



CIRCULAR FISCAL 3/2021

27 julio de 2021

MEDIDAS TRIBUTARIAS INTRODUCIDAS POR LA LEY 11/2021 DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL (II).

Como continuación de la Circular 2/2021 se exponen a continuación de forma sintética las modificaciones que hemos considerado más relevantes de entre las varias que la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, ha introducido en la Ley General Tributaria (“LGT”).

Las modificaciones que se detallan a continuación han entrado en vigor el 11 de julio de 2021, es decir, al día siguiente de la publicación de la Ley 11/2021 en el Boletín Oficial del Estado.

1. Prohibición de nuevas amnistías fiscales

Se prohíbe de ahora en adelante cualquier instrumento extraordinario de regularización fiscal que pueda suponer una minoración de la deuda tributaria ya devengada. No obstante, cabe observar que esta prohibición se ha introducido en una disposición con rango de ley ordinaria, cuya modificación a su vez no exigiría mayorías parlamentarias cualificadas.

2. Modificaciones relativas a componentes de la deuda tributaria: intereses y recargos

2.1. Intereses de demora:

Si el contribuyente obtiene una devolución indebida y posteriormente regulariza su situación voluntariamente sin requerimiento previo, se le aplicará el régimen de recargos e intereses de demora previsto en el artículo 27.2 de la LGT. Hasta ahora, se le exigían en todo caso intereses de demora desde la fecha de obtención de la devolución indebida.

2.2. Recargos por presentación extemporánea sin requerimiento previo:

2.2.1. Reducción del importe de los recargos: el nuevo sistema prevé un recargo del 1% fijo más un 1% adicional por cada mes completo de retraso. Si se superan los doce meses, el recargo será del 15% fijo:

Meses de retraso	Antes	Nuevo sistema: rango posible
Menos de tres	5%	De 1 a 3%
De tres hasta seis	10%	4 a 7%
A partir de seis hasta doce	15%	7 a 13%
Más de doce	20%	15%

Se mantiene la compatibilidad del recargo con los intereses de demora cuando el retraso es superior a doce meses (excepto en el primer período de doce meses) y también la reducción por pronto pago del 25%.

Los nuevos recargos serán aplicables no sólo cuando deban liquidarse a partir del 11 de julio de 2021, sino también cuando los recargos ya liquidados no hayan adquirido firmeza a esa fecha y, por tanto, sean susceptibles de recurso o reclamación. Es decir, no se prevé una revisión de oficio de los recargos no firmes, sino a instancia del contribuyente.

2.2.2. La Ley 11/2021 recoge la reciente jurisprudencia que restringe la liquidación de recargos cuando el contribuyente presente autoliquidaciones extemporáneas voluntarias con el objetivo de ajustarse al criterio determinado por la Administración tributaria en comprobaciones de los períodos impositivos previos, criterio también asumido recientemente por el Tribunal Económico-Administrativo Central. Se establecen una serie de requisitos objetivos para que no proceda la liquidación de estos recargos:

- ✓ Mismo concepto impositivo.
- ✓ Mismos hechos.
- ✓ Plazo de seis meses para regularizar, a contar desde la notificación de la liquidación del procedimiento de los períodos impositivos previos.
- ✓ Pago en plazo voluntario de las cuotas.
- ✓ Que no se solicite una posterior rectificación de la autoliquidación presentada fuera de plazo.
- ✓ Que no exista sanción en el procedimiento previo.

3. Sanciones

3.1. Se establece expresamente que en el régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido el sujeto infractor será la entidad dominante.

