

Resumen la Ley 11/2021 de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (LMPFF)

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

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

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

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

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

1. Impuesto sobre Sociedades

Cambio de residencia fuera del territorio español -exit tax- (art. 19 LIS) (efectos para períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2021)

Como sabemos, cuando una entidad traslada su residencia fuera del territorio español debe integrar en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el fiscal de los elementos patrimoniales. Las novedades que se introducen son:

- Cuando el contribuyente transfiera dichos elementos a un Estado miembro de la UE o del Espacio Económico Europeo (EEE), en este último caso con acuerdo de asistencia mutua en materia de cobros de créditos tributarios, podrá optar por fraccionar el pago de la deuda tributaria por quintas partes iguales (hasta ahora se podía solicitar el aplazamiento del pago de la plusvalía tácita hasta que se producía la transmisión de los elementos patrimoniales). Este fraccionamiento devengará intereses de demora, pero

no se exigirán garantías para su concesión, excepto que los órganos de recaudación aprecien –en los 6 meses siguientes al final del período voluntario de autoliquidación– indicios de que podría no cobrarse la deuda. En ese caso, si no se prestan las garantías adecuadas, o no se ingresa la totalidad de la deuda, se iniciará el período ejecutivo.

- Se establecen supuestos en los que el fraccionamiento pierde su vigencia: cuando los elementos afectados sean objeto de transmisión a terceros; cuando se trasladen con posterioridad a un tercer Estado fuera de la UE o del EEE; cuando el contribuyente traslade su residencia fiscal a un Estado fuera de la UE o del EEE; si se encuentra en liquidación, concurso o procedimiento equivalente; o si no efectúa el ingreso del fraccionamiento en plazo. En los tres primeros casos se tendrán que ingresar las cantidades pendientes en el plazo de un mes desde que perdió vigencia el fraccionamiento.
- 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 afectararse en el plazo máximo de un año a un establecimiento permanente situado en España.

SICAV's (art. 29.4.a) y DT 41ª LIS) (con efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2022)

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

- Solo cuentan como accionistas los que sean titulares de un valor liquidativo, en el momento de la adquisición de las acciones, por 2.500€ -12.500€ si se trata de SICAV's por compartimentos-.
- El número mínimo debe concurrir, como poco, en las $\frac{3}{4}$ partes de los días del período impositivo.
- La AEAT podrá comprobar el cumplimiento de estas reglas, para lo cual la sociedad deberá conservar los datos correspondientes a la inversión de los socios en la sociedad durante el período de prescripción.
- Se establece un régimen transitorio de disolución y liquidación -si se acuerda en 2022 y en los 6 meses siguientes al acuerdo- con exención en el ITPyAJD y diferimiento de plusvalías de los socios a condición de reinversión en acciones o participaciones de otra SICAV o en los fondos de capital variable de la ley 35/2003 de Instituciones de Inversión Colectiva, sin recibir el dinero antes de reinvertir -con exención del Impuesto sobre Transacciones Financieras-.

Deducción de producciones cinematográficas (art. 36.2 LIS y DT 42ª) (con efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2021)

Se incorporan a la LIS otros requisitos que han de cumplir los productores que se encarguen de la ejecución de producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos para poder aplicar la deducción:

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

Transparencia fiscal internacional (art. 100 LIS) (efectos para períodos iniciados a partir de 1 de enero de 2021)

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

Las novedades que se introducen son:

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

- No se incluirá la renta positiva cuando al menos 2/3 (antes más del 50 por 100) de los ingresos derivados de las actividades crediticias, financieras, aseguradoras o de prestación de servicios realizadas por la entidad no residente procedan de operaciones efectuadas con personas o entidades no vinculadas.
- En el caso de EP, el contribuyente deberá aportar, conjuntamente con la declaración por este Impuesto, el importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible, la justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación, así como los registros contables de las operaciones que realicen y de los activos y pasivos afectos a los mismos.

Bonificación de las entidades navieras (Régimen Económico y Fiscal de Canarias -REF-, arts. 73, 73 bis, y 76 de Ley 19/1994, por D.F. 1ª LMPFF) (efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2021 que no hayan concluido a la entrada en vigor de la LMPFF)

Se adecúa el Registro Especial de Buques y Empresas Navieras a las Directrices comunitarias sobre ayudas prestadas al transporte marítimo. Los beneficios fiscales especiales se extienden a 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 delEEE siempre que cumplan los mismos requisitos que los registrados aquí.

Se establecen los requisitos y límites para aplicar estos incentivos fiscales especiales: contables; de aptitud para la navegación marítima y que estén destinados a determinadas actividades; y se limitan los incentivos fiscales, conjuntamente con el resto de las ayudas, a lo previsto en las Directivas comunitarias sobre ayudas de Estado.

En cuanto a la bonificación del 90%, de la parte de la cuota que corresponda a la base imponible procedente de la explotación de determinados servicios marítimos, en el Impuesto sobre Sociedades, cuando la parte de base procedente de actividades relacionadas con el transporte marítimo supere a la parte de base que genere el derecho al régimen especial, la cuota correspondiente a ese exceso no podrá bonificarse, aplicándose esto a cada buque.

Asimismo, se impide la compensación de las bases negativas derivadas de actividades incluidas en el régimen con bases positivas del resto de actividades (ni en el ejercicio ni en los siguientes).

SOCIMI's (arts 9.4 y 11.1 ley 11/2009, modificados por D.F. 2ª LMPFF) (efectos para períodos iniciados a partir de 01/01/2021)

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

ejercicio.

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

2. Impuesto sobre la Renta de No Residentes (efectos para períodos impositivos iniciados a partir de 01/01/2021)

Representantes (art. 10 LIRNR)

Hasta ahora, existía la obligación de que los contribuyentes por este impuesto, cualquiera que fuera el país de residencia, nombraran representante residente en España cuando tuvieran aquí un establecimiento permanente (EP), realizaran actividades económicas sin EP, fueran entidades en régimen de atribución constituidas en el extranjero que realicen actividades económicas en España o cuando lo requiera la Administración tributaria por la cuantía o característica de la renta aquí obtenida.

