
Proyecto de Ley de medidas para la prevención y lucha contra el fraude fiscal

Legal flash

26 de octubre de 2020

Se ha iniciado la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley de medidas para la prevención y lucha contra el fraude fiscal, que prevé la adopción de modificaciones en diversos impuestos y nuevas medidas contra el fraude fiscal. En este Legal flash se exponen las principales novedades.



-
- > Imposición de salida
 - > Transparencia Fiscal Internacional
 - > Instrumentos de inversión
 - > Pactos sucesorios con entrega de bienes de presente
 - > Valoración de bienes inmuebles
 - > Procedimientos tributarios
 - > Otras medidas



Con fecha 23 de octubre de 2020 se ha publicado en el Boletín Oficial del Congreso de los Diputados el [*Proyecto de Ley de medidas para la 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 (en adelante, Proyecto de Ley).

Este Proyecto de Ley retoma la senda de las leyes de acompañamiento a la Ley de Presupuestos, con modificaciones fiscales de muy diversa índole, que en este caso van desde la lucha contra el fraude a modificaciones normativas que afectan a los principales impuestos del sistema tributario. El Proyecto de Ley se enmarca en el plan de reforma fiscal del Gobierno, que se complementará con las medidas que se tramitarán por la vía de la Ley de Presupuestos para el año 2021, en el que previsiblemente se incluirán incrementos de la carga tributaria en el Impuesto sobre Sociedades (IS), el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y el Impuesto sobre el Patrimonio (IP).

Conviene destacar que un grupo particular de las medidas propuestas tiene su causa directa en la transposición de la Directiva 2016/1164, 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 (en adelante, ATAD). A este respecto la exposición de motivos aclara:

- Qué artículos no requieren una transposición expresa. Es el caso de la norma general antiabuso del artículo 6 de ATAD, respecto de la que el Proyecto de Ley aclara que ya se recoge en la Ley General Tributaria (LGT) a través de las figuras del conflicto en la aplicación de la norma tributaria y la simulación.
- Qué preceptos todavía no se transponen por tener plazos de transposición más amplios. Son los relativos a (i) la regulación de los híbridos invertidos, cuyo plazo de transposición comprende hasta el 31 de diciembre de 2021 (el plazo de transposición de la regulación general sobre asimetrías híbridas finalizó el 31 de diciembre de 2019, por lo que su retraso parece deberse a la complejidad que menciona la exposición de motivos del Proyecto de Ley); y (ii) la limitación en la deducibilidad de intereses, cuyo plazo excepcional de transposición, solicitado y concedido por ya existir medidas equivalentes en vigor, se extiende hasta el 31 de diciembre de 2024 y que, en términos prácticos, permitirá a los contribuyentes del IS y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con establecimiento permanente seguir computando hasta entonces los dividendos procedentes de participaciones cualificadas en su beneficio operativo, a efectos del límite de la deducibilidad del gasto financiero previsto en el artículo 16 de la Ley del IS.

Aun cuando existen algunas excepciones, con carácter general el Proyecto de Ley prevé su entrada en vigor al día siguiente de su publicación el BOE. Dadas las fechas en las que se inicia esta tramitación parlamentaria, deberá prestarse particular atención a la evolución de esta tramitación.

Imposición de salida

- Las novedades hacen referencia únicamente al régimen general del IS y del IRNR; esto es, no se prevé ninguna modificación en relación con el régimen de reestructuraciones ni con las ganancias patrimoniales por cambio de residencia que regula el artículo 95 bis de la Ley del IRPF (pese a la cercanía del Brexit).
- En el Proyecto de Ley se altera el régimen de diferimiento en el pago cuando el traslado (tanto en IS como en IRNR) que motiva el gravamen de salida se produce a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo (con el que exista un acuerdo, no de intercambio de información, sino de asistencia mutua en la recaudación). Al adaptarse a ATAD, este diferimiento ya no consiste en un aplazamiento hasta la transmisión a terceros sino en el fraccionamiento del pago por quintas partes anuales iguales, aunque se puede obtener sin garantías. También se establece la actualización del valor o *step-up*; es decir, el valor fiscal del elemento será el valor de mercado considerado a los efectos de la imposición de salida en el Estado de origen.
- Específicamente en el IRNR se añade un nuevo supuesto de imposición de salida: en el caso de traslado de la actividad de un establecimiento permanente español al extranjero, debe incluirse en la base imponible del IRNR la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos afectos a dicho establecimiento permanente.
- Por último, en línea con ATAD, se excluye la imposición de salida respecto de 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 su afectación en el territorio español en el plazo máximo de un año.

