



Enmiendas al Proyecto de Ley por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud

Ayer, 30 de octubre, el Grupo Parlamentario Socialista presentó un conjunto de enmiendas al Proyecto de Ley por la que se establece un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, mediante las cuales se da forma a la reforma fiscal comprometida desde el Gobierno de España en el Plan Presupuestario remitido a Bruselas.

Dichas enmiendas se refieren a modificaciones en el Impuesto sobre Sociedades, IRPF, IVA, los nuevos impuestos sobre márgenes y comisiones de entidades financieras o líquidos para cigarrillos y productos del tabaco o a la imposición sobre los hidrocarburos, entre otras medidas.

Impuesto sobre Sociedades

Dentro del conjunto de enmiendas presentadas, destaca, en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, la recuperación de los límites a la compensación de bases imponibles negativas, deducciones y recuperaciones de deterioros declaradas inconstitucionales por el Tribunal Constitucional y la prórroga de la limitación a la compensación de pérdidas fiscales en grupos fiscales prevista originariamente para el ejercicio 2023.

Conviene recordar que el Tribunal Constitucional, en su sentencia de 18 de enero de 2024, declaró la inconstitucionalidad de varias disposiciones del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, que introducía medidas en el ámbito tributario dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y otras medidas urgentes en materia social. Entre las disposiciones anuladas se encuentran la disposición adicional decimoquinta y el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades. Estas disposiciones establecían límites a la compensación de bases imponibles negativas y a la aplicación de deducciones por doble imposición, afectando principalmente a las grandes empresas, e incorporaban la reversión de pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades que habían resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en periodos impositivos anteriores a 2013.

Disposición adicional decimoquinta: Límites a la compensación y deducciones para grandes empresas

Se propone reintroducir la disposición adicional decimoquinta de la Ley 27/2014 con el objetivo de mitigar la pérdida recaudatoria resultante de la anulación de ciertas normas por el Tribunal Constitucional. Se recupera el límite a la compensación de bases imponibles negativas para grandes empresas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos 20 millones de euros. Además, se establece un nuevo límite en la aplicación de deducciones por doble imposición internacional o interna.

En concreto, esta disposición se aplicaría, con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de **1 de enero de 2024** a los contribuyentes cuyo importe neto de la cifra de negocios sea al menos de 20 millones de euros durante los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo. Se establecen límites específicos para las empresas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos 20 millones de euros, pero inferior a 60 millones de euros, y para aquellas con un importe neto de la cifra de negocios de al menos 60 millones de euros. Para las primeras, el límite será del 50% de la base imponible, mientras que para las segundas, el límite será del 25%. Además, el importe de las deducciones para evitar la doble imposición internacional no podrá exceder conjuntamente del 50% de la cuota íntegra del contribuyente.

Disposición adicional decimonovena: Medidas temporales en el régimen de consolidación fiscal

La propuesta de modificación en la disposición adicional decimonovena prorroga, a los periodos impositivos que se inicien en 2024 y 2025, las medidas temporales en la determinación de la base imponible en el régimen de consolidación fiscal que ya han resultado de aplicación para los ejercicios iniciados en 2023: la base imponible del grupo fiscal se determinará considerando el 50% de las bases imponibles negativas individuales de las entidades integrantes del grupo fiscal, teniendo en cuenta las especialidades contenidas en el artículo 63 de la Ley 27/2014.

Sin embargo, para los períodos impositivos que se inicien en 2024 y 2025, la limitación a la integración de bases imponibles negativas no se aplicará a las bases imponibles individuales correspondientes a aquellas fundaciones que estén sometidas al régimen general de esta Ley y formen parte del grupo fiscal. Para los períodos impositivos sucesivos, el importe de las bases imponibles negativas individuales no incluidas en la base imponible del grupo fiscal por aplicación de lo dispuesto en el apartado anterior se integrará en la base imponible del mismo por partes iguales en cada uno de los diez primeros períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024.

Disposición transitoria decimosexta: Reversión de pérdidas por deterioro

Se propone reintroducir el apartado 3 de la disposición transitoria decimosexta, que establece que las pérdidas por deterioro de los valores representativos de la participación en el capital -o en los fondos propios de entidades- que hayan resultado fiscalmente deducibles en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2013, se integrarán, como mínimo, por partes iguales en la base imponible correspondiente a cada uno de los tres primeros periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024.