Pues bien, se modifica esta obligación en lo siguiente:

- Solo se exige nombrar representante, en determinados casos, a los contribuyentes del IRNR que no sean residentes en otro Estado miembro de la UE, y no a todos los residentes en el extranjero. En el caso de Estados del EEE no miembros de la UE, no se les exigirá el nombramiento de representante cuando exista normativa sobre la asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación.
- A los contribuyentes obligados a nombrar representante, además de que tengan que hacerlo en los casos que ya estaban obligados, también lo deberán nombrar cuando lo requiera la Administración tributaria por la posesión de un inmueble en nuestro país.
- Se especifica que las entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en otro Estado de la UE o del EEE -en ese último supuesto con normativa de asistencia mutua- actuarán por medio de las personas que ostenten su representación legal conforme a la LGT.

Determinación de la base imponible (art. 18 LIRNR)

- Se introduce un nuevo apartado especificando 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 EP situado en el territorio español que traslada su actividad al extranjero (hasta ahora solo se integraban las plusvalías con motivo del traslado de elementos de un EP que cesa y las de elementos afectos a un EP que se traslada).

- El resto de novedades en este aspecto ya se han comentado en el apartado del Impuesto sobre Sociedades sobre el “exit tax”, sustituyéndose también el aplazamiento por el fraccionamiento cuando el traslado es a la UE o al EEE.

Período impositivo y devengo (art. 20 LIRNR)

Se especifica que se entenderá concluido el período impositivo en el momento en el que la entidad se traslade al extranjero.

3. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Imputación temporal (art. 14.2 h LIRPF)

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

Reducción del rendimiento neto procedente del arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda (art. 23.2 LIRPF)

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

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

Transmisiones a título lucrativo (art. 36 LIRPF y D.T. 1ª.4)

Se modifica este precepto con la finalidad de que un contribuyente que adquiere un bien a través de un contrato o pacto sucesorio se subroge en el valor y la fecha de adquisición que tenía dicho bien en el causante (tributando por la plusvalía resultante de comparar el valor de transmisión del beneficiario con el de adquisición para el causante, y no por

diferencia entre el de transmisión y el declarado en el pacto sucesorio), pero solo en los siguientes casos:

- Si lo transmite el beneficiario antes de que transcurran 5 años desde la fecha en que se realizó el pacto sucesorio (sin que haya fallecido el causante).
- Si fallece el causante antes de esos 5 años, solo si la transmisión por el beneficiario se realiza antes del óbito.
- Por DT 1ª.4, únicamente se aplica esta norma especial a transmisiones efectuadas después de la entrada en vigor de esta LMPFF (desde el 12/07/2021).

Por lo tanto, si se formalizó un pacto sucesorio, por ejemplo, el 27 de junio de 2018, habiendo fallecido o no el causante, y se transmitió por el beneficiario el bien adquirido en base a dicho pacto en cualquier fecha anterior a la entrada en vigor de la LMPFF, no se aplicará esta norma especial.

Si no hubiera fallecido el causante, y el bien se transmite por el beneficiario el 24 de noviembre de 2021, sí se aplicará esta norma, al igual que si la transmisión se produce hasta el 27/06/2023, y no se aplicará cuando se transmita después de dicha fecha.

Si el causante falleciera, por ejemplo, el 30 de septiembre de 2021, a la transmisión del bien por el beneficiario realizada después no se le aplica esta regla especial, y tampoco cuando el fallecimiento suceda antes de 27/06/2023 si la transmisión se realiza con posterioridad.

De esta forma se intenta impedir la utilización de estas figuras especiales, de los derechos civiles de algunos territorios, para actualizar valores y fechas de adquisición de elementos patrimoniales, lo que provocaría una menor tributación que si el bien hubiera sido transmitido directamente a un tercero por el titular original.

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

Las modificaciones introducidas se han comentado en el apartado del Impuesto sobre Sociedades referente a la transparencia fiscal internacional.

Tributación de los socios o partícipes de las instituciones de inversión colectiva (art. 94 LIRPF) (con efectos 1 de enero de 2022)

Se procede a homogeneizar el tratamiento fiscal de las inversiones en determinadas instituciones de inversión colectiva, conocidas como fondos y sociedades de inversión cotizadas (ETF), con independencia del mercado, nacional o extranjero, en el que coticen.

- Por un lado, en la letra a) del apartado 1 se actualiza la mención al actual Reglamento de desarrollo de la Ley de instituciones de inversión colectiva.

- Por otro lado, en la letra a) del apartado 2 se añade un tercer requisito para la aplicación del diferimiento fiscal: que el reembolso o transmisión o, en su caso, la suscripción o adquisición, no tenga por objeto participaciones o acciones en fondos de inversión cotizados y SICAV índice cotizadas, cualquiera que sea el mercado regulado o el sistema multilateral de negociación en el que coticen y la composición del índice que reproduzcan, repliquen o tomen como referencia.

Aplicación del régimen de diferimiento a determinadas participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva adquiridas con anterioridad a 1 de enero de 2022 (Disposición transitoria trigésima sexta)

El régimen de diferimiento no se aplicará a las participaciones o acciones en instituciones de inversión colectiva adquiridas por el contribuyente con anterioridad a 1 de enero de 2022 y no cotizadas en bolsa de valores española, siempre que el importe del reembolso o transmisión no se destine a la adquisición de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva cotizadas.

Obligaciones de información sobre criptomonedas (DA 13ª.6 y 7)

Se añaden dos apartados a la citada disposición adicional con la finalidad de reforzar el control tributario sobre los hechos imposables relativos a monedas virtuales:

- Se introduce una obligación de suministro de información sobre los saldos que mantienen los titulares de monedas virtuales (identificando también a autorizados y beneficiarios), a cargo de residentes en España o EP's de residentes en el extranjero, que proporcionen servicios en nombre de terceros para salvaguardar claves criptográficas privadas que posibilitan la tenencia y utilización de tales monedas, incluidos los proveedores de servicios de cambio si también prestan el servicio de tenencia.
- Se establece, también para residentes en España o EP's de residentes en el extranjero que proporcionen servicios de cambio entre criptomonedas y dinero de curso legal o entre diferentes criptomonedas, o que intermedien en esas operaciones, y para lo obligados del guion anterior, la obligación de suministrar información acerca de las operaciones sobre monedas virtuales (adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos) en las que intervengan. Esta misma obligación se extiende a quienes realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales.

4. Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Base imponible (art. 9, 18.1 y 2 y 30 LISD)

- Para calcular la base imponible, se sustituye el concepto de valor real por el de “valor de los bienes y derechos”, considerándose que este último, salvo reglas especiales, es el “valor de mercado”. No obstante, si el valor declarado por los interesados es superior al valor de mercado, esa magnitud se tomará como base imponible.
- Se entiende por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.
- En el caso de bienes inmuebles su valor será “el valor de referencia” previsto en la normativa del Catastro Inmobiliario en la fecha de devengo, haciéndose la previsión de que, si el valor declarado es superior al de referencia, prevalece el declarado. Cuando no se disponga del valor de referencia, la base imponible será la mayor de dos: el valor declarado por los interesados o el valor de mercado.
- El valor de referencia solo se puede impugnar cuando se recurra la liquidación o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación. En estos casos, para que la Administración tributaria pueda resolver, necesitará un informe previo preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro -el valor de referencia ratificado o corregido deberá motivarse con expresión de la resolución de la que traiga causa, expresando todos los elementos precisos para su determinación- a la vista de la documentación aportada. También emitirá este informe cuando lo solicite la Administración como consecuencia de una reclamación económico-administrativa.
- Se explicita que la Administración no podrá comprobar el valor de los inmuebles cuando la base imponible sea el valor de referencia o se haya declarado uno superior.
- Se regula la acumulación de donaciones incluyendo los contratos y pactos sucesorios que produzcan adquisiciones en vida del causante.

Normativa aplicable en la liquidación del impuesto (D.A. 2ª. Uno LISD)

En aplicación de la sentencia del Tribunal Supremo de 3 de septiembre de 2014, se extiende a los extranjeros no residentes ni en la UE ni en el EEE, las reglas para tributar por la normativa de la Comunidad Autónoma que les corresponda.

5. Impuesto sobre el Patrimonio

Base imponible en los bienes inmuebles (art. 10 LIP)

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

Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias (art. 17 LIP)

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

Especialidades de la tributación de no residentes (D.A. 4ª LIP)

La previsión que ya estaba vigente de que los contribuyentes residentes en países distintos de España de la UE o delEEE tienen derecho a aplicar las normas de la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de sus bienes y derechos, se extiende a cualquier contribuyente no residente.

6. Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

Hecho imponible de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (art. 7.5 TRITPyAJD)

Se aclara que, con independencia de la condición del adquirente, no estarán sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas las operaciones enumeradas en la

norma cuando los transmitentes sean empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica. Con la nueva redacción se intenta explicitar que, en las compras a particulares por empresarios o profesionales de bienes muebles, se produce el hecho imponible en esta modalidad. Esta modificación recoge la jurisprudencia europea que el Tribunal Supremo ya ha hecho suya.

Base imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y de actos jurídicos documentados (arts. 10, 13, 17, 25, 30 y 46 TRITPyAJD)

- Para calcular la base imponible se sustituye el concepto de valor real por el “valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda”, considerándose que este último, salvo reglas especiales, se considerará que es el “valor de mercado”. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de las magnitudes se tomará como base imponible.
- Se da la misma definición de valor de mercado que en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- En el caso de bienes inmuebles su valor será “el valor de referencia” previsto en la normativa del Catastro Inmobiliario en la fecha de devengo, haciéndose la previsión de que, si el valor declarado es superior al de referencia, prevalece el declarado. Cuando no se disponga del valor de referencia, la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.
- El valor de referencia solo se puede impugnar cuando se recurra la liquidación o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación. En estos casos, para que la Administración tributaria pueda resolver, necesitará un informe previo preceptivo y vinculante de la Dirección General del Catastro -el valor de referencia ratificado o corregido deberá motivarse con expresión de la resolución de la que traiga causa, expresando todos los elementos precisos para su determinación- a la vista de la documentación aportada. También emitirá este informe cuando lo solicite la Administración como consecuencia de una reclamación económico-administrativa.
- Se aclara que la Administración no podrá comprobar el valor de los inmuebles cuando la base imponible sea el valor de referencia o se haya declarado uno superior.
- Respecto a la base imponible de Actos Jurídicos Documentados, documentos notariales, se establece que cuando se determine en función del valor de bienes inmuebles, el de los mismos no podrá ser inferior al determinado para calcular la base de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.
- Se modifica el artículo 314 de la Ley del Mercado de Valores para sustituir el

concepto de valor real por el de “valor” y se establece que los valores netos contables de los inmuebles, que se sustituían por los valores reales de los mismos, se han de sustituir por los valores que deban operar como base imponible del impuesto en cada caso, según lo dispuesto en la norma reguladora del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (usando el valor de referencia cuando procede).

7. Impuesto sobre el Valor Añadido

Responsables del Impuesto (art. 87 y apartado Quinto del ANEXO de la LIVA)

- Se actualiza el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago del impuesto, definido actualmente para los Agentes de Aduanas. A partir de ahora, serán responsables subsidiarios las personas o entidades que actúen en nombre y por cuenta del importador.
- Se extiende el supuesto de responsabilidad subsidiaria del pago de la deuda tributaria que alcanza a los titulares de los depósitos distintos de los aduaneros correspondiente a la salida o abandono de los bienes de estos depósitos, a los bienes objeto de Impuestos Especiales excluidos hasta la fecha, para evitar que los beneficios del régimen se utilicen de forma fraudulenta para realizar compras exentas del IVA al amparo del régimen, con devengo del Impuesto a la salida pero sin ingreso del mismo ante la Hacienda Pública. En caso de productos objeto de los Impuestos sobre el Alcohol y las Bebidas Derivadas, la responsabilidad no se exige al titular del depósito si la salida o el abandono de los bienes se ha realizado por persona autorizada para ello que conste en el registro de extractores, registro que se crea a estos efectos.
- En consonancia con lo anterior, se concreta qué personas o entidades se consideran extractores. Además, se establece la obligación de que estas personas se inscriban en un Registro de extractores, y los titulares de los depósitos quedan obligados a verificar que los extractores, que realizan las operaciones que determinan su inclusión en el Registro, efectivamente están inscritos.

