

CIRCULAR FISCAL

Principales novedades contenidas en la Ley 11/2021, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal

JULIO 2021

En la presente Circular, se tratarán las principales novedades fiscales que contiene 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 se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado (BOE) esta Ley el día 10 de julio de 2021.

A continuación, indicamos las principales novedades tributarias que se han introducido en la citada Ley

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Transparencia Fiscal Internacional (TFI)

Con efectos para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2021, se introducen novedades que cabe destacar: En primer lugar, el hecho de que la imputación de rentas que se produce dentro del régimen de transparencia fiscal afecta no solamente a las obtenidas por entidades participadas por el contribuyente sino también a las obtenidas por sus establecimientos permanentes en el extranjero.

Por otra parte, se contienen en la Directiva diversos tipos de renta susceptibles de ser objeto de imputación en este régimen que no estaban recogidos hasta este momento en la ley española tales como las derivadas de operaciones de arrendamiento financiero o de actividades de seguros, bancarias y otras actividades financieras.

Asimismo, y con respecto a las rentas de actividades crediticias, financieras, aseguradoras y de prestación de servicios realizadas, directa o indirectamente, con personas o entidades residentes vinculadas, se aumenta el umbral mínimo a partir del cual estas rentas deben ser objeto de imputación del 50% de los ingresos de la entidad participada a dos tercios del total sus ingresos.

Por otro lado, se extiende la aplicación de este régimen a las rentas no empresariales obtenidas a través de establecimientos permanentes en el extranjero que hayan soportado un gravamen de naturaleza idéntica o análoga al IS inferior al 75% del que habría correspondido en España.

Es de destacar también la novedosa inclusión de los dividendos y rentas obtenidas en la transmisión de participaciones de entidades no residentes en la lista de rentas que pueden ser transparentadas. Así, se elimina la excepción hasta ahora vigente y los dividendos y participaciones en el capital y las rentas derivadas de la transmisión se deberán imputar, en todo caso, si se cumplen los requisitos del apartado 1 del artículo 100, esto es, una 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 hubiera correspondido en el Impuesto sobre Sociedades.

Finalmente, y con respecto a que la Transparencia Fiscal no era aplicable a entidades residentes en otro país de la Unión Europea, se amplía esta no aplicación a los países del Espacio Económico Europeo (EEE) y, asimismo, se elimina la referencia a la constitución y operativa, quedando como única exigencia la realización de actividades económicas

Exit Tax

Mediante esta modificación, se persigue asegurar que las empresas que se trasladen a otro país no dejen de tributar por bases imponibles que legalmente deben quedar gravadas en España.

Así, y con efectos para los periodos impositivos que comiencen el 1 de enero de 2021, se establece un derecho del contribuyente a fraccionar el pago del impuesto de salida a lo largo de cinco años, cuando el cambio de residencia se efectúe a otro Estado miembro o un tercer país que sea parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, estableciendo, asimismo, determinadas normas complementarias para el caso de que se solicite ese fraccionamiento.

Este fraccionamiento conllevará la existencia de intereses de demora y la obligación de constituir garantías para dicho fraccionamiento, cuando 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 deberá realizar en la declaración del impuesto del período que concluya con ocasión del cambio de residencia. El pago del primer plazo se efectuará en el plazo voluntario de la misma y, con respecto a los cuatro plazos restantes, estos (y los intereses de demora correspondientes) serán exigibles de forma sucesiva una vez transcurrido un año desde la finalización del plazo voluntario de declaración correspondiente al último período impositivo.

Endurecimiento de los requisitos para que las SICAV (Sociedades de Inversión Colectiva Variable) tributen al tipo reducido del 1%

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2022, se establece que, en relación con los efectos de la aplicación del tipo de gravamen reducido del 1% y para determinar el número mínimo de accionistas, 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.

Además, tratándose de SICAV por compartimentos, a los 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. El

número de accionistas así considerado deberá cumplirse al menos el 75% del periodo impositivo.

Por último, se establece que el requisito del número de accionistas podrá ser objeto de comprobación por la Agencia Tributaria, por lo que la Comisión Nacional del Mercado de Valores pierde esta competencia.

Requisitos de los productores que se encarguen de la ejecución de producciones extranjeras

Con efectos para los periodos impositivos que comiencen el 1 de enero de 2021 y respecto a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales del artículo 36 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, se modifica el apartado 2, para hacer referencia a que la citada deducción será de aplicación a los productores registrados en el Registro Administrativo de Empresas Cinematográficas del Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales en la ejecución de una producción extranjera de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales que permitan su confección en un soporte físico previo a su producción seriada.