En el supuesto de haberse producido la reversión de un importe superior por aplicación de lo dispuesto en los apartados 1 o 2 de esta disposición, el saldo que reste se integrará, como mínimo, por partes iguales entre los restantes periodos impositivos. No serán de aplicación los límites establecidos en el apartado 1 de la disposición adicional decimotercera de esta Ley en el importe de la renta correspondiente a la reversión de las pérdidas por deterioro integradas en la base imponible de los referidos periodos impositivos por aplicación de lo dispuesto en este apartado, siempre que las bases imponibles negativas objeto de compensación correspondan a periodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2021. En caso de transmisión de los valores representativos de la participación en el capital o en los fondos propios de entidades, se integrarán en la base imponible del periodo impositivo en que aquella se produzca las cantidades pendientes de revertir, en el límite de la renta positiva derivada de esa transmisión.

Artículo 25: Reserva de capitalización

El artículo 25 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, se refiere a la "Reserva de capitalización". Según una enmienda propuesta, se mejorará este incentivo a la capitalización a partir del 1 de enero de 2025. La modificación establece que los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 20 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios (en vez del 15% actual), siempre que se cumplan ciertos requisitos.

Estos requisitos incluyen que el incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 3 años desde el cierre del periodo impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad, y que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior. Además, según establece el texto de la enmienda, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva en los siguientes casos: cuando el

socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad; cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley; y cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

Además, se potencia el incentivo fiscal en el caso de entidades que logran incrementar su plantilla media total respecto del ejercicio anterior y dicho incremento se mantenga durante tres años. En particular, la reducción será del 23% cuando la plantilla media total se haya incrementado en un mínimo de un 2% sin superar un 5%, del 26,5% si la plantilla se incrementa entre un 5% y un 10% y del 30% si la plantilla se incrementa en más de un 10%.

Finalmente, la norma establecía que la reserva no podía ser superior al 10% de la base imponible positiva del propio periodo impositivo, previa a esta reducción, a la integración a la que se refiere el artículo 11.12 de la LIS y a la compensación de BINS. Dicho límite se incrementa al 20% con carácter general y al 25% en el caso de entidades con INCN inferior a 1 millón de euros.

Artículo 29: Tipos de Gravamen para entidades con cifra de negocios inferior a 1 millón de euros

Se propone modificar los apartados 1 y 2 del artículo 29 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, para los periodos impositivos que se inicien a partir de **1 de enero de 2025**. Según la nueva redacción, el tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento, excepto para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, que aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala:

- ▶ Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 17 por ciento.
- ▶ Por la parte de base imponible restante, al tipo del 20 por ciento.

Cuando el periodo impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 17 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del periodo impositivo entre 365 días, o la base imponible del periodo impositivo cuando esta fuera inferior. A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta Ley. No obstante, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta Ley tributarán al 20 por ciento, excepto si de acuerdo con lo previsto en este artículo deban tributar a un tipo diferente del general.

Disposición transitoria cuadragésima cuarta: Aplicación transitoria del tipo de gravamen para microempresas y entidades de reducida dimensión

La disposición transitoria cuadragésima cuarta de la Ley 27/2014 se refiere a la aplicación transitoria del tipo de gravamen general para microempresas y entidades de reducida dimensión. Esta disposición se aplica a partir del 1 de enero de 2025 y establece diferentes tipos de gravamen para las entidades en función de su importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo inmediato anterior.

Para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del periodo impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, se aplicará la siguiente escala:

- ▶ Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 21 por ciento.
- ▶ Por la parte de base imponible restante, al tipo del 22 por ciento.

Además, si el periodo impositivo tiene una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 21 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del periodo impositivo entre 365 días, o la base imponible del periodo impositivo cuando esta fuera inferior. Por otro lado, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta Ley tributarán al 24%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

Artículo 30 bis: Tributación mínima

El artículo 30 bis de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, establece una tributación mínima para ciertos contribuyentes. En este sentido, a través de la correspondiente enmienda, se propone introducir una modificación para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025, a fin de adaptar la cuota líquida a los nuevos tipos impositivos que se propone incorporar para microempresas y entidades de reducida dimensión. Así, en la nueva redacción del apartado 1 del artículo 30.bis de la LIS, se introduce un párrafo adicional que establece que, tratándose de entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, a los efectos de determinar la cuota líquida mínima a la que se refiere el primer párrafo de este apartado, el porcentaje señalado en el mismo será el resultado de multiplicar la escala prevista en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley por quince veinticincoavos, redondeado por exceso. Tratándose de entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta Ley, el porcentaje señalado en el primer párrafo de este apartado será el resultado de multiplicar el tipo de gravamen previsto en el apartado 1 del artículo 29 de esta Ley por quince veinticincoavos, redondeado por exceso.