Régimen Especial del Grupo de Entidades (art. 163 nonies)

Se especifica que la entidad dominante será sujeto infractor por los incumplimientos de las obligaciones específicas del régimen especial del grupo de entidades, matizando que se incluyen las obligaciones derivadas del ingreso de la deuda tributaria, de la solicitud de compensación o de la devolución resultante de la declaración-liquidación agregada correspondiente al grupo de entidades, siendo responsable de la veracidad y exactitud de los importes y calificaciones consignados por las entidades dependientes que se integran en la declaración-liquidación agregada.

8. Impuesto General Indirecto Canario

Responsables del Impuesto (art. 21 bis de la Ley 20/1991)

Se incorporan las modificaciones incluidas en el IVA en cuanto a la responsabilidad tributaria en las liquidaciones aduaneras.

Infracciones y sanciones (art. 63 Ley 20/1991)

Se tipifica como infracción tributaria el retraso o incumplimiento de la obligación de la llevanza de libros en la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria Canaria, y se establecen las correspondientes sanciones.

9. Impuestos Especiales

Depósito fiscal (art. 10.4 LIIIEE)

Se clarifica que, para que el titular de un depósito fiscal obtenga la autorización para operar como tal, es necesario que en dicho establecimiento se realicen operaciones efectivas de almacenamiento de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación.

Infracciones y sanciones (art. 19 LIIIEE)

Se añaden nuevos supuestos de infracciones tributarias:

- Se considera infracción tributaria grave 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. Esta infracción se sancionará con multa pecuniaria del 50% 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€.
- También se considera infracción grave el incumplimiento por los obligados tributarios de los requisitos y condiciones establecidos en la norma 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. Esta infracción se sancionará con multa pecuniaria proporcional del 50% del beneficio

fiscal aplicado a los productos respecto de los cuales se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas.

- Se establece una nueva la sanción cuando la conducta realizada sea tipificada como infracción por tenencia, con fines comerciales, de labores del tabaco para liar que no ostenten marcas fiscales o las ostenten sin cumplir los requisitos establecidos en la norma (leve): multa de 90€ por cada kilogramo de picadura, con un importe mínimo de 600€ por cada infracción.
- Se establece una nueva infracción tributaria calificada de leve por el incumplimiento por los obligados tributarios de los requisitos y condiciones establecidos en la norma 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 sanción consistirá en una multa pecuniaria del 10% del beneficio fiscal aplicado a los productos respecto de los cuales se hayan incumplido los requisitos y condiciones establecidas en la norma.

Impuesto Especiales sobre el Carbón (art. 87 LIIIE)

Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento por los sujetos pasivos de los requisitos establecidos en la norma 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 en las normas. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50%. Cuando esta infracción no se considere grave la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10%.

Impuesto Especiales sobre la Electricidad (art. 103 LIIIE)

Constituye infracción tributaria grave el incumplimiento por los contribuyentes del impuesto de los requisitos y condiciones establecidos en la norma necesarios para la aplicación de las exenciones o reducciones en la base imponible previstas en aquélla, 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 en las normas. La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 50%. Cuando esta infracción no se considere grave, la sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 10%.

10. Ley Orgánica de Represión del Contrabando

Tipificación de las infracciones (art. 11.1. ley Orgánica 12/1995)

Se modifica la norma para que, con independencia del valor de los bienes, géneros o efectos objeto de contrabando, cuando se realice una de las conductas tipificadas como contrabando, y no sea constitutiva de delito, esa conducta sea tipificada como infracción administrativa, aclarando que dichas infracciones solo se pueden apreciar cuando concurra dolo o cualquier grado de negligencia.

11. Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa

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

12. Ley General Tributaria

Principios de ordenación y aplicación del sistema tributario (art. 3 LGT)

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

Intereses de demora (art. 26.2.f) LGT)

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

Recargos por declaración extemporánea (art. 27.2 LGT)

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

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



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

i= interés de demora

- Si la Administración regulariza la situación tributaria de un contribuyente, sin sanción, y este regulariza mediante declaraciones o autoliquidaciones otros períodos del mismo impuesto y por los mismos hechos o circunstancias regularizados por la Administración, solo se le exigirán intereses de demora, y no recargos, si se cumplen todas las circunstancias siguientes (ver STS de 23/11/2020, Rec. Nº 491/2019):
 - La autoliquidación o declaración se presente en el plazo de 6 meses desde el siguiente a la notificación de la liquidación.
 - Se reconozcan y paguen completamente las cantidades resultantes.
 - No se solicite rectificación de la autoliquidación ni se recurra la liquidación emitida por la Administración.
 - No derive sanción de la regularización administrativa.
- El nuevo régimen de recargos será de aplicación a los exigidos con anterioridad a la entrada en vigor de esta ley, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y que no hayan adquirido firmeza (D.T.1ª.1 LMPFF)

Obligaciones tributarias formales (art. 29.2.j) LGT) (entra en vigor a los 3 meses de la entrada en vigor de la ley, luego el 11/10/21 -D.F. 7ª.a) LMPFF-)

Nueva obligación para los productores, comercializadores y usuarios de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión de quienes desarrollen actividades económicas: deberán garantizar la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los sistemas mismos. Y, por norma reglamentaria, se

podrán exigir determinadas especificaciones técnicas a esos programas o que estén certificados y tengan formatos estándar.