Aunque los porcentajes e importes de la deducción no han sufrido variación alguna, sí que se establecen los requisitos que tienen que concurrir para la aplicación de la deducción:

- Que la producción haya obtenido el correspondiente certificado que acredite el carácter cultural en relación con su contenido o su vinculación con la realidad cultural española o europea, emitido por el Instituto de Cinematografía y de las Artes Audiovisuales o por el órgano correspondiente de la Comunidad Autónoma con competencia en la materia.
- Que se incorpore en los títulos de crédito finales de la producción realizada una referencia específica a haberse acogido a este incentivo fiscal.
- Que los titulares de los derechos autoricen el uso del título de la obra y de material gráfico y audiovisual de prensa que incluya de forma expresa lugares específicos del rodaje o de cualquier otro proceso de producción realizado en España, para la realización de actividades y elaboración de materiales de promoción en España y en el extranjero con fines culturales o turísticos.

Modificación de algunos preceptos de la Ley 11/2009, de 26 de octubre que regula las Sociedades Anónimas Cotizadas de Inversión en el Mercado Inmobiliario (SOCIMIS)

Con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, se introduce un nuevo gravamen especial del 15% para las SOCIMIS sobre los beneficios obtenidos en el ejercicio que no sean objeto de distribución, en la parte que proceda de rentas que no hayan tributado al tipo general de gravamen del IS ni estén en plazo legal de reinversión.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Imputación temporal: contratos de seguro de vida en los que el tomador asume el riesgo de la inversión (seguros unit linked)

Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se actualiza la regla especial de imputación temporal, esto es, la imputación como rendimientos del capital mobiliario, de la diferencia entre el valor liquidativo de los activos afectos a la póliza al final y al inicio del período impositivo, en relación a los rendimientos de capital mobiliario procedentes de este tipo de contratos, adaptando los requisitos exigibles para que no les resulte de aplicación esta regla especial de imputación temporal.

Rendimientos del capital inmobiliario: reducción por el arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda

Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, y debido a las Sentencias del Tribunal Supremo con respecto a la interpretación del concepto "rendimientos declarados por el contribuyente" se modifica la norma para clarificar que la reducción solo se puede aplicar sobre el rendimiento neto positivo calculado por el contribuyente en su declaración-liquidación o autoliquidación, sin que proceda su aplicación sobre el rendimiento neto positivo determinado por la Administración en la tramitación de un procedimiento de comprobación o de inspección, esto es, incorporando ingresos no declarados o eliminando gastos computados y no deducibles.

Transmisiones a título lucrativo: régimen de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente

Con efectos para las transmisiones realizadas desde la entrada en vigor de esta Ley y respecto a esta figura que podemos encontrar en varios derechos forales, se modifica el artículo 36 de la Ley del IRPF estableciéndose que, si el adquirente-beneficiario transmite los bienes adquiridos antes del transcurso de 5 años desde la celebración del pacto sucesorio o del fallecimiento del causante, se subrogará en la posición de éste respecto del valor y fecha de adquisición de los bienes, siempre y cuando dicho valor fuera inferior al correspondiente al impuesto sobre sucesiones y donaciones. Si la transmisión es posterior, no se produciría una subrogación en valor y fecha de adquisición del anterior propietario, aunque se esté transmitiendo en vida de este último

Imputación de rentas en el régimen especial de transparencia fiscal internacional

Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se adapta este régimen a lo establecido en el Impuesto sobre Sociedades modificando para ello el artículo 91 de la Ley del IRPF que pasa a tener una redacción muy similar a la del artículo 100 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

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

Con efectos desde 1 de enero de 2022, se modifica la letra a del apartado 1 y 2 del artículo 94 de la Ley del IRPF a fin de homogeneizar el tratamiento 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,

extendiendo a las instituciones de inversión colectiva cotizadas que coticen en bolsa extranjera el tratamiento de las que cotizan en bolsa española respecto a la no aplicabilidad del régimen de diferimiento, estableciéndose un régimen transitorio para las participaciones o acciones en IIC adquiridas con anterioridad al 1 de enero de 2022.

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS, IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO E IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

Valor de referencia (ITPAJD, IP e ISD)

Dada la elevada litigiosidad existente en la valoración de los bienes y derechos afectados por estos impuestos, se lleva cabo una reforma para dar seguridad jurídica a contribuyentes y administraciones tributarias, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo.

Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, y en aras de la seguridad jurídica, en el caso de bienes inmuebles, el “valor de referencia” del Catastro se convierte en la base imponible de los tributos patrimoniales (Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), de forma objetiva, salvo que el valor declarado por los interesados sea superior, en cuyo caso se tomará esta magnitud.

Así, y en el caso del Impuesto sobre el Patrimonio, los bienes inmuebles deberán valorarse por el mayor entre el valor catastral, el “valor de referencia” y el precio, contraprestación o valor de la adquisición.

Ese valor de referencia de cada inmueble se basa en todas las compraventas de inmuebles efectivamente realizadas y formalizadas ante fedatario. Se calcula con unas reglas técnicas justas y transparentes y se fijará por Catastro mediante un garantista procedimiento administrativo para su general conocimiento.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible será la mayor entre el valor declarado por los interesados y el valor de mercado, sin perjuicio de la comprobación administrativa

Este valor de referencia podrá ser impugnado cuando se recurra la liquidación que, en su caso, realice la Administración tributaria o con ocasión de la solicitud de rectificación de la autoliquidación, debiendo, entonces, la Administración tributaria resolver sobre el informe preceptivo y vinculante que emitirá la Dirección General del Catastro ratificando o corrigiendo el valor del inmueble. Finalmente, la Administración no podrá comprobar el valor del inmueble si el contribuyente ha tomado como base imponible el valor de referencia o ha declarado un valor superior.

Hay que tener en cuenta que el valor de referencia es distinto del valor catastral y por ello, esta norma no afecta en modo alguno a los impuestos que usan el valor catastral como base imponible (como el IRPF, el IBI o el Impuesto sobre el Incremento del valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana).

Tributación a efectos de los Impuestos indirectos en las transmisiones por empresarios y profesionales y en la transmisión de negocios

Se modifica el apartado 5 del artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentado, a fin de establecer que no estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas», con independencia de la condición del adquirente, las transmisiones realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. No obstante, quedarán sujetos a dicho concepto impositivo las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

También quedarán sujetas las entregas de aquellos inmuebles que estén incluidos en la transmisión de un patrimonio empresarial o profesional, cuando por las circunstancias concurrentes la transmisión de este patrimonio no quede sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Equiparación del tratamiento de los ciudadanos de terceros países respecto a los ciudadanos españoles, de la UE o del EEE (Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto sobre el Patrimonio)

Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, y mediante la modificación de la Disposición adicional segunda de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se extiende a los sujetos pasivos que residan fuera de la UE o del EEE la posibilidad de aplicar las mismas bonificaciones autonómicas que los residentes en España, en la UE y en el EEE.

Asimismo, y mediante la modificación de la disposición adicional cuarta de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, Especialidades de la tributación de los contribuyentes no residentes, se extiende a todos los no residentes el derecho a la aplicación de la normativa propia aprobada por la Comunidad Autónoma donde radique el mayor valor de los bienes y derechos de que sean titulares y por los que se exija el impuesto.

Tributación en el Impuesto sobre el Patrimonio de los Seguros de vida en los que no se regula el derecho de rescate

Históricamente, los seguros de vida en los que el tomador no tenga derecho a rescate no tributaban en el Impuesto sobre el Patrimonio precisamente por no existir un valor de rescate por el que valorar los mismos de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17.uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. Para evitar esto, se modifica dicho artículo para contemplar que, en aquellos supuestos en los que el tomador no tenga la facultad de ejercer el rescate total en la fecha de devengo del impuesto, el seguro se computará por el valor de la provisión matemática en la citada fecha. Sin embargo, esta regla no se aplicará a los contratos de seguro temporales que únicamente incluyan prestaciones en caso de fallecimiento o invalidez y otras garantías complementarias de riesgo.

Rentas temporales y vitalicias

Actualmente, las rentas temporales y vitalicias se cuantifican por su valor actual, según el artículo 17.dos de la ley del Impuesto sobre el Patrimonio. No obstante lo anterior, en los

contratos de seguro de vida cuya contraprestación se recibe en forma de renta, puede suceder que esta no incorpore totalmente la devolución del capital aportado. Para solventar esta situación, se prevé ahora que, cuando se perciban rentas, temporales o vitalicias, procedentes de un seguro de vida, estas se computarán por su valor de rescate a la fecha de devengo del impuesto o, en su defecto, por la provisión matemática a la citada fecha.

Tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de los pactos sucesorios

Se modifica el artículo 30 de la ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Acumulación de donaciones, para incluir, como nuevo supuesto de acumulación, las adquisiciones producidas como consecuencia de contratos y pactos sucesorios formalizados entre las mismas personas.