Modificaciones dirigidas a incentivar la oferta de viviendas

Ley SOCIMI

El gobierno se compromete a impulsar modificaciones en la Ley SOCIMI (11/2009, de 26 de octubre), con la finalidad de contribuir a incrementar la oferta de vivienda a corto plazo y ayudar a satisfacer las necesidades habitacionales de aquellas personas vulnerables. Aunque no se detalla ninguna medida en particular, sí que se señala que la modificación normativa irá dirigida a impulsar el nuevo contexto de vivienda asequible incentivada.

IVA de los arrendamientos de vivienda de corta duración (pisos turísticos)

Con la misma finalidad que la medida anterior, y como parte del paquete ViDA, el Gobierno español se compromete a impulsar la modificación de la Directiva armonizada del IVA en el ámbito de la Unión Europea para permitir a los Estados miembros gravar los arrendamientos de vivienda de corta duración en zonas en las que este tipo de alojamiento dificulte el acceso de vivienda o promueva la saturación turística de la zona.

Esta medida está condicionada a la aprobación de la respectiva Directiva europea y se tramitaría por vía de urgencia.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Incremento de los tipos de gravamen del ahorro

Se incrementa nuevamente el tipo de gravamen del ahorro en un 1% hasta el 29% para la parte de base liquidable del ahorro que exceda de 300.000 euros (subida de 0,5 puntos en la escala estatal del ahorro y de 0,5 puntos en la escala autonómica).

Estas modificaciones están sujetas a cambios y aprobación legislativa. Les recomendamos revisar detalladamente estas enmiendas y evaluar su impacto en sus obligaciones fiscales. Para más información o asesoramiento personalizado, no duden en contactarnos.

Impuesto Complementario (Pilar 2)

Además de la enmienda propuesta para la modificación del título del proyecto de ley, la mayoría de las enmiendas son meramente aclaratorias o mejoras técnicas para corregir errores en referencias cruzadas.

Las principales enmiendas propuestas respecto del impuesto mínimo global incluyen las siguientes modificaciones:

Aprobación modificación normativa contable

Se propone modificar el Plan General de Contabilidad, las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas con el objeto de adaptar la normativa contable española al Reglamento UE 2023/1803 en lo referente a la Norma Internacional de Contabilidad 12 aplicable a grupos cotizados.

Así, se propone establecer una excepción temporal a la contabilización de los impuestos diferidos derivados de la implementación de la Ley por la que se establece un Impuesto Complementario y unos requisitos de divulgación de información en memoria.

En particular, la entidad deberá suministrar la siguiente información:

- ▶ Que se ha aplicado la exención al reconocimiento de los activos y pasivos por impuestos diferidos derivados de la implementación de la referida legislación.
- ▶ Informará por separado del gasto (ingreso) por impuestos corrientes relacionado con el impuesto complementario derivado de la implementación de la referida legislación.
- ▶ En los ejercicios en los que la Ley por la que se establece un Impuesto Complementario y demás normas nacionales aprobadas para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales o los grupos nacionales de gran magnitud hayan sido promulgadas o “*estén a punto de ser promulgadas*”, pero aún no surtan efectos, incluirá información conocida o razonablemente estimable, cualitativa y cuantitativa, que ayude a entender la exposición de la entidad a dicha legislación al cierre del ejercicio. Esta información no tiene que reflejar todos los requisitos específicos de la referida legislación y puede facilitarse en forma de intervalo indicativo.

En la medida en que la entidad no conozca, o no pueda estimar razonablemente dicha información, publicará en su lugar una declaración en ese sentido e informará sobre sus avances en la evaluación de su exposición.

No exigibilidad temporal de la regla de beneficios insuficientemente gravados (UTPR *Safe harbor*)

Se refleja expresamente que la no exigibilidad temporal de la regla de beneficios insuficientemente gravados (impuesto complementario secundario) es aplicable únicamente respecto de la jurisdicción en la que radique la matriz última, y siempre que en dicha jurisdicción aplique el tipo nominal mínimo del 20%, en línea con el consenso alcanzado en el Marco Inclusivo de la OCDE. Se modifica la Exposición de Motivos para asegurar la correcta interpretación de esta disposición.