3.2. Nuevas reducciones

Con el fin de facilitar el pago voluntario de las deudas tributarias y sanciones resultantes de un procedimiento de comprobación o inspección, se han incrementado dos de las tres reducciones sobre sanciones:

Tipo de reducción	Antes	Ley 11/2021
Actas con acuerdo	50%	65%
Por conformidad	30%	30%
Por pronto pago	25%	40%

Si tomamos como ejemplo un acta en conformidad, el efecto real sería el siguiente:

	Antes	Nuevas sanciones reducidas
Infracción leve (50%)	26,25%	21%
Infracción grave, en el límite máximo (75%)	39,38%	31,50%

En cuanto a la aplicación temporal de estas nuevas reducciones, se prevén dos situaciones diferentes:

- ✓ Sanciones ya impuestas, no recurridas y sin firmeza el día 11 de julio de 2021: en estos casos la rectificación se hará de oficio.
- ✓ Sanciones ya recurridas el día 11 de julio de 2021: se aplicará la nueva reducción por pronto pago si antes del día 1 de enero de 2022 se acredita el desistimiento del recurso o reclamación contra la sanción y también del recurso o reclamación contra la liquidación, y una vez la Administración notifique la liquidación de la nueva sanción, se ingresa la sanción dentro del plazo voluntario de pago.

3.3. Nuevo plazo para el inicio del expediente sancionador

Se amplía de tres a seis meses el plazo del que dispone la Administración tributaria para iniciar el expediente sancionador tras la notificación de la liquidación que pone fin a un procedimiento de gestión o de inspección.

4. Prescripción

Con ocasión de la declaración del estado de alarma el día 14 de marzo de 2020 se adoptaron determinadas medidas que afectaban a los procedimientos tributarios, entre ellas, al cómputo de la caducidad y de la prescripción. El Real Decreto Ley 11/2020 estableció un período de suspensión del plazo de caducidad y de prescripción entre el 14 de marzo y el 30 de mayo de 2020.

Estos 78 días de suspensión parecían suponer una extensión definitiva de los períodos de prescripción iniciados antes del estado de alarma. Sin embargo, la Ley 11/2021 modifica ese Real Decreto Ley en el sentido de que el período de suspensión de la prescripción sólo se aplicará a aquellos plazos que sin tener en cuenta los 78 días adicionales finalizarían antes del 1 de julio de 2021.

Es decir, se recupera cierta normalidad en el cómputo de la prescripción tributaria, de forma que todo aquel plazo de prescripción que por sí mismo finalice del día 1 de julio de 2021 en adelante se computará con arreglo a la regla general, sin la adición de los 78 días de suspensión.

5. Comprobación de la vigencia del NIF a cargo de los notarios

Los notarios deberán consultar la lista de NIFs revocados antes de otorgar cualquier tipo de escritura pública en que intervenga una entidad. Si el NIF consta revocado, se prohíbe el otorgamiento de la escritura pública y el notario vendrá obligado a comunicar al Consejo General del Notariado el intento de otorgar una escritura pública por parte de una entidad con el NIF revocado.

6. Programas informáticos de facturación y gestión empresarial

En relación con dichos programas se establece la obligación que incumbe a sus fabricantes, comercializadores y usuarios de garantizar la integridad y la inalterabilidad de los registros. Ello queda pendiente de un desarrollo reglamentario, por lo que esta reforma entrará en vigor a partir del 11 de octubre de 2021.

La nueva obligación se acompaña de una nueva infracción tributaria que abarca la producción, la comercialización y la tenencia de programas de este tipo que no cumplan las especificaciones que se introduzcan en la normativa o que no se certifiquen, si ello es obligatorio. Las sanciones distinguen por un lado al productor y comercializador, para los que la multa fija será de 150.000 € por ejercicio y tipo de programa y por otro lado, al usuario del programa, para el que la sanción será de 50.000 € por cada ejercicio económico en el que se hayan usado programas no certificados o se hayan alterado los dispositivos certificados.

7. Acceso al domicilio constitucionalmente protegido

La sentencia nº 1231/2020 del Tribunal Supremo, de fecha 1 de octubre de 2020, estableció el criterio de que las entradas en el domicilio constitucionalmente protegido sólo podían producirse en el marco de un procedimiento inspector ya abierto, notificado formalmente al contribuyente. Tal criterio fue mal recibido en el seno de la Administración tributaria al entender que cercenaba las facultades de la Inspección de los tributos. Se aprovecha ahora la Ley 11/2021 para introducir a nivel legal una nueva regulación de la autorización judicial para la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, reforma que se produce en la LGT y en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa ("LJCA").