OTRAS DISPOSICIONES TRIBUTARIAS

Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo

Se modifica el sistema de recargos por extemporaneidad estableciéndose un sistema de recargos crecientes del 1 por ciento por cada mes completo de retraso sin intereses de demora hasta que haya transcurrido el periodo de doce meses de retraso. A partir del día siguiente del transcurso de dicho periodo, además del devengo del recargo del 15 por ciento, comenzará el devengo de intereses de demora.

Asimismo, se exceptiona de dichos recargos a quien regularice una conducta tributaria que lo haya sido previamente por la Administración Tributaria por el mismo concepto impositivo y circunstancias, pero por otros periodos, no habiendo sido merecedora de sanción, siempre que se regularice en un plazo de seis meses desde la notificación de la liquidación.

A este respecto, se establece un régimen transitorio en materia de recargos, en el sentido de que la nueva redacción del artículo 27 de la Ley General Tributaria también se aplicará a los recargos exigidos con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza.

Régimen sancionador tributario

Se introducen varios cambios en el régimen de las reducciones aplicable a las sanciones tributarias para favorecer la simplificación en su aplicación, el ingreso voluntario y la disminución de litigios.

Aunque se mantiene la reducción por conformidad con la regularización principal en el 30%, se eleva, por un lado, la reducción de las sanciones derivadas de las actas con acuerdo al 65 por ciento. Asimismo, se eleva la reducción de las sanciones en caso de pronto pago al 40 por ciento. La reducción por conformidad se mantiene en el 30 por ciento.

Igualmente que en el caso anterior, se establece un régimen transitorio de la reducción de las sanciones. A este respecto la nueva redacción de los apartados 1 y 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria, se aplicará a las sanciones acordadas con anterioridad a su entrada en vigor, siempre que no hayan sido recurridas y no hayan adquirido firmeza. También se aplicará la nueva redacción del apartado 3 del artículo 188, esto es, la reducción del 40 por ciento por pronto pago si concurren las siguientes circunstancias:

- a) Que, desde su entrada en vigor y antes del 1 de enero de 2022, el interesado acredite ante la Administración Tributaria competente el desistimiento del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y, en su caso, del recurso o reclamación interpuesto contra la liquidación de la que derive la sanción.
- b) Que en el plazo abierto con la notificación que a tal efecto realice la Administración Tributaria tras la acreditación de dicho desistimiento, se efectúe el ingreso del importe restante de la sanción.

Finalmente, se establece que el plazo máximo para el inicio del procedimiento sancionador incoado a partir de las liquidaciones o resoluciones dictadas en determinados procedimientos de aplicación de los tributos se amplíe de tres a seis meses, alineando el mismo con el plazo general de resolución de los procedimientos tributarios.

Limitación de la medida de suspensión temporal de los plazos de prescripción de acciones y derechos por el COVID-19

Por razones de seguridad jurídica, se modifica la disposición adicional novena del Real Decreto-ley 11/2020 por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-1, limitando la medida de suspensión temporal de los plazos de prescripción de acciones y derechos previstos en la normativa tributaria que este contiene a aquellos plazos de prescripción que, sin tener en cuenta dicha suspensión, finalicen antes del día 1 de julio de 2021.

Autorización judicial para entrar en el domicilio de los obligados tributarios

Se modifica el artículo 113 de la Ley General Tributaria, especificando que, cuando en las actuaciones y en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

A estos efectos, la solicitud de autorización judicial para la ejecución del acuerdo de entrada en el mencionado domicilio deberá estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada. Finalmente, tanto la solicitud como la concesión de la autorización judicial podrán practicarse, aun con carácter previo al inicio formal del correspondiente procedimiento, siempre que el acuerdo de entrada contenga la identificación del obligado tributario, los conceptos y períodos que van a ser objeto de comprobación y se aporten al órgano judicial.

Endurecimiento de la limitación de los pagos en efectivo

Esta Ley modifica la limitación del pago en efectivo para determinadas operaciones económicas que pasará de 2.500 a 1.000 euros, en el supuesto de operaciones entre empresarios.

Habida cuenta de que la utilización de medios de pago en efectivo facilita los comportamientos defraudatorios, en aras de profundizar en la lucha contra el fraude, se disminuye el límite general de este tipo de pagos. No obstante, para minimizar los efectos colaterales en

pequeñas economías domésticas se mantiene el límite de 2.500 euros para los pagos realizados por particulares.