Actuaciones de comprobación e inspección

Se aclara la persona a la que deben dirigirse las actuaciones de comprobación: la entidad constitutiva que hubiera tenido la consideración de sustituto del contribuyente.

Adicionalmente, se propone modificar la Ley General Tributaria para que, considerando la complejidad de comprobación del Impuesto Complementario, el plazo previsto para su comprobación sea de 27 meses como es el caso de los obligados tributarios que están en un grupo sometido al régimen de consolidación fiscal.

Titulizadoras

Siguiendo con la propuesta del Marco Inclusivo de la OCDE a través de su Guía Administrativa, se propone incluir una norma de simplificación para el impuesto complementario nacional y el impuesto complementario secundario asociado a la regla de beneficios insuficientemente gravados para las entidades o mecanismos de titulización radicadas en territorio español. Asimismo, se incluye una definición de este tipo de entidades o mecanismos y del término acuerdo de titulización.

También se proponen las siguientes enmiendas menores:

► **Nomenclatura**

Se propone que el impuesto complementario primario pase a llamarse impuesto complementario que sea resultado de aplicar una regla de inclusión de rentas y el impuesto complementario secundario, impuesto complementario que sea resultado de aplicar una regla de beneficios insuficientemente gravados.

Nuevo Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras

Como los rumores hacían presagiar, el Grupo Parlamentario Socialista, mediante dos enmiendas al borrador de la Ley, viene a reemplazar el denominado Gravamen Financiero (prestación patrimonial de carácter público no tributario, recordemos) por un nuevo Impuesto, cumpliendo así el “mandato” de la Disposición adicional quinta del Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, de integrar el Gravamen en el sistema tributario español.

El nuevo Impuesto, que comparte ciertas características con el Gravamen, pero tiene carácter no excepcional y, por supuesto, naturaleza tributaria.

El nuevo impuesto, en caso de que la enmienda prospere y sujeto a la evolución de su tramitación parlamentaria, quedará establecido con efectos 1 de enero de 2024 y sus características principales serán las siguientes:

Naturaleza

Se trata de un tributo de naturaleza directa que grava el margen de intereses y comisiones obtenido por entidades de crédito, sucursales de entidades de crédito extranjeras y establecimientos financieros de crédito derivado de la actividad que desarrollen en territorio español.

Ámbito de Aplicación

Se aplicará en todo el territorio español; sin perjuicio de:

- ▶ Los regímenes forales de Concierto y Convenio (País Vasco y Navarra);
- ▶ Los tratados y convenios internacionales suscritos por España

Hecho Imponible

La obtención en territorio español de un margen positivo de intereses y comisiones. Qué se entiendo como margen obtenido en territorio español:

- ▶ Para entidades españolas: el margen de intereses y comisiones no imputable a sucursales situadas en el extranjero.
- ▶ Para sucursales en España de entidades extranjeras: el margen de intereses y comisiones derivado de los ingresos y gastos que le sean imputables a la sucursal de acuerdo con la normativa del IRNR

Contribuyentes

Lo son las entidades de crédito (bancos, cajas de ahorros y cooperativas de crédito), los establecimientos financieros de crédito y las sucursales en España de entidades de crédito extranjeras.

Período Impositivo y Devengo

El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico sin que pueda exceder de 12 meses. Se establecen normas específicas de conclusión del período impositivo para determinadas circunstancias (e.g. extinción, cese de actividad en España...). El impuesto se devengará el día siguiente al de finalización del periodo impositivo excepto en determinados supuestos de conclusión anticipada del período impositivo.

Base Imponible y base liquidable

- ▶ Base Imponible: el saldo positivo de compensar el margen de intereses y los ingresos y gastos por comisiones derivados de la actividad desarrollada en España que figuren en la cuenta de pérdidas y ganancias. Si el saldo es negativo, la base imponible será cero.
- ▶ Base Liquidable: el resultado de reducir la base imponible en el importe de 100 millones de euros (nunca puede ser negativa). Si el período es inferior al año, el importe “exento” se prorratea.

Tipo de gravamen, cuota íntegra y cuota líquida

La cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base liquidable un tipo de gravamen progresivo que oscila entre el 1% y el 6%.