Transparencia fiscal internacional

- Se proponen varias modificaciones en el régimen de TFI del IRPF y del IS. La primera, de carácter subjetivo y relativa únicamente al IS, hace referencia a la inclusión de los establecimientos permanentes como entes que pueden quedar afectados por las normas de TFI (lo cual descarta la aplicación de la exención de las rentas que obtengan y que regula el artículo 22 de la Ley del IS).
- La segunda de las novedades es común para ambos impuestos y afecta al ámbito objetivo del régimen, al ampliarse el listado de rentas pasivas susceptibles de ser objeto de transparencia. Destaca la eliminación de la regla especial para dividendos y plusvalías de participaciones cualificadas, la inclusión de actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras con independencia de si generan gastos deducibles en España, y la adición de operaciones sobre bienes y servicios realizados con personas vinculadas, en las que la entidad no residente o establecimiento añade un valor económico escaso o nulo.

- Por último, se propone también la modificación de la regla de escape (*substance carve-out*) en caso de participación en entidades residentes en la UE o en el Estado Económico Europeo puesto que, en línea con ATAD y, sobre todo, con la jurisprudencia comunitaria, esta regla debe quedar vinculada a la realización de actividades económicas y no a la existencia de motivos económicos válidos.

Instrumentos de inversión

- Con efectos desde 1 de enero de 2022, los fondos y sociedades de inversión cotizados extranjeros (ETF) que se negocien en el extranjero verían equiparado su régimen fiscal con el de los ETF que negocien sus títulos en un mercado español en cuanto a la imposibilidad de aplicar el régimen de diferimiento por traspasos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. La medida se acompañaría de un régimen transitorio que permitiría a los ETF extranjeros y SICAV índice cotizadas extranjeras que coticen en el extranjero adquiridas antes del 1 de enero de 2022 seguir beneficiándose del régimen de diferimiento por traspasos en la medida que el destino del traspaso no fuese una IIC extranjera análoga a un ETF o una SICAV índice cotizada.
- Se introduce una regla especial de valoración en el IP aplicable a los seguros de vida en los que en los que el tomador no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate total en la fecha de devengo del impuesto. En estos casos el seguro será declarado por el tomador, quien deberá computar en la base imponible un importe igual al valor de la provisión matemática en la fecha de devengo. Asimismo, se añade una regla especial de valoración para las rentas temporales y vitalicias procedentes de seguros de vida, que se valorarán, por parte del perceptor, según las reglas previstas para los seguros de vida (valor de la provisión matemática).
- Con la finalidad de incrementar el control sobre las operaciones relacionadas con monedas virtuales se introduce la obligación de suministro de información por las personas y entidades residentes en España (o extranjeras con establecimiento permanente) en tres supuestos:
 - (i) cuando presten en servicios para salvaguardar claves criptográficas privadas en nombre de terceros para almacenar y transferir monedas virtuales,
 - (ii) cuando presten servicios de cambio o intermediación con otras monedas virtuales o monedas de curso legal,
 - (iii) cuando realicen ofertas iniciales de nuevas monedas virtuales (ICOs) a cambio de aportación de otras monedas virtuales o de dinero de curso legal.

Asimismo, los saldos de moneda virtual situados en el extranjero de los que el contribuyente sea titular, beneficiario o autorizado, deberán informarse a la Administración tributaria en la declaración de bienes y derechos situados en el extranjero (modelo 720).

Pactos sucesorios con entrega de bienes de presente

- Con efectos desde la entrada en vigor de la Ley, se regula en sede del IRPF el régimen fiscal aplicable al pacto o contrato sucesorio con entrega de bienes de presente. En este sentido, cabe recordar que, según lo dispuesto en la Ley del IRPF, no están sujetas a tributación las ganancias patrimoniales obtenidas por el contribuyente que se deriven de las transmisiones lucrativas por causa de muerte. Asimismo, respecto los valores y fecha de adquisición en las adquisiciones gratuitas, la Ley del Impuesto establece que el adquirente a título gratuito de los bienes deberá actualizar los valores y fecha de adquisición tomando como referencia el valor real declarado en sede del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).
- No obstante, como novedad, el Proyecto de Ley impide la actualización del valor y coste de adquisición de aquellos bienes que se hayan adquirido a través de un contrato o pacto sucesorio con entrega de bienes de presente y que se hayan transmitido antes del fallecimiento del causante. Así pues, el beneficiario del pacto sucesorio deberá subrogarse en la fecha y valor de adquisición del causante si transmite el bien objeto del pacto sucesorio antes su fallecimiento, salvaguardando así que la tributación final efectiva no será inferior a la que hubiera correspondido si el bien hubiera sido transmitido directamente a un tercero por el causante.
- El hecho desencadenante de la subrogación es la “transmisión” de los bienes antes del fallecimiento del causante, pero la norma no establece ninguna matización o excepción. En este sentido pueden surgir dudas sobre, por ejemplo, qué sucede si el bien en cuestión es objeto de una operación de canje o aportación no dineraria especial acogida al régimen especial de operaciones de reestructuración empresarial.
- Por último, en sede del ISD, el Proyecto de Ley también modifica la regla de la acumulación de donaciones extendiendo su aplicación a los pactos sucesorios con efectos de presente. En tales casos procederá su acumulación con las donaciones que se puedan producir dentro de los 3 años siguientes o con la sucesión que se pueda producir dentro de los 4 años siguientes.