Intereses de demora en las devoluciones derivadas de la normativa derivada de cada tributo (art. 31.2 LGT)

- Como sabemos, cuando la Administración se retrasa y no devuelve en plazo las cantidades que correspondan a los contribuyentes de un tributo, debe de abonar los intereses de demora que correspondan. La novedad es que, a efectos del cálculo de dichos intereses, no se computarán las dilaciones en el procedimiento por causas no imputables a la Administración.
- Si la devolución se ordena por un procedimiento de inspección, no se computarán para el cálculo de los intereses de demora los días en los que la Administración no pudo efectuar actuaciones y estuvo suspendido el plazo para atender los requerimientos por petición expresa del obligado tributario, o cuando se amplía el plazo del procedimiento en el caso de que el obligado manifieste que no tiene o no va a portar la información solicitada, o no la aporta íntegramente en el plazo concedido.

Intereses de demora en la devolución de ingresos indebidos (art. 32.2 LGT)

En el caso en que se acuerde la devolución de ingresos indebidos en un procedimiento de inspección, a efectos del cálculo de los intereses, no se computarán los días en que la Inspección no puede efectuar actuaciones y quedó suspendido el plazo para atender los requerimientos por petición expresa del obligado tributario.

Representación de personas o entidades no residentes (art. 47 LGT)

Se suprime el requisito de designar, en todo caso, representante con domicilio en territorio español cuando un no residente opere aquí a través de un EP. Se designará representante solo cuando lo establezca expresamente la normativa tributaria.

Plazos de prescripción tributarios (D.A. 9ª.2 RD-ley 11/2020 modificada por la D.F. 3ª LMPFF)

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

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

Ello significa que, por ejemplo, la Renta de 2016 cuyo plazo de prescripción finalizaría el 30 de junio de 2021, por la suspensión establecida en el Real Decreto-ley 11/2020, finalizará 78 días después. Sin embargo, como para la Renta 2017 su plazo de prescripción “normal” finalizaría el 30 de junio de 2022, éste no se alarga, ni tampoco el del Impuesto sobre Sociedades de 2016 de una entidad con ejercicio coincidente con el año natural.

Medidas cautelares (art. 81 LGT)

Se añade un nuevo supuesto en el que la Administración podrá adoptar medidas cautelares: cuando en la tramitación de una solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho se observe que existen indicios racionales de que el cobro de las deudas cuya ejecutividad pretende suspenderse pueda verse frustrado o gravemente dificultado. De esta manera se trata de evitar que los procedimientos de suspensión con otras garantías, o con dispensa de ellas, puedan ser utilizados de forma fraudulenta.

Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias (art. 95 bis LGT y D.T. 2ª LMPFF)

- Se reduce a 600.000€ (antes 1.000.000€) el importe de las deudas y de las sanciones pendiente de pago para que los deudores a la Hacienda Pública sean incluidos en la publicación periódica de sus nombres.
- Se incluyen en el listado, junto a los deudores principales, a los responsables solidarios.
- Se aclara que el periodo en el que se deben satisfacer las deudas y sanciones tributarias, para que no se integren en la lista de deudores, es el plazo reglamentario de ingreso en periodo voluntario determinado por la norma -y no se puede alargar, por ejemplo, por solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento-. 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.
- No se incluirán en el listado a los deudores que paguen la totalidad de la deuda tributaria y las sanciones antes de la finalización del periodo de alegaciones a la inclusión en la lista.
- Para la publicidad de los morosos de 2021 no se tomará como fecha de referencia la de 31/12/20, sino el último día del mes inmediato posterior al que se produzca la entrada en vigor de esta norma (luego 31/08/21), aplicándose a esa lista las modificaciones de esta LMPFF, y publicándose en el plazo de seis meses desde dicha fecha de referencia.

Entradas de la inspección en el domicilio constitucionalmente protegido (art. 113 y 142.2 LGT)

- Se explicita que la autorización judicial para la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido debe de estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada.
- Lo verdaderamente relevante es que establece que la solicitud y concesión de la autorización administrativa o judicial podrán practicarse aún con carácter previo al inicio formal del procedimiento, siempre que el acuerdo contenga la identificación del contribuyente, el concepto y los períodos de comprobación.
- En el art. 142.2 de la LGT ahora se especifica que la solicitud de autorización judicial requiere incorporar el acuerdo de entrada suscrito por la autoridad administrativa.
- Como hemos visto antes, esto se refuerza con la modificación del art. 8.6 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa para establecer que esos Juzgados conocerán también de la entrada en domicilios y otros lugares constitucionalmente protegidos, que haya sido acordada por la Administración Tributaria en el marco de una actuación o procedimiento de aplicación de los tributos aún con carácter previo al inicio formal cuando, requiriendo dicho acceso el consentimiento de su titular, este se oponga a ello o exista riesgo de tal oposición

Poniendo en relación estas modificaciones legislativas con las sentencias del Tribunal Supremo de 1 y de 10 de octubre de 2020, con números de recurso 2966/2019 y 2818/2017, respectivamente, lo más relevante es que se apartan del criterio jurisprudencial en cuanto se establece que la solicitud de autorización judicial y la concesión puedan practicarse antes del inicio formal del procedimiento administrativo aunque, eso sí, exigiendo que el acuerdo identifique al obligado tributario, los conceptos y períodos de comprobación y que se aporten al órgano judicial.

Terminación del procedimiento iniciado mediante declaración (art. 130 LGT)

Se añade una nueva causa de terminación de este procedimiento: por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento iniciado mediante declaración o algún elemento de dicho objeto, en los tributos que se liquiden por las importaciones de bienes en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos de importación.

Plazo de las actuaciones inspectoras (art. 150.3 LGT)

Se introduce un nuevo supuesto de suspensión del cómputo del plazo de actuaciones inspectoras por la aplicación de determinados instrumentos dirigidos a facilitar la cooperación y coordinación de las Administraciones tributarias del Estado con las forales, determinando el momento en el que finaliza la suspensión en este caso.

Actas de disconformidad (art. 157.2 LGT)

Se suprime la obligación de emitir informe de disconformidad, aunque sí puede acompañarse al acta. Actualmente el contenido del informe es frecuente que ya se recoja dentro del acta.