La cuota líquida será el resultado de minorar la cuota íntegra en el 25% de la cuota líquida del Impuesto sobre Sociedades o del Impuesto sobre la Renta de no Residentes del contribuyente (si dicha cuota de IS o IRNR es negativa no procede minoración alguna). La cuota líquida, post minoración, no puede ser negativa. Se establece una regla especial para calcular la “minoración” para los grupos de consolidación fiscal.

Deducción extraordinaria

Se establece un factor de corrección en función de la rentabilidad, que se denomina deducción extraordinaria.

Cuando el indicador de la rentabilidad sobre el activo total (cociente resultante de dividir el resultado contable del período impositivo, sin incluir el gasto correspondiente a este impuesto, por el activo total a la finalización del período impositivo) sea inferior a 0,7% de la cuota líquida se deducirá sobre la misma el porcentaje correspondiente a la proporción que represente la disminución que experimente el citado indicador respecto de dicho valor de referencia.

El importe de la deducción (resultado de aplicar dicho porcentaje sobre la cuota líquida) nunca pueda exceder del importe de la cuota líquida.

Gestión y liquidación

- ▶ Se establece un pago fraccionado, a cuenta del impuesto, equivalente al 40% de la cuota líquida del período impositivo (o de la cuota líquida minorada en la deducción extraordinaria).

El pago fraccionado deberá realizarse en los primeros 20 días del segundo mes posterior a la finalización del período impositivo (20 de febrero para entidades con ejercicio social coincidente con el año natural). Si a dicha fecha no se conoce la cuota líquida, debe estimarse su importe “conforme a un método de cálculo fehaciente” (considerándose fehaciente la estimación que resulte de las cuentas debidamente formuladas de los trabajos de auditoría).

Excepcionalmente, el pago fraccionado que debe efectuarse en 2025, se efectuará en los primeros 20 días naturales del sexto mes posterior a la finalización del período impositivo (20 de junio para entidades con ejercicio social coincidente con el año natural de junio).

Si no hay cuota líquida positiva, no hay obligación de presentar pago fraccionado.

- ▶ El impuesto se debe autoliquidar dentro de los primeros 20 días naturales del noveno mes posterior a la finalización del período impositivo (entre el 1 y el 20 de septiembre para entidades con ejercicio social coincidente con el año natural). Si no hay base liquidable positiva, no hay obligación de presentar autoliquidación.

Otras cuestiones relevantes

El impuesto no será deducible en el IS o el IRNR, como ya sucediera con el Gravamen.

Aplica el régimen sancionador previsto en la Ley General Tributaria.

El impuesto será aplicable en los 3 primeros periodos impositivos consecutivos que se inicien desde el 1 de enero de 2024.

Impuesto sobre el Valor Añadido

IVA de los arrendamientos de vivienda de corta duración (pisos turísticos)

Como parte del paquete ViDA, el Gobierno español se compromete a impulsar la modificación de la Directiva armonizada del IVA en el ámbito de la Unión Europea para permitir a los Estados miembros:

- ▶ Gravar los arrendamientos de vivienda de corta duración en determinadas zonas en las que este tipo de alojamiento dificulte el acceso de vivienda o promueva la saturación turística de la zona. A estos efectos, el alquiler ininterrumpido de alojamiento a una misma persona por un máximo de 30 noches se equipará a un alojamiento hotelero, en cuyo caso quedará sujeto y no exento de IVA.
- ▶ Hacer responsables del ingreso del IVA a las plataformas digitales a través de las que se ofrece el servicio de alojamiento de corta duración. De esta forma, la plataforma se convierte en “proveedor asimilado” (*deemed supplier*) y, por tanto, en sujeto pasivo del impuesto, de los servicios en los que intermedia, mientras que el proveedor subyacente (titular del alojamiento) no deberá repercutir IVA a la plataforma, ni tendrá derecho a la deducción del IVA soportado.

Esta regla (*deemed supplier*) no aplicará cuando el proveedor subyacente comunique a la plataforma su número de identificación de IVA y le notifique que asume la responsabilidad de liquidar e ingresar el IVA correspondiente.

Normativa antifraude del mercado de gasóleos, gasolinas y biocarburantes

Impuestos Especiales

Entre las enmiendas relativas al ámbito de impuestos especiales, destacan notablemente las medidas dirigidas a erradicar el fraude fiscal en el sector de hidrocarburos. Con la imposición de nuevas obligaciones en materia de IVA y del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, se busca establecer un control más riguroso sobre los “combustibles de diseño” y asegurar la correcta liquidación del IVA, lo que representa un paso significativo hacia la transparencia fiscal.

