

**MODIFICACIONES INTRODUCIDAS EN EL REAL DECRETO LEGISLATIVO 5/2004, DE 5 DE MARZO, (TEXTO REFUNDIDO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES), POR LA LEY DE PREVENCIÓN Y LUCHA CONTRA EL FRAUDE FISCAL (LEY 11/2021, DE 9 DE JULIO)**

Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo	Ley 11/2021, de 9 de julio
<p><b>Con efectos para los períodos impositivos iniciados hasta el 31 de diciembre de 2020</b></p>	<p><b>Con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021</b></p>
<p><b>CAPÍTULO I.- Elementos personales</b> (...) <b>Artículo 9. Responsables.</b> (...) <b>4.</b> Responderán solidariamente del ingreso de las deudas tributarias correspondientes a los <b>establecimientos permanentes de contribuyentes no residentes y a las entidades a que se refiere el artículo 38 de esta ley, las personas que, de acuerdo con lo establecido en su artículo 10, sean</b> sus representantes.</p>	<p><b>CAPÍTULO I.- Elementos personales</b> (...) <b>Artículo 9. Responsables.</b> (...) <b>4.</b> Responderán solidariamente del ingreso de las deudas tributarias correspondientes a los <b>contribuyentes a que se refiere el apartado 1 del artículo 10 de esta Ley, que operen por mediación de un establecimiento permanente o en los supuestos del artículo 38, quienes hayan sido designados como sus representantes.</b></p>
<p><b>Artículo 10. Representantes.</b> <b>1.</b> Los contribuyentes por este Impuesto estarán obligados a nombrar, antes del fin del plazo de declaración de la renta obtenida en España, una persona física o jurídica con residencia en España, para que les represente ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones por este Impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente, en los supuestos a que se refieren los artículos 24.2 y 38 de esta Ley o cuando, debido a la cuantía o características de la renta obtenida en territorio español <b>por el contribuyente</b>, así lo requiera la Administración tributaria.</p> <p>Esta obligación será, asimismo, exigible a las personas o entidades residentes en países o</p>	<p><b>Artículo 10. Representantes.</b> <b>1.</b> Los contribuyentes por este Impuesto <b>que no sean residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea</b> estarán obligados a nombrar, antes del fin del plazo de declaración de la renta obtenida en España, una persona física o jurídica con residencia en España, para que les represente ante la Administración Tributaria en relación con sus obligaciones por este Impuesto, cuando operen por mediación de un establecimiento permanente, en los supuestos a que se refieren los artículos 24.2 y 38 de esta Ley, o cuando, debido a la cuantía <b>y características de la renta obtenida o a la posesión de un bien inmueble</b> en territorio español, así lo requiera la Administración Tributaria. <b>En el caso de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo que no sean Estado miembro de la Unión Europea, lo anterior no será de aplicación cuando exista normativa sobre asistencia mutua en materia de intercambio de información tributaria y de recaudación en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</b></p> <p>Esta obligación será, asimismo, exigible a las personas o entidades residentes en países o</p>

territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, que sean titulares de bienes situados o de derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, excluidos los valores negociados en mercados secundarios oficiales.

El contribuyente, o su representante, estarán obligados a poner en conocimiento de la Administración tributaria el nombramiento, debidamente acreditado, en el plazo de dos meses a partir de la fecha de éste.

La designación se comunicará a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la que hayan de presentar la declaración por este Impuesto. A la comunicación acompañará la expresa aceptación del representante.

**2.** En caso de incumplimiento de la obligación de nombramiento que establece el apartado anterior, la Administración tributaria podrá considerar representante del establecimiento permanente o del contribuyente a que se refiere el artículo 5.c) de esta Ley a quien figure como tal en el Registro Mercantil. Si no hubiese representante nombrado o inscrito, o fuera persona distinta de quien esté facultado para contratar en nombre de aquéllos, la Administración tributaria podrá considerar como tal a este último.

territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, que sean titulares de bienes situados o de derechos que se cumplan o ejerciten en territorio español, excluidos los valores negociados en mercados secundarios oficiales.

El contribuyente, o su representante, estarán obligados a poner en conocimiento de la Administración Tributaria el nombramiento, debidamente acreditado, en el plazo de dos meses a partir de la fecha de éste.

La designación se comunicará a la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en la que hayan de presentar la declaración por este Impuesto. A la comunicación acompañará la expresa aceptación del representante.

**2.** Cuando se trate de personas residentes o entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en otro Estado miembro de la Unión Europea, actuarán ante la Administración Tributaria por medio de las personas que ostenten su representación de acuerdo con las normas de representación legal y voluntaria establecidas en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En el caso de Estados que formen parte del Espacio Económico Europeo que no sean Estado miembro de la Unión Europea, lo anterior será de aplicación cuando exista normativa sobre asistencia mutua en materias de intercambio de información tributaria y recaudación en los términos previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

**3.** En caso de incumplimiento de la obligación de nombramiento que establece el apartado 1, la Administración Tributaria podrá considerar representante del establecimiento permanente o del contribuyente a que se refiere el artículo 5.c) de esta Ley a quien figure como tal en el Registro Mercantil. Si no hubiese representante nombrado o inscrito, o fuera persona distinta de quien esté facultado para contratar en nombre de aquéllos, la Administración Tributaria podrá considerar como tal a este último.