Recaudación en período ejecutivo (art. 161.2 LGT)

- Las solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario, así como las solicitudes de suspensión y pago en especie no impedirán el inicio del periodo ejecutivo cuando anteriormente se hubiera denegado, respecto de la misma deuda tributaria, otra solicitud previa de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie en periodo voluntario, habiéndose abierto otro plazo de ingreso sin que se hubiera producido el mismo. Se intenta evitar el uso inadecuado de la presentación de reiteradas solicitudes de aplazamiento, fraccionamiento, compensación, suspensión o pago en especie.
- Se especifica que la declaración de concurso no suspenderá el plazo voluntario de pago de las deudas que tengan la calificación de concursal, sin perjuicio de que las actuaciones del período ejecutivo se rijan por lo dispuesto en la ley 22/2003, Concursal.

Procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria (art. 175.1 LGT)

Se concreta que, en este procedimiento, el período voluntario de pago de las deudas es el originario, para que quede claro que lo que ocurra respecto al deudor principal, como aplazamientos o suspensiones, no tendrá incidencia en el procedimiento seguido con el responsable.

Sujetos infractores (art. 181 LGT)

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

Reducción de las sanciones (art. 188.1 y 3 LGT y D.T.1ª.2 LMPFF)

- Se eleva al 65% 100 (antes 50%) la reducción de la sanción en los supuestos de actas con acuerdo.
- Se eleva al 40% (antes 25%) la reducción de la sanción cuando se realice el ingreso total del importe en plazo voluntario de pago y no se plantee recurso o reclamación económico-administrativa contra la sanción y la liquidación correspondiente en la vía administrativa.
- Estas dos nuevas reducciones se aplicarán a las sanciones exigidas con anterioridad

a la entrada en vigor de esta ley, siempre que resulten más favorables para el obligado tributario y la sanción no haya adquirido firmeza.

- Asimismo, se aplicará la reducción del 40%, en lugar del 25%, si se cumple lo siguiente: desde la entrada en vigor de esta ley, y antes del 01/01/22, el interesado acredite que ha desistido del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y, en su caso, contra la liquidación; y que el importe restante de la sanción se ingrese en los plazos establecidos para la liquidación administrativa que se realizará cuando se acredite el desistimiento (art. 62.2 LGT).

Infracciones tributarias (arts. 198.4 y 199.7 LGT)

Se eleva el importe mínimo de la sanción, de 100 a 600€, por no presentar en plazo o por presentar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la declaración (aduanera) sumaria de entrada del artículo 127 del Reglamento (UE) n.º 952/2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión.

Infracción tributaria por fabricación, producción, comercialización y uso de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas por la normativa aplicable (art. 201 bis LGT y D.F. 7ª.a) (entrada en vigor 3 meses después de que entre en vigor la LMPFF -11/10/21-)

- Se introduce un nuevo supuesto de infracción tributaria grave por la fabricación, producción y comercialización de sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos contables, de facturación o de gestión por parte de las personas o entidades que desarrollen actividades económicas, cuando permitan: llevar contabilidades distintas, no reflejen, total o parcialmente, la anotación de transacciones realizadas, registrar transacciones distintas a las realizadas, alterar transacciones ya registradas incumpliendo la normativa aplicable, no cumplan con las especificaciones técnicas que garanticen la integridad, conservación, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, así como su legibilidad por parte de los órganos competentes de la Administración tributaria y no se certifiquen, si existiera esta obligación por disposición reglamentaria.
- La infracción se sancionará con multa pecuniaria fija de 150.000€, 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. No obstante, las infracciones por no certificar los sistemas fabricados, producidos o comercializados se sancionarán con multa pecuniaria fija de 1.000€ por cada sistema o programa comercializado en el que se produzca la falta del certificado.
- Constituye infracción tributaria grave la tenencia de los sistemas o programas informáticos o electrónicos que no se ajusten a lo establecido, cuando no estén debidamente certificados teniendo que estarlo por disposición reglamentaria, o cuando se hayan alterado o modificado los dispositivos certificados.
- Esta última infracción se sancionará con multa pecuniaria fija de 50.000€ por cada

ejercicio.

Iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria (art. 209.2 LGT)

Se amplía a 6 meses (actualmente 3) el plazo del que dispone la Administración para iniciar el procedimiento sancionador.

Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa (art. 233.6 y 9 LGT)

- El Tribunal Económico-Administrativo podrá inadmitir las solicitudes de suspensión, en los supuestos en que la ejecución pudiera causar perjuicios de difícil o imposible reparación y cuando se aprecie que, al dictar el acto administrativo se ha podido incurrir en error matemático, material o de hecho, cuando no pueda deducirse de la documentación aportada en la solicitud de suspensión o existente en el expediente administrativo la existencia de indicios de esos supuestos.
- Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la presentación de la solicitud de suspensión con otras garantías distintas de las necesarias para obtener la suspensión automática, o con dispensa total o parcial de garantías, o basada en la existencia de error aritmético, material o de hecho, no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de la solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

Limitación para disfrutar de beneficios fiscales que constituyan ayudas de Estado comunitarias (art. 260.4 LGT)

Siguiendo la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, se prohíbe disfrutar de esos beneficios fiscales a quienes hubieran disfrutado de ayudas de Estado ilegales hasta que no las hayan reembolsado.

Revocación del NIF de entidades inactivas (D.A. 6ª.4 LGT)

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

Información sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Disposición adicional 18ª.1 y 2 LGT)

- Se establece la obligación de informar también en el modelo 720 sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero de las que se sea titular, o respecto de las cuales se tenga la condición de beneficiario o autorizado o de alguna otra forma se ostente poder de disposición, custodiadas por personas o entidades que proporcionan servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros, para mantener, almacenar y transferir monedas virtuales.
- En el caso de incumplimiento de la obligación de informar sobre las monedas virtuales situadas en el extranjero, la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 5.000€ por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase que hubiera debido incluirse en la declaración o hubieran sido aportados de forma incompleta, inexacta o falsa, con un mínimo de 10.000€.
- La sanción será de 100€ por cada dato o conjunto de datos referidos a cada moneda virtual individualmente considerada según su clase, con un mínimo de 1.500€, cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria. Del mismo modo se sancionará la presentación de la declaración por medios distintos a los electrónicos, informáticos y telemáticos cuando exista obligación de hacerlo por dichos medios.