Adicionalmente, se contempla el aumento de los tipos impositivos del gasóleo y del tabaco y la introducción de un nuevo impuesto específico sobre líquidos para cigarrillos electrónicos, lo que no solo refleja un endurecimiento de la fiscalidad de estos productos, sino también un alineamiento con las políticas europeas, buscando desincentivar su consumo.

Medidas contra el fraude fiscal en el sector de hidrocarburos: Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

En un esfuerzo por contener el fraude fiscal en el mercado de hidrocarburos y garantizar la transparencia en la liquidación y el ingreso del IVA, se propone la modificación de varias disposiciones de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

Estas enmiendas, planteadas desde las asociaciones sectoriales, buscan contener los riesgos de evasión fiscal y fortalecer el control, particularmente frente al fraude que afecta al sector bajo la modalidad de “missing traders”.

Las medidas propuestas incluyen las siguientes disposiciones clave:

- ▶ Mediante la modificación del artículo 19. 5º de la Ley del IVA, se pretende aclarar quién debe liquidar el **IVA asimilado a la importación** en el momento de la extracción de los productos del depósito fiscal. Esta responsabilidad recaerá en el último depositante de los productos o en el titular del depósito fiscal, en caso de que este sea el propietario de los bienes. En relación con esta modificación se incluye, además, un supuesto de **responsabilidad solidaria** en el pago de la deuda tributaria derivada de la entrega sujeta y no exenta de los productos para los titulares de los depósitos fiscales que hayan autorizado indebidamente la extracción, salida o abandono de bienes bajo el régimen de depósito fiscal.
- ▶ Se introduce una nueva obligación para el último depositante de gasolinas, gasóleos y biocarburantes –o para el titular del depósito fiscal en caso de ser el propietario de los productos– consistente en la **constitución y mantenimiento de una garantía** que asegure el ingreso del IVA correspondiente a las entregas futuras de dichos productos.

No obstante, esta obligación no será exigible en algunos casos, como en el caso de operadores que ostenten el reconocimiento de Operador Económico Autorizado (OEA) o estén inscritos en el registro de extractores, entre otros, promoviendo así la actividad de operadores de confianza.

- ▶ Se establece la **obligación de presentar el modelo 380 para las entregas de hidrocarburos entre depósitos fiscales**, medida que facilitará a la Agencia Tributaria la supervisión de los movimientos de estos productos. El formulario proporcionará un rastreo más eficiente de estas operaciones y permitirá detectar posibles casos de doble imposición negativa, una práctica en la que el IVA no se liquida en ninguna de las partes.
- ▶ Tanto los titulares de depósitos fiscales de gasolinas, gasóleos y biocarburantes, como los empresarios o profesionales que extraigan estos productos, deberán presentar sus **declaraciones de IVA de forma mensual**, independientemente de su volumen de operaciones. Este cambio, implementado mediante la modificación del Reglamento del IVA, permite un mayor control de los movimientos dentro del sector de Hidrocarburos, dificultando el ocultamiento de operaciones fraudulentas. Este cambio obliga, además, a que todos los registros de facturación se transmitan electrónicamente y en tiempo real, bajo el sistema de **Suministro Inmediato de Información (SII)** del IVA.

Este conjunto de medidas permitirá a la Agencia Tributaria acceder a la información de las transacciones casi en tiempo real, facilitando una detección temprana de patrones de fraude y una supervisión continua de las actividades de los sujetos pasivos.

Modificaciones en la Ley de Impuestos Especiales para evitar el fraude en los “combustibles de diseño”

La Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, se modifica para abordar los llamados “combustibles de diseño”, es decir, aquellos combustibles que, mediante ajustes mínimos en sus características técnicas, quedan fuera de los códigos

de clasificación (NC) que se encuentran dentro del ámbito objetivo de la Ley de Impuestos Especiales, permitiendo su circulación al margen del sistema EMCS y eludiendo el control fiscal correspondiente.

La enmienda propone incluir una nueva disposición por la que se consideren contribuyentes del impuesto aquellas personas o entidades que posean hidrocarburos destinados a la distribución o al repostaje de vehículos de transporte de mercancías o pasajeros, siempre que no se demuestre el pago del impuesto y se presente alguna de las siguientes circunstancias: (i) los hidrocarburos contengan productos no autorizados, o (ii) hayan sido adquiridos a operadores que no figuren en el listado de la Comisión Nacional de Energía, de acuerdo con la Ley 34/1998.