A su vez, se disminuye el límite de pago en efectivo de 15.000 a 10.000 euros en el caso de particulares con domicilio fiscal fuera de España. Con ello, se persigue restringir estas operaciones que, al ser en efectivo, son más difícilmente rastreables y pueden facilitar, por tanto, el fraude.

Asimismo, se establece que se impondrá una sanción consistente en multa pecuniaria proporcional del 25% de la cuantía pagada en efectivo, aplicándose la reducción del 50% del importe de la misma en caso de que abone la misma en cualquier momento posterior a la propuesta de sanción, pero con carácter previo a la notificación de la resolución y debiendo finalizar el procedimiento sancionar en un plazo seis meses.

Estos cambios serán aplicables a todos aquellos pagos que se realicen a partir de la entrada en vigor de la ley. No obstante, la reducción del 50% del importe de la sanción también se aplicará a aquellas sanciones anteriores a la entrada en vigor, siempre que su aplicación sea más favorable y la sanción no sea firme, siempre y cuando, y antes del 1 de enero de 2022, se desista, en su caso, del recurso o reclamación interpuesto contra la sanción y se pague la misma en el nuevo plazo de ingreso voluntario que abra la notificación que la administración envíe tras el desistimiento.

Ampliación del listado de deudores de la Hacienda Pública

La Ley incluye una medida que disminuye de un millón a 600.000 euros, el importe cuya superación conlleva la inclusión en dicho listado. El objetivo es fomentar el ingreso de deudas por parte de los grandes deudores con la Hacienda Pública.

Asimismo, se incluye expresamente en la lista de deudores a la Hacienda Pública, junto a los deudores principales, a los responsables solidarios. Con ello se persigue que las implicaciones de aparecer en el listado alcancen en mayor medida a los verdaderos responsables de las deudas.

Lucha contra los paraísos fiscales: jurisdicciones no cooperativas

Otra medida incluida en el proyecto de Ley es la actualización y ampliación del concepto de paraíso fiscal que pasan a denominarse jurisdicciones no cooperativas, término utilizado internacionalmente.

El concepto de paraíso fiscal se amplía atendiendo a criterios de equidad fiscal y transparencia. Así, se incluirán en la lista de paraísos, por ejemplo, los territorios que faciliten la existencia de sociedades extraterritoriales para atraer beneficios sin actividad económica real, o aquellos donde haya opacidad y falta de transparencia, o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información sobre el titular real de los bienes o derechos, o donde exista una baja o nula tributación (hasta ahora sólo se incluía el concepto de nula tributación), entendiéndose cumplido este último requisito se entenderá cumplido cuando se aplique un nivel impositivo considerablemente inferior, incluido el tipo cero, al exigido en España por un impuesto idéntico o análogo al IRPF, el IS o el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR).

Se establece expresamente que será compatible la consideración de una jurisdicción no cooperativa con la existencia de un convenio para evitar la doble imposición suscrito entre España y dicha jurisdicción, en la medida en que las disposiciones de dicho convenio sean respetadas.

Asimismo, se incluirán los regímenes fiscales preferenciales que resulten perjudiciales, establecidos en territorios que facilitan el fraude, por ejemplo, regímenes que dan un trato de favor a los no residentes respecto a los residentes.

Además, se habilitará al Gobierno para actualizar la lista de paraísos fiscales, que deberá ser revisada periódicamente, con un enfoque dinámico.

Lucha contra el software de doble uso

También se establece la prohibición del denominado software de doble uso, que consiste en programas informáticos que permiten manipular la contabilidad. El objetivo es no permitir ni la producción ni la tenencia de programas y sistemas informáticos que posibiliten la manipulación de datos contables y de gestión.

La Agencia Tributaria viene reforzando sus actuaciones en este ámbito y en los últimos cinco años se han regularizado 1.500 millones de euros, de los cuales más de 300 millones corresponden al pasado ejercicio. Con esta nueva ley, la Agencia contará con más herramientas para reforzar su capacidad en la lucha contra el uso de estos programas informáticos, que permiten alterar ventas.

Así, la Ley exige que los sistemas informáticos o electrónicos que soporten procesos contables o de gestión empresarial se ajusten a ciertos requisitos que garanticen la integridad, conservación, trazabilidad e inalterabilidad de los registros de operaciones.

Se contempla la posibilidad de incluir especificaciones técnicas vía desarrollo reglamentario, incluyendo someterlo a certificación y se establece un régimen sancionador específico por la producción de estos programas o su tenencia sin la adecuada certificación.

