

Ley de lucha contra el fraude fiscal (II): Disposiciones internacionales

Julio 2021

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal:

Roberta Poza Cid

Socia en el departamento de Fiscalidad Internacional

roberta.poza.cid@pwc.com

La recién adoptada Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, transpone en nuestro ordenamiento dos de las medidas anti abuso comprendidas en la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, conocida como directiva anti elusión fiscal (**ATAD**).

La directiva incluía cinco disposiciones anti abuso, en primer lugar una norma general anti abuso que no ha sido necesaria su trasposición dado que se encontraba ya incorporada a nuestro ordenamiento, en segundo lugar, una regla para limitar la deducibilidad de intereses que España deberá trasponer antes del año 2024, también se incluyen disposiciones para luchar contra las asimetrías híbridas cuya trasposición se ha realizado recientemente y finalmente las dos disposiciones que ahora se incorporan, el impuesto de salida y la norma de transparencia fiscal internacional.

Imposición de Salida

El impuesto de salida ya estaba recogido en nuestro ordenamiento, pero se modifica para adoptar su regulación a lo previsto en la Directiva.

La ley modifica la Ley del Impuesto sobre Sociedades para que en aquellos casos en los que el hecho imponible se genere porque se ha producido un cambio de residencia de una entidad hacia otro estado miembro de la UE, se elimine la

posibilidad de aplazar la deuda y se sustituya por una opción de fraccionar el pago en cinco años.

Se modifica así mismo, la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, ya que se introduce un nuevo supuesto en el que se exige el impuesto, cuando se produzca el traslado de la actividad realizada por un establecimiento permanente. También en relación con los supuestos de imposición de salida que ya estaban previstos en esta ley, cuando la salida sea a otro estado miembro de la UE, se suprime la opción de aplazar la deuda y se permite su fraccionamiento en cinco años.

Transparencia Fiscal Internacional

Al igual que la imposición de salida, la norma de transparencia fiscal internacional se encontraba recogida ya en la Ley del Impuesto sobre Sociedades. La modificación que se realiza mantiene la regulación en aquellas cuestiones en las que la regulación española era más exigente que la Directiva, como el umbral de imposición a partir del cual se aplica la regla (75% inferior del que hubiera correspondido en España, mientras que la directiva lo sitúa en un 50%) modificando aquellas disposiciones en las que la regla comunitaria es más estricta.

En este sentido, en primer lugar, se regula la posibilidad de que la transparencia fiscal internacional afecte a un establecimiento permanente en el extranjero de una entidad residente, hasta el momento solo resultaba de aplicación a las filiales.



En segundo lugar, se amplía la lista de rentas pasivas a las que se aplica la transparencia fiscal internacional, incluyendo las derivadas de operaciones de arrendamiento financiero o de actividades de seguros, bancarias y otras actividades financieras, salvo que se trate de rentas obtenidas en el ejercicio de una actividad económica (anteriormente era solo en el caso de que supusiesen un gasto deducible en España) y las rentas de operaciones sobre bienes o servicios con personas vinculadas en las que la entidad (o el establecimiento permanente) no residente añada un valor económico escaso o nulo.

Para las actividades de seguros, crediticias, operaciones de arrendamiento financiero y otras actividades financieras realizadas por la entidad no residente con personas vinculadas, se eleva el umbral mínimo para la no inclusión de la renta, que pasa a ser de dos tercios de los ingresos de la entidad.

Finalmente, se suprime la exención que se preveía para las entidades holding, por lo que dichas entidades se someten al régimen general, y en el supuesto de darse los requisitos se podrán transparentar sus rentas. El impacto de esta modificación es relevante, ya que implica transparentar holding de primer nivel en el extranjero, si su tributación es inferior al 75% del 1,25% que hubiese tributado en España, circunstancia que al haberse limitado la exención por dividendos al 95% se puede dar en muchos casos, ya que las holding usadas en mayor medida, estarán exentas de tributación por los dividendos que reciban.

Finalmente, se para los países del EEE con efectivo intercambio de información, se limita la cláusula de escape, eliminándose la posibilidad del motivo económico válido, quedando limitada a aquellos casos en los que se realice una actividad económica, cuestión siempre delicada cuando estamos ante una entidad holding.

Jurisdicciones no cooperativas

La ley modifica la regulación sobre los paraísos fiscales, cambiando en primer lugar de denominación, ya que pasan a ser jurisdicciones no cooperativas.

Más relevante que el cambio de nombre, es la modificación de los criterios para que un territorio sea considerado una jurisdicción no cooperativa, aproximándose a los europeos, que al contrario de lo que el cambio de nombre parecería indicar, se apartan de la mera cooperación para incluir otros relacionados con la "justicia tributaria" y el nivel de tributación en el territorio.

La Ley indica que la lista se aprobará por Orden Ministerial y se renovará periódicamente, por lo que hasta entonces sigue estando vigente la lista de 1990, teniendo en cuenta las jurisdicciones que hayan salido desde entonces.

Se prevé también la posibilidad de que se incluya en la lista un régimen concreto de una determinada jurisdicción.

Finalmente, y puede que acabe siendo lo más relevante, se abre la puerta a considerar jurisdicción no cooperativa a un país con el que España tenga en vigor un convenio de doble imposición, en cuyo caso se podrán aplicar aquellas medidas anti paraíso que no sean contrarias a las disposiciones del convenio. Esta cuestión puede ser relevante si finalmente la lista se aproxima, tal como parecería indicar la modificación de los criterios, a la lista europea, ya que en esta se incluyen países con los que España tiene convenio tales como Panamá y Trinidad y Tobago.

Conclusión

Se trata de cambios sin duda relevantes, que hacen conveniente revisar las estructuras con holding intermedias así como aquellas en las que haya una entidad en una de las jurisdicciones calificadas como no cooperativas por la Unión Europea.