Intereses de demora y recargos por declaración extemporánea sobre la deuda aduanera (D.A. 20ª.1.d) LGT)

Respecto a estas deudas, se aclara la incompatibilidad de la exigencia de los recargos por declaración extemporánea con los intereses de demora.

Período durante el que las instituciones financieras tienen que conservar las pruebas documentales de las declaraciones informativas (D.A.22ª.6 LGT)

Estas pruebas tienen que estar a disposición de la Administración hasta el fin del quinto año siguiente al que se deba suministrar la información de las cuentas.

13. Ley del Catastro Inmobiliario

- Amplía los supuestos de incorporación de nuevas construcciones y alteraciones mediante comunicación de las Administraciones Locales y entidades gestoras del IBI, sin que se obligue por la ordenanza fiscal, en lo referente a actos sujetos a licencia o autorización administrativa.
- Se habilita un régimen de comunicaciones por el que la información suministrada por deber de colaboración queda amparada por la exención de la obligación de declarar, siempre que se cuente con toda la documentación acreditativa de la

correspondiente alteración.

- Se trasladan los efectos del procedimiento de subsanación al momento en el que la Administración tributaria tiene constancia de la discrepancia entre descripción catastral y realidad, facilitando el ajuste a la evolución de la realidad inmobiliaria.
- 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.
- Se establece el régimen transitorio para determinar el valor de referencia de cada inmueble mientras no se apruebe el desarrollo reglamentario:
 - Inmuebles urbanos: la Dirección General del Catastro (DGC) en la resolución que apruebe definirá su ámbito de aplicación y concretará los criterios y las reglas de cálculo, módulos básicos del juego y construcción, valores de suelo de zona y costes de construcción, así como campos de aplicación de coeficientes correctores.
 - Inmuebles rústicos sin construcciones: la resolución de la DGT definirá el ámbito de aplicación y concretará criterios y reglas de cálculo, así como importes y campos de aplicación de coeficientes correctores de localización, agronómicos y socioeconómicos.

14. Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

Exenciones (Art. 82.1.c) TRHHLL)

- Se aclara que las personas físicas no residentes, al igual que las residentes en territorio español, están exentas del Impuesto.
- Se especifica que, para el cómputo del importe neto de la cifra de negocios (INCEN) cuando la entidad forme parte de un grupo de sociedades, dicha magnitud se referirá al conjunto de entidades pertenecientes a dicho grupo, con independencia de la obligación de consolidación contable.

15. Ley de medidas para la prevención del fraude fiscal (Ley 36/2006)

Definición de jurisdicción no cooperativa (DA 1ª)

- Se cambia el término de “paraísos fiscales” por el de “jurisdicciones no cooperativas”, conforme a la tendencia internacional.
- Aparte de tener tal consideración los países y territorios que se determinen por Orden

Ministerial, se añade que también tendrán tal consideración los regímenes fiscales perjudiciales.

- También se da nueva redacción a los criterios de actualización para determinar la relación de jurisdicciones no cooperativas en base a criterios de transparencia, que faciliten o no la existencia de sociedades extraterritoriales dirigidas a la atracción de beneficios que no reflejen una actividad económica real en esos territorios y la existencia de baja o nula tributación.
 - Se define qué se entiende por efectivo intercambio de información tributaria: la aplicación de la normativa sobre asistencia mutua en esa materia en los términos de referencia aprobados por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.
 - Se entiende por baja tributación que el país o territorio aplique un nivel impositivo efectivo considerablemente inferior, incluido el tipo cero, al exigido en España en un impuesto idéntico o análogo al IRPF, al Impuesto sobre Sociedades o al IRNR.
 - Existe nula tributación cuando en el país o territorio de que se trate no se aplique un impuesto idéntico o análogo al IRPF, al Impuesto sobre Sociedades o al IRNR, según corresponda.
 - Tendrán la consideración de impuestos idénticos o análogos los tributos que tengan como finalidad la imposición de la renta, siquiera parcialmente, con independencia de que el objeto de este lo constituya la propia renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de esta.
- Mientras no se apruebe la Orden Ministerial con la relación de jurisdicciones no cooperativas, se entenderán por tales los paraísos fiscales del Real Decreto 1080/1991.

Referencias normativas (DA 10ª)

Se actualizan las referencias normativas a paraísos fiscales por el nuevo concepto de jurisdicciones no cooperativas.

16. Ley del Juego

- Se arbitran medidas para prever e impedir la manipulación de las competiciones deportivas y el fraude en apuestas deportivas, tales como asegurar el seguimiento de la actividad de los participantes, con arreglo a elementos como los patrones de consumo, los medios de pago utilizados o su capacidad económica.
- Se amplía el número de entidades a las que la autoridad que regula el juego puede

solicitar información.

- Se exige a los operadores del juego que elaboren un manual específico de procedimientos para luchar contra el fraude.
- Se exigen a los operadores nuevos compromisos como no utilizar denominaciones parecidas a entidades que ofrezcan actividades de juego sin estar autorizados o seguir la actividad de los jugadores para evitar prácticas fraudulentas o de riesgo.
- Se establecen nuevos supuestos para no conceder licencias o autorizaciones cuando no solo la persona o entidad haya sido sancionada antes, sino que lo haya sido cualquier entidad del grupo empresarial o que no haya satisfecho las sanciones pecuniarias anteriores.
- Se establecen nuevas infracciones y sanciones de prácticas fraudulentas o de vulneraciones de la normativa de protección a los jugadores.
- Se explicita el deber de colaboración con la Administración Tributaria de la Sociedad Estatal de Loterías y Apuestas del Estado, que podrá concretarse a través de convenio con la AEAT.