<p>En el caso de incumplimiento de la obligación de nombramiento de representante exigible a las personas o entidades residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, la Administración tributaria podrá considerar que su representante es el depositario o gestor de los bienes o derechos de los contribuyentes.</p> <p><b>3.</b> El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado 1 se considerará infracción tributaria grave, y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros.</p> <p>Cuando se trate de contribuyentes residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, dicha multa ascenderá a 6.000 euros.</p> <p>La sanción impuesta, de acuerdo con lo previsto en este apartado, se reducirá conforme a lo dispuesto en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p>	<p>En el caso de incumplimiento de la obligación de nombramiento de representante exigible a las personas o entidades residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, la Administración Tributaria podrá considerar que su representante es el depositario o gestor de los bienes o derechos de los contribuyentes.</p> <p><b>4.</b> El incumplimiento de la obligación a que se refiere el apartado 1 se considerará infracción tributaria grave, y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 2.000 euros.</p> <p>Cuando se trate de contribuyentes residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, dicha multa ascenderá a 6.000 euros.</p> <p>La sanción impuesta, de acuerdo con lo previsto en este apartado, se reducirá conforme a lo dispuesto en el artículo 188.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p>
<p><b>CAPÍTULO III.- Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente</b> (...)</p> <p><b>Artículo 18.</b> <i>Determinación de la base imponible.</i> (...)</p> <p><b>5.</b> Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor contable de los siguientes elementos patrimoniales:</p> <p>a) Los que estén afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que cesa su actividad.</p> <p>b) Los que estando previamente afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español son transferidos al extranjero.</p> <p><b>El pago de la deuda tributaria resultante de la aplicación de la letra b) anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales</b></p>	<p><b>CAPÍTULO III.- Rentas obtenidas mediante establecimiento permanente</b> (...)</p> <p><b>Artículo 18.</b> <i>Determinación de la base imponible.</i> (...)</p> <p><b>5.</b> Se integrará en la base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los siguientes elementos patrimoniales:</p> <p>a) Los que estén afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español que cesa su actividad.</p> <p>b) Los que estando previamente afectos a un establecimiento permanente situado en territorio español, son transferidos al extranjero.</p>

transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea, o del Espacio Económico Europeo con el que exista efectivo intercambio de información tributaria, será aplazado por la Administración Tributaria a solicitud del contribuyente hasta la fecha de la transmisión a terceros de los elementos patrimoniales afectados, resultando de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías para dicho aplazamiento.

c) Los que estén afectos a un establecimiento permanente situado en el territorio español que traslada su actividad al extranjero.

6. En los casos previstos en las letras b) y c) del apartado anterior, en el supuesto de elementos patrimoniales transferidos a un Estado miembro de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo que haya celebrado un acuerdo con España o con la Unión Europea sobre asistencia mutua en materia de cobro de créditos tributarios que sea equivalente a la asistencia mutua prevista en la Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas, el contribuyente podrá optar por fraccionar el pago de la deuda tributaria resultante de lo dispuesto en el apartado anterior por quintas partes anuales iguales.

El ejercicio de la opción se realizará exclusivamente en la propia declaración del impuesto correspondiente al período impositivo en el que tenga lugar la transferencia de activos prevista en la letra b) del apartado anterior, o en la declaración del impuesto correspondiente al período impositivo concluido con ocasión del traslado de actividad, en el supuesto previsto en la letra c) del apartado anterior, debiéndose efectuar el pago de la primera fracción en el plazo voluntario de declaración correspondiente a dicho período impositivo.

El vencimiento y exigibilidad de cada una de las cuatro fracciones anuales restantes, junto con los intereses de demora devengados por cada una de ellas, se producirá de forma

	<p>sucesiva, transcurrido un año desde la finalización del plazo voluntario de declaración correspondiente al período impositivo previsto en el apartado anterior.</p> <p>Salvo las especialidades contenidas en este apartado, a este fraccionamiento le será de aplicación lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y su normativa de desarrollo, en cuanto al devengo de intereses de demora y a la constitución de garantías. No obstante, únicamente será exigible la constitución de garantías cuando se justifique la existencia de indicios racionales de que el cobro de la deuda se podría ver frustrado o gravemente dificultado.</p> <p>En el caso de que dichos indicios racionales sean apreciados por el órgano de recaudación en el plazo de los 6 meses siguientes a la finalización del plazo voluntario de pago de la primera fracción, se pondrá en conocimiento del contribuyente mediante el oportuno requerimiento para que aporte garantías suficientes en el plazo de 10 días contados a partir del siguiente a la notificación del mismo. Si el requerimiento no es atendido o, siéndolo, no se considera aportada garantía suficiente o debidamente justificada lo innecesario de la misma, se exigirá la totalidad de la deuda pendiente en los plazos a los que se refiere el artículo 62.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. De no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio en los términos previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p> <p>El fraccionamiento perderá su vigencia en los siguientes supuestos:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Cuando los elementos patrimoniales afectados, sean objeto de transmisión a terceros.</li><li>b) Cuando los elementos patrimoniales afectados se trasladen con posterioridad a un tercer Estado distinto de los señalados en el párrafo primero de este apartado.</li><li>c) Cuando la actividad realizada por el establecimiento permanente se traslade con posterioridad a un tercer Estado distinto de los señalados en el párrafo primero de este apartado.</li></ul>
--	---