Las sanciones impuestas serán consideradas como graves y, en su mayoría, oscilarán entre los 50.000 y los 150.000 euros, por cada ejercicio.

De acuerdo con la disposición final séptima de la Ley, la nueva obligación, así como su régimen sancionador entrarán en vigor en el plazo de tres meses desde la entrada en vigor general de la ley

Control de criptomonedas

Las nuevas circunstancias existentes en el mundo económico hacen necesario ajustar la Ley 7/2012 que introdujo la obligación de informar sobre bienes y derechos situados en el extranjero. En la actualidad, se hace necesario tener un mayor control sobre las criptomonedas y por eso se incorpora la obligación de informar sobre la tenencia y operativa con monedas virtuales, tanto situadas en España como en el extranjero si afecta a contribuyentes españoles.

Con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se establece la obligación de información sobre saldos y titulares de las monedas en custodia. Además, se establece la obligación de suministrar información sobre las operaciones de adquisición, transmisión, permuta, transferencia, cobros y pagos, con criptomonedas.

También, e igualmente con efectos desde la entrada en vigor de esta Ley, se introduce para personas físicas y jurídicas la obligación de informar en el modelo 720 de declaraciones de bienes y derechos en el exterior, sobre la tenencia de monedas virtuales en el extranjero y se establece el mismo régimen sancionador existente para el resto de bienes y derechos a declarar en dicho modelo.

Cambio en la definición de los depósitos fiscales

En el ámbito de los impuestos especiales de fabricación, se modifica la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, para realizar un ajuste técnico en la definición de los depósitos fiscales. Con dicho ajuste se clarifica que para que el titular de un depósito fiscal obtenga la correspondiente autorización que le habilita para operar como tal es preciso que en dicho establecimiento se realicen operaciones efectivas de almacenamiento de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación.

Con ello se pretende evitar la indebida aplicación del régimen suspensivo o, lo que es lo mismo, el retraso del devengo de los impuestos especiales de fabricación, con el consiguiente riesgo fiscal que ello comporta, por parte de establecimientos que realmente no operan como depósitos fiscales.

También se tipifica un nuevo supuesto de infracción grave: la existencia de diferencias en menos de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, que excedan de los porcentajes establecidos reglamentariamente. De esta forma se pretende desincentivar la existencia de dichas Diferencias.

Por otra parte, a partir de la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de febrero de 2018, se considera preciso tipificar dos supuestos de infracción para sancionar el incumplimiento de los requisitos y condiciones establecidas en la Ley y en su normativa de desarrollo necesarios para la aplicación de determinados beneficios fiscales.

En concreto, se incluye un supuesto de infracción grave para los casos en que, incumpliendo dichos requisitos, no se justifique el uso o destino dado a los productos por los que se haya aplicado una exención o un tipo impositivo reducido, y una infracción leve en caso de que los productos se hubieran destinado a un fin que justifica la exención o la aplicación del tipo impositivo reducido.

Impuesto Espacial sobre Determinados Medios de Transporte

Con efectos hasta el 31 de diciembre de 2021, se modifican los epígrafes 1º, 2º, 3º y 4º el artículo 70 de la Ley de Impuestos Especiales en los siguientes términos:

Epígrafe 1.º a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 no sean superiores a 144 g/km (Antes 120), con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en

los epígrafes 6.º, 7.º, 8.º y 9.º b) Vehículos provistos de un solo motor que no sea de combustión interna, con excepción de los vehículos tipo "quad".

Epígrafe 2.º Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 144 g/km y sean inferiores a 192 g/km (Antes superiores a 120 e inferiores a 160), con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 3.º Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 no sean inferiores a 192 g/km y sean inferiores a 240 g/km (Antes 160 e inferiores a 200), con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en el epígrafe 9.º

Epígrafe 4.º a) Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean iguales o superiores a 240 g/km (Antes superiores a 200), con excepción de los vehículos tipo "quad" y de los vehículos comprendidos en el epígrafe.

Impuesto sobre Actividades Económicas

Respecto del Impuesto sobre Actividades Económicas, al objeto de reforzar las medidas antielusión previstas en la norma y evitar que pueda ser inaplicada la regla de acumulación de los importes netos de la cifra de negocios correspondientes a los miembros de un grupo mercantil, que determina la tributación en el impuesto, 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. Además, para evitar discrepancias con el Derecho comunitario, se establece que la exención en el Impuesto para las personas físicas se aplica tanto a los residentes como a los no residentes.