Incremento de los tipos generales del Impuesto sobre Hidrocarburos

La enmienda al Impuesto sobre Hidrocarburos introduce ajustes en las tarifas aplicables al gasóleo y biocarburantes, en un intento por promover una reducción del uso de combustibles fósiles, alineando esta fiscalidad con los objetivos de transición energética.

Con efectos desde enero de 2025, se propone un incremento del tipo impositivo general del Impuesto sobre Hidrocarburos correspondiente a gasóleo para uso general (Epígrafe 1.3) y biodiésel para uso como carburante (Epígrafe 1.14) **de 307 euros por 1.000 litros a 400,69 euros por 1.000 litros**, es decir, un incremento de aproximadamente 9 céntimos por litro, con el objetivo de acercar su carga tributaria a la de la gasolina.

Cabe señalar que el aumento no afectará al gasóleo de uso profesional ni al gasóleo bonificado, garantizando así la competitividad de los sectores intensivos en su consumo.

Revisión de la imposición del Impuesto Especial sobre Labores de Tabaco

Se propone una actualización de la fiscalidad sobre las labores del tabaco, mediante el rebalanceo de los tipos del impuesto especial -bajando el proporcional y subiendo el específico- y la supresión de uno de los dos impuestos mínimos establecidos en la Ley 38/1992, dejando un único impuesto mínimo para cada una de las labores del tabaco.

- ▶ Para cigarrillos y cigarrillos se propone un tipo impositivo del 15,8%, con un impuesto mínimo de 47 euros por cada 1.000 unidades, en comparación con el actual mínimo de 41,5 euros.
- ▶ Para los cigarrillos, se propone un impuesto mínimo de 150 euros por cada 1.000 cigarrillos, frente a los 131,5 euros que se aplican actualmente.
- ▶ En cuanto a la picadura para liar, el nuevo tipo será del 37,68% con un impuesto mínimo de 112,5 euros por kilogramo, en comparación con el mínimo actual de 98,75 euros.
- ▶ Las demás labores del tabaco verán un aumento en su tipo del 28,4% al 34%, y el impuesto mínimo pasará de 22 euros a 30 euros por kilogramo.

Esta medida no solo busca incrementar la recaudación fiscal, sino también adaptar la normativa española a la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre imposición mínima.

Nuevo impuesto especial de fabricación sobre líquidos para cigarrillos electrónicos y productos derivados del tabaco

Anticipándose a una futura regulación armonizada, la enmienda pretende introducir un nuevo impuesto específico sobre líquidos para cigarrillos electrónicos y productos relacionados con el tabaco.

El impuesto se aplicará a todos los líquidos para dispositivos de vaporización y a otros productos de nicotina, incluyendo bolsas de nicotina y cualquier dispositivo que incluya componentes de este tipo. Esto incluye productos con o sin nicotina que estén destinados al uso recreativo o de reemplazo de tabaco.

Este impuesto refleja una tendencia global hacia la regulación fiscal de productos potencialmente nocivos para la salud. El gravamen se define como un impuesto de fabricación específico.

La enmienda posiciona a España como uno de los primeros países en Europa en aplicar un gravamen de este tipo sobre productos que hasta ahora no estaban sujetos a tributación especial.

Facturación electrónica

Disposición adicional vigesimoprimera. Solución Pública de Facturación Electrónica (Ley 56/2007, de 28 de diciembre, de Medidas de Impulso de la Sociedad de la Información).