17.Ley 7/2012 de medidas contra el fraude

Limitación del uso de efectivo para determinadas operaciones económicas y modificación del procedimiento sancionador (art. 7 ley 7/2012 y D.T.1ª.3 LMPFF)

- Se disminuye a 1.000€ el importe máximo que podrá pagarse en efectivo en las operaciones en las que alguna de las partes intervinientes actúe en calidad de empresario o profesional (efectos para pagos efectuados después de la entrada en vigor de la norma, aunque correspondan a operaciones concertadas antes).
- No obstante, cuando el pagador sea una persona física que justifique que no tiene su residencia en España, el importe pagado en efectivo podrá ser de 10.000€ (antes 15.000€) (efectos para pagos efectuados después de la entrada en vigor de la norma, aunque correspondan a operaciones concertadas antes).
- El titular del órgano competente para resolver el procedimiento designará al instructor, que procederá al inicio del mismo y a formular la propuesta de resolución.
- En el procedimiento sancionador se prescinde del trámite de audiencia previa a la resolución.
- Notificada la propuesta de resolución, el pago voluntario y la renuncia a formular alegaciones -antes de la notificación de la resolución- implica la terminación del

procedimiento con reducción del 50% de la sanción. Reducción aplicable también a sanciones exigidas antes de la entrada en vigor de la modificación, siempre que las sanciones no se hayan recurrido o no sean firmes. También se aplicará la reducción del 50% si, desde la entrada en vigor -11/07/21- hasta el 01/01/22 el interesado acredita que desistió del recurso contra la sanción y que, en el plazo establecido para pagar las liquidaciones administrativas -art. 62.2 LGT-, se ingresa el resto de aquélla.

- El plazo máximo en el que se ha de notificar la resolución expresa es de 6 meses desde la fecha del acuerdo de iniciación.
- Esta nueva reducción se aplicará a los pagos efectuados a partir de la entrada en vigor de esta ley (desde el 11/07/21), aunque se refieran a operaciones concertadas con anterioridad al establecimiento de la limitación.

18. Ley del Notariado

Números de Identificación Fiscal (art. 23)

En escrituras por las que se constituya una entidad, el notario debe incluir el NIF de la misma y, antes de ello, consultará la lista de NIF's revocados. Si el NIF estuviera revocado, el notario no podrá autorizar o intervenir el documento público.

Comunicaciones entre la AEAT y el Consejo General del Notariado (CGN) y viceversa (art. 24)

- La Administración tributaria comunicará al CGN la existencia de resoluciones judiciales o administrativas que prohíban enajenar, gravar o disponer de acciones o participaciones para su consulta previa por los Notarios antes de autorizar estas escrituras.
- El CGN establecerá un sistema automatizado para que los notarios puedan suministrar a la Administración tributaria la identificación de entidades con NIF revocado que pretendan otorgar un documento público y las operaciones sobre acciones o participaciones que se hubieran otorgado o pretendido otorgar.

19. Normativa sobre tabaco crudo

Como el tabaco crudo no se grava en España, parece que se está produciendo la fabricación clandestina de labores de tabaco a partir del tabaco crudo, y ello utilizando una maquinaria que tampoco está sometida a control.

Para corregir estas conductas, se establece una regulación al respecto a través de esta LMPFF.

Control de los operadores de tabaco crudo (D.A. 1ª LMPFF) (efectos desde 01/01/2022)

Se fija un régimen de control a los operadores de este producto, estableciendo para ellos obligaciones registrales, contables y de información, regulando las facultades de los órganos de control y estableciendo un régimen sancionador específico aplicable al incumplimiento de las obligaciones fijadas por la presente Ley.

Consideración como género prohibido de las máquinas destinadas a la fabricación de labores del tabaco (D.A. 2ª LMPFF) (efectos a los 3 meses siguientes a la entrada en vigor de esta ley)

Estas máquinas se califican como género prohibido, a efectos de la Ley Orgánica de Represión del Contrabando, cuando los adquirentes o poseedores de las mismas no tengan la condición de operadores autorizados para la fabricación de labores de tabaco, incluyendo a las que realicen primera transformación, o, de otro modo, no sean operadores económicos que adquieran o posean las máquinas en el ejercicio de una actividad económica legítima.

20. Otras modificaciones

Aplicación del régimen fiscal del ICO al ICF (D.A. 3ª LMPFF)

Se establece que se aplicará al Instituto Catalán de Finanzas el mismo régimen fiscal que al ICO, y eso con la normativa vigente y con las modificaciones que se puedan producir a futuro en el régimen fiscal del ICO.

Evaluación de la economía sumergida en el Estado español (D.A. 4ª LMPFF)

Se encomienda al Gobierno para que encargue a expertos independientes la elaboración de un análisis y evaluación oficial de la economía sumergida en el Estado español, del fraude fiscal y laboral y de la elusión fiscal, desagregado por territorios, sectores económicos e impuestos.

Se prevé que las Cortes Generales y los Parlamentos Autonómicos, a la vista del estudio, propongan medidas correctoras y que éstas sean fiscalizadas periódicamente por las Cortes Generales.

Modificación de los tipos del Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte (art. 70 LIIIEE)

Se aprueba la modificación de los tipos de gravamen del Impuesto de Matriculación para adecuarlos a la nueva medición de emisiones de CO2 con el nuevo procedimiento WLTP. Se trata de mantener la tributación que se aplicaba en 2020.

Así, los vehículos que emitan hasta un máximo de 144 gramos de CO2 por kilómetro (antes 120) no pagarán impuesto; aquellos que emitan entre 144 y 192 gramos (antes de 120 a 160) pagarán el 4,75%; los que emitan entre 192 y 240 gramos (antes entre 160 y 200) pagarán el 9,75%; y los vehículos que emitan 240 gramos o más (antes más de 200) pagarán el 14,75%.

Ofertas de empleo público en la AEAT, Intervención General del Estado, Tribunal Económico-Administrativo y DGC (D.A. 6ª LMPFF)

Se da al Gobierno un plazo de seis meses para que dicte la normativa necesaria para que en un periodo de ocho años la ratio de personal de las administraciones tributarias en relación con el número de obligados tributarios se aproxime a la media europea.