En la LGT se prevé que la entrada pueda producirse en el seno de un “procedimiento” o de “actuaciones” y se dice expresamente que la autorización judicial podrá ser previa al inicio formal del procedimiento.

En la LICA se regula expresamente que la competencia para conocer de estas autorizaciones corresponde a los juzgados de lo contencioso-administrativo, tanto si una vez intentada la entrada ha habido oposición como en los casos en que se prevé que pueda haberla.

8. Recaudación

Son varias las medidas que se adoptan con el fin de reforzar la posición de la Administración tributaria respecto de la función de cobro. Así podemos señalar:

8.1. Se introduce la posibilidad de adoptar medidas cautelares sobre los bienes de quien solicite la suspensión de la obligación de pago (normalmente cuando se interpone recurso o reclamación) y no aporte una garantía consistente en aval bancario. Como en todos los casos de medidas cautelares, deberán apreciarse indicios de que en otro caso el cobro se verá frustrado o dificultado.

8.2. Nuevas disposiciones para el inicio del período ejecutivo

La presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago dentro del plazo voluntario impide el inicio automático del período ejecutivo. Este efecto ha motivado históricamente la presentación de solicitudes que sólo pretendían retrasar el inicio del período ejecutivo, sin ninguna voluntad real de aplazar la deuda.

Hubo una primera reacción normativa (artículo 47 del Reglamento General de Recaudación) que estableció que las solicitudes reiterativas de otras anteriores ya denegadas serían inadmitidas y no impedirían el inicio del período ejecutivo, salvo que contuvieran una modificación sustancial respecto de la anterior, lo que normalmente se interpretaba en términos de la garantía ofrecida.

Ahora la Ley 11/2021 modifica la LGT para regular expresamente que una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento presentada una vez denegada la anterior sobre la misma deuda tributaria no impedirá el inicio automático del período ejecutivo.

Asimismo, esta nueva disposición se hace extensiva a las solicitudes de compensación, de suspensión de la obligación de pago y de pago en especie.

8.3. Suspensión de actos en la vía económico-administrativa

Se adoptan dos medidas:

- ✓ La reforma elimina la paralización de las actuaciones ejecutivas mientras se resuelve la solicitud de suspensión, excepto que se aporte un aval bancario. En los otros casos en que se ofrezcan otras garantías o se solicite dispensa total o parcial de garantía, se podrá continuar con las actuaciones ejecutivas (embargos), sin perjuicio de su anulación si finalmente se concede la suspensión.

- ✓ Se eleva a rango legal la norma reglamentaria que permite a los tribunales económico-administrativos inadmitir directamente las solicitudes de suspensión con dispensa total o parcial de garantías cuando de la documentación aportada por el solicitante no resulte acreditada la existencia de un perjuicio de difícil o imposible reparación.

9. Lista de morosos

Se introducen diversos cambios en la regulación de la lista de deudores a la Hacienda Pública, que resumidamente serían los siguientes:

- ✓ Se redacta de una forma más clara que los responsables solidarios que hayan sido declarados como tales serán también incluidos en la lista.
- ✓ El límite de la deuda pendiente se rebaja de un millón a seiscientos mil euros.
- ✓ Se mantiene como fecha de referencia de la deuda pendiente el día 31 de diciembre del año anterior a aquel en se adopte el acuerdo de publicación, si bien ahora se regula expresamente que si el contribuyente paga totalmente la deuda después de esa fecha no se le incluirá en el listado, pero con una condición relevante: el pago total ha de producirse, como muy tarde, dentro del plazo de alegaciones contra la propuesta de inclusión en el listado que se le ha de notificar.

Departamento Tributario

Personas de contacto:

Javier Grávalos - email: jgravalos@ortega-condomines.com

Elena Morales - email: elena.morales@ortega-condomines.com