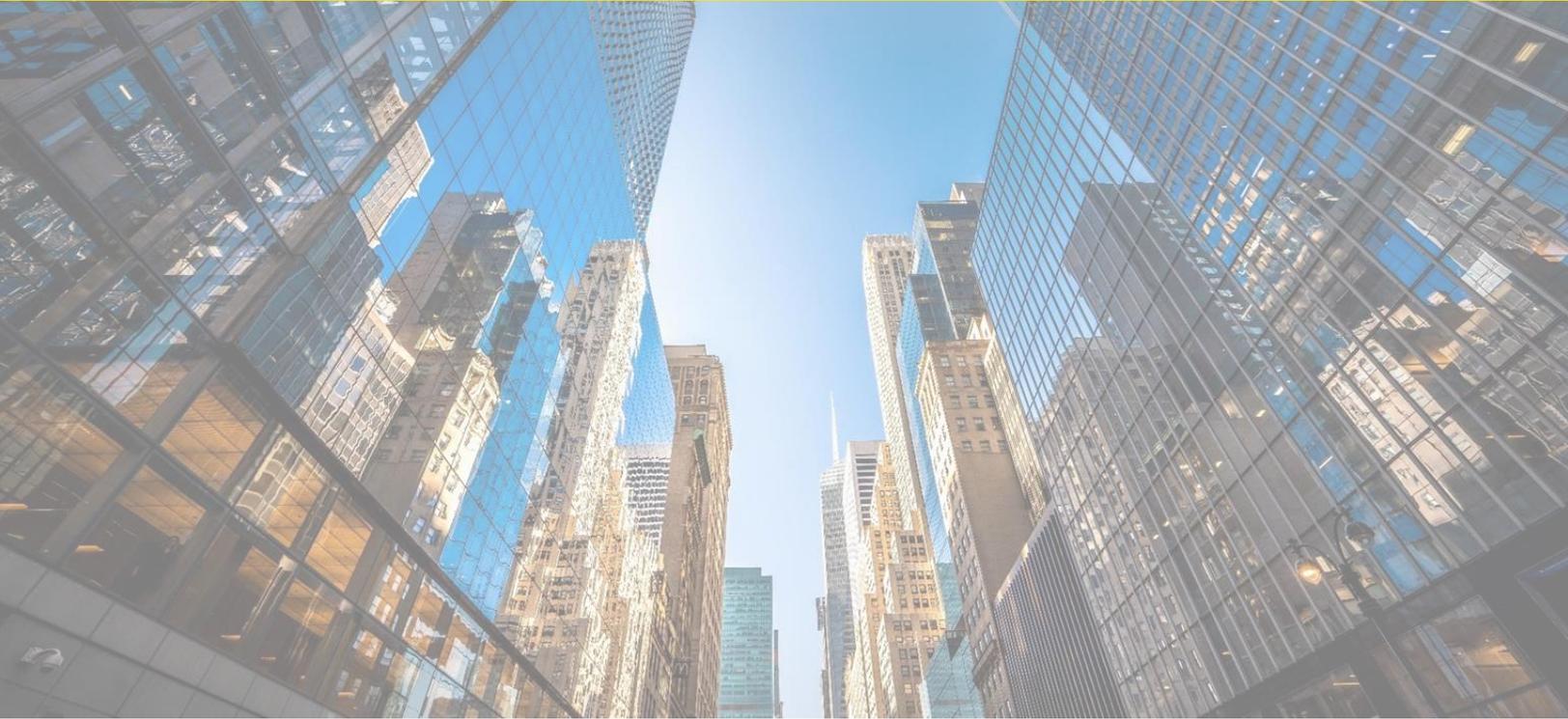
Se habilita a la Agencia Estatal de Administración Tributaria para desarrollar y gestionar la solución pública de facturación electrónica para ser utilizada por aquellos empresarios o profesionales que no opten por hacer uso de una plataforma privada de intercambio de facturas.

Aunque el uso de la solución pública de facturación electrónica es voluntario, se establece la obligación de los empresarios y profesionales que utilicen plataformas privadas de intercambio de facturas electrónicas de remitir simultáneamente a la solución pública una copia fiel de cada factura y de la información sobre su pago efectivo completo o rechazo. La solución pública además servirá de repositorio universal y obligatorio de todas las facturas electrónicas expedidas, remitidas o recibidas.

La información de la solución pública de facturación electrónica se someterá al mismo régimen de confidencialidad, reserva y seguridad que tiene la información obtenida por las Administraciones tributarias en el desempeño de sus funciones de aplicación de los tributos. No obstante, se garantiza el acceso a dicha información a los emisores y receptores de las facturas, terceros autorizados por éstos, así como al Observatorio Estatal de la Morosidad Privada, y a los ministerios en el ejercicio de sus funciones de seguimiento, análisis y propuesta de medidas en materia de morosidad comercial.

Como medida de seguridad de la información y en cumplimiento del principio de limitación del plazo de conservación, se establece un plazo máximo de conservación de 12 años.

¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



Para cualquier información adicional, contacte con:

Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (*company limited by guarantee*) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en ey.com.

© 2024 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

ey.com/es