Valoración de bienes inmuebles

- Una novedad importante (probablemente la que tenga mayor impacto recaudatorio) en tanto que afecta a los impuestos patrimoniales (IP, ISD e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -ITPAJD-) es la introducción en estos impuestos del valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario. En síntesis, se pretende obtener de forma sencilla para la Administración un valor de los bienes inmuebles más cercano al de mercado (sin poder superarlo) para poderlo aplicar en los impuestos patrimoniales y limitar las controversias existentes (sobre todo en ISD e ITPAJD).

- Este valor, ya previsto en la normativa catastral, también es objeto de modificación en el Proyecto de Ley para agilizar su obtención. Así, este valor parte del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas que se plasmará en un informe anual del mercado inmobiliario. Sobre la base de ese informe y con los criterios establecidos por el Proyecto de Ley, la Dirección General del Catastro fijará este valor. En principio, mediante una resolución a publicar antes del 30 de octubre de cada año la Dirección General del Catastro informará de los criterios y datos que servirán para que, en diciembre, se publiquen los valores de referencia de cada inmueble. Como puede observarse, a estas alturas del año, parece imposible que este valor se pueda fijar, con este procedimiento, para 2021, aunque sería esperable alguna modificación durante la tramitación de la norma para permitir su aplicación.
- Fijado este valor, en el ISD y en el ITPAJD será el que deba usarse, como mínimo, para la valoración de los bienes inmuebles (se debería usar un valor mayor, por ejemplo, si el precio de una compraventa se fija en un importe superior al valor de referencia). Los contribuyentes podrán impugnar este valor de referencia junto con la liquidación y la Administración resolverá en base a un informe vinculante de la Dirección General del Catastro que será quien ratifique o corrija el valor a la vista de la documentación aportada. Por tanto, la comprobación de valores se modifica de forma radical y queda en manos, de hecho, de la Dirección General del Catastro.
- En cuanto al IP, este valor se utilizará para los bienes inmuebles como valor determinado por la Administración a efectos de otros tributos, con lo que no debería tener efectos inmediatos (en tanto que el valor de referencia requiere para ser utilizado que exista un devengo de ITPAJD o ISD), aunque este punto debería ser aclarado durante la tramitación parlamentaria.

Procedimientos tributarios

- La LGT se modifica en varios aspectos, respecto de los que destacamos los más relevantes.
- Prohibición de cualquier tipo de amnistía fiscal.
- Se modifican los recargos por extemporaneidad sin requerimiento previo que pasan a ser más paulatinos: el porcentaje del recargo pasa a ser de un 1% más otro 1% por cada mes de retraso con que se presente la autoliquidación o liquidación. A partir de los doce meses de retraso, se aplicará un recargo del 15%. Adicionalmente se especifica que no serán exigibles recargos si el obligado tributario regulariza voluntariamente otros periodos del mismo concepto impositivos idénticos a los que haya regularizado la Inspección, todo ello con determinados requisitos, en especial que la regularización no haya comportado una sanción.
- En cuanto al listado de grandes deudores, el umbral de la deuda para que los datos del deudor aparezcan en los listados se reduce de 1.000.000 euros a 600.000 euros.



- Por lo que se refiere a las sanciones, se modifican las reducciones aplicables por conformidad: en las actas con acuerdo, se aplicará una reducción del 65% de la sanción (anteriormente era del 50%), se mantiene la reducción del 30% por conformidad con la liquidación y se incrementa hasta un 40% la reducción por conformidad y pronto pago de la sanción (anteriormente era del 30%).

Otras medidas

- En el cajón de sastre de otras medidas, puede destacarse la modificación del régimen normativo de los paraísos fiscales y figuras similares, que pasan a refundirse bajo el concepto de jurisdicciones no cooperativas (en el que se prevé la inclusión, no solo de países y territorios, sino también de regímenes fiscales perjudiciales). Además de las modificaciones en el contenido del concepto, destaca que la anunciada actualización del listado de jurisdicciones no cooperativas se realizará mediante Orden ministerial, lo que contrasta con la naturaleza menos ágil del actual Real Decreto 1080/1991 (cuya aplicación íntegra se mantiene de forma transitoria hasta la aprobación de dicha Orden).
- También puede destacarse la prohibición de pago en efectivo por importe igual o superior a 1.000 euros, si bien el actual límite de 2.500 euros se mantiene cuando el pagador sea una persona física que no actúe como empresario o profesional. En cuanto al límite para personas físicas no residentes también se reduce de los 15.000 euros actuales a 10.000 euros.
- En cuanto a la normativa reguladora del juego no se introducen medidas propiamente fiscales, sino regulatorias para prevenir el fraude, en tanto que manipulación de los resultados del juego incluyendo el establecimiento de nuevas obligaciones para los operadores (manual de prevención de lucha contra el fraude). También se modifican diversos tipos sancionadoras para regular nuevos incumplimientos (como el caso de incumplimiento de requisitos y obligaciones en materia de juego responsable).

Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas

©2020 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

