deberá aplicar con independencia de la obligación de consolidación contable.

➤ **IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)**

Se modifica la normativa de la Transparencia Fiscal Internacional – que afecta a las entidades holding residentes – en relación con la imputación de determinados tipos de rentas procedentes de sus participadas “no residentes”. En concreto, se eliminan 2 excepciones que actualmente estaban vigentes, lo que implicará:

- Que los dividendos y las rentas derivadas de la transmisión de la participación – procedentes de la participada “no residente” – deberán imputarse, en todo caso, si se cumplen los requisitos de participación igual o superior al 50% y que el impuesto satisfecho por la entidad “no residente” por un impuesto idéntico o análogo al IS, sea inferior al 75% del que habría correspondido en el IS
- Que, si la entidad participada “no residente” no tiene una organización de medios materiales y personales adecuada, la entidad holding residente deberá imputarse todas las rentas de las “no residentes”, incluidos los dividendos y las rentas derivadas de la transmisión de la participación, sin excepción alguna para estas últimas a diferencia del párrafo anterior.

Otra novedad es que el régimen de imputación de rentas de la transparencia fiscal internacional afectará, no sólo a las entidades participadas “no residentes”, sino también a los establecimientos permanentes en el extranjero del grupo.

➤ **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)**

- I. Respecto a la reducción del 60% en el rendimiento de los arrendamientos de vivienda, se establece la novedad que sólo será aplicable sobre los declarados por el

contribuyente en su autoliquidación, presentada en plazo o con anterioridad a un proceso de verificación por parte de la Administración. Por tanto, no sobre aquellos rendimientos declarados con posterioridad a la citada verificación, o aquellos regularizados por la Administración.

- II. RESPECTO A LOS PACTOS SUCESORIOS. Se establece que, en los casos en que el adquirente en virtud de “pacto sucesorio” transmita los bienes recibidos en el transcurso de 5 años desde la celebración del “pacto sucesorio”, se subrogará en el valor y fecha de adquisición de los bienes del titular original (y no en el valor y fecha recogidos en el “pacto sucesorio” como hasta ahora).

Esta modificación sólo será aplicable a las transmisiones de bienes efectuadas con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley Antifraude.

➤ **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (IP)**

Con esta Ley Antifraude, se acaba con la discriminación que sufrían los ciudadanos “no residentes” de “terceros países”, respecto a los residentes en España, o a los de la Unión Europea y del EEE. Conforme a ello, ahora todos los “no residentes” tendrán derecho a aplicar la norma de la Comunidad Autónoma en la que radique el mayor valor de los bienes y derechos de los que sean titulares, por los que haya de declarar el impuesto (no estando, por tanto, obligado a aplicar la norma estatal).

➤ **IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD)**

- I. En el mismo sentido que en el caso tratado del IP, con esta Ley Antifraude también se acaba en el ISD con la discriminación que sufrían los ciudadanos “no residentes” de “terceros países” respecto a los residentes en España, o a los de la Unión Europea y del EEE. Conforme a ello, los “no residentes” de “terceros países” tendrán el mismo derecho a beneficiarse de las bonificaciones autonómicas que les pudieran corresponder (no estando, por tanto, obligados a aplicar la norma estatal).
- II. RESPECTO A LOS CONTRATOS Y PACTOS SUCESORIOS. Se modifica el artículo 30 de la Ley del ISD – que regula la acumulación de donaciones – para incluir, como nuevo supuesto de acumulación, las adquisiciones producidas como consecuencia de la figura de los “contratos y pactos sucesorios” formalizados entre las mismas personas.

➤ **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)**

Se matiza el alcance y naturaleza de los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen del grupo de entidades en el ámbito del IVA, en las que necesariamente debe ser sujeta infractora la entidad dominante, por tratarse de la sujeta que ostenta la representación del grupo de entidades, y queda obligada al cumplimiento de las obligaciones materiales y formales específicas derivadas del régimen especial.

5) OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN PARA MONEDAS VIRTUALES (“CRIPTOMONEDAS”)

Con la finalidad de reforzar el control tributario sobre las monedas virtuales (“criptomonedas”) se establecen:

- a) Nuevas obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria referidas a la tenencia y a su operativa.

Deberán informar aquellas 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, o bien presten servicios de cambio entre monedas y dinero de curso legal, o entre diferentes monedas virtuales. También aquellos que realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales (denominadas ICO) que sean entregadas a cambio de dinero o de otras monedas virtuales.

La información suministrada comprenderá tanto la identificación de los intervinientes, como el precio y la fecha de la operación.

- b) Se deberá informar en el modelo 720, de “Declaración de bienes y derechos en el extranjero”, sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero

Deberán informar quienes tengan la condición de titular, beneficiario o autorizado, o quien, de alguna otra forma, tenga el poder de disposición sobre las monedas virtuales.

6) MODIFICACIONES EN LA NORMATIVA DE LAS SICAV

Se reforma el artículo 29.4 a) de la LIS, estableciendo requisitos adicionales para que las SICAV puedan aplicar el tipo de gravamen del 1%, con la finalidad de reforzar su carácter colectivo.

Hasta ahora el número de accionistas requerido para la aplicación del 1 por ciento es, con carácter general, de 100 socios, sin exigirse a cada uno de ellos una inversión mínima. Ahora se regularán unos requisitos objetivos que deben cumplir los socios de forma que se garantice su interés económico en la sociedad, fijando cuantías mínimas en función del importe de la inversión (con efectos a partir de 1 de enero de 2022).

7) JURISDICCIONES NO COOPERATIVAS

Se sustituye el concepto “paraíso fiscal” por el de “jurisdicción no cooperativa”.

Una orden ministerial aprobará el listado de “jurisdicciones no cooperativas”, que se irá actualizando en función de lo dispuesto por los grupos de trabajo de la UE y la OCDE, o en función de los tres criterios siguientes:

1. El grado de transparencia fiscal de la jurisdicción en cuestión (la existencia de un intercambio efectivo de información).
2. Si dichos países facilitan los regímenes “offshore”.
3. La existencia de baja o nula tributación.