	<p>d) Cuando el contribuyente se encuentre en liquidación o esté incurso en un procedimiento de ejecución colectiva, como concurso, o cualquier procedimiento equivalente.</p> <p>e) Cuando el contribuyente no efectúe el ingreso previsto en el fraccionamiento.</p> <p>En los casos de transmisión o traslado de elementos a los que se refieren las letras a) y b) de este apartado, cuando se trate de una transmisión o traslado parcial de los elementos patrimoniales, el fraccionamiento perderá su vigencia únicamente respecto de la parte proporcional de la deuda tributaria correspondiente a la diferencia positiva entre el valor de mercado y el valor fiscal de dichos elementos, cuando el contribuyente pruebe que dicha transmisión o traslado afecta solo a alguno o algunos de los elementos patrimoniales.</p> <p>En los supuestos de pérdida de vigencia contemplados en las letras a), b) y c) de este apartado, las cantidades para las cuales ha perdido su vigencia el fraccionamiento deberán ser ingresadas en el plazo de un mes contado a partir de que se produzca la pérdida de vigencia del fraccionamiento.</p> <p>La falta de ingreso en el referido plazo de un mes determinará que se proceda, exclusivamente respecto de las cantidades para las cuales ha perdido su vigencia el fraccionamiento, a iniciar el procedimiento de apremio, con su exigencia en los plazos a que se refiere el artículo 62.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. El importe que se ingrese será aplicado a los últimos vencimientos del fraccionamiento. De no producirse el ingreso de las cantidades exigidas en dichos plazos, se considerará vencida, en su caso, el resto de deuda fraccionada, debiendo iniciarse el procedimiento de apremio respecto de la misma.</p> <p>La pérdida de vigencia del fraccionamiento a que se refiere la letra d) de este apartado determinará el vencimiento y exigibilidad de la totalidad de la deuda pendiente en el plazo de un mes contado a partir de que se produzca la misma. La falta de ingreso en el referido plazo determinará el inicio del periodo ejecutivo debiendo iniciarse el procedimiento de apremio en los términos</p>
--	---

	<p>previstos en el artículo 167.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.</p> <p>Si concurre el supuesto de pérdida de vigencia del fraccionamiento al que se refiere la letra e) de este apartado, se procederá a iniciar el procedimiento de apremio exclusivamente respecto de dicha fracción incumplida, exigiéndose en los plazos a que se refiere el artículo 62.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Se exigirá el importe de dicha fracción, los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario hasta la fecha del vencimiento del plazo concedido, y el recargo del período ejecutivo sobre la suma de ambos conceptos.</p> <p>De no producirse el ingreso de las cantidades exigidas conforme al párrafo anterior se considerarán vencidas el resto de las fracciones pendientes, debiendo iniciarse el procedimiento de apremio respecto de todas las deudas. Se exigirán los intereses de demora devengados a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de ingreso en período voluntario hasta la fecha del vencimiento de pago de la fracción incumplida.</p> <p><b>7.</b> En el caso de transferencia a España de elementos patrimoniales o del traslado de actividades que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 5 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, haya sido objeto de una imposición de salida en un Estado miembro de la Unión Europea, el valor determinado por el Estado miembro de salida tendrá la consideración de valor fiscal en España, salvo que no refleje el valor de mercado.</p> <p><b>8.</b> No será de aplicación lo dispuesto en el apartado 6 del presente artículo, y por tanto, no se integrará en la base imponible, la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los 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 que deben volver a territorio español para afectarse en el plazo máximo de un año.</p>
--	--

**6.** No serán fiscalmente deducibles:

a) Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con la casa central o con alguno de sus establecimientos permanentes, así como con una persona o entidad vinculada a dicha casa central o alguno de sus establecimientos permanentes, que, como consecuencia de una diferencia fiscal en su atribución entre el establecimiento permanente y su casa central, o entre dos o más establecimientos permanentes no generen un ingreso.

b) Los gastos estimados por operaciones internas con la casa central o con alguno de sus establecimientos permanentes o los de una persona o entidad vinculada que, debido a la legislación del país o territorio del beneficiario, no generen un ingreso, en la parte que no se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

El importe de los gastos no deducidos por aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior podrá deducirse en los períodos impositivos que concluyan dentro de los tres años siguientes, en la medida en que se compense con ingresos que generen renta de doble inclusión.

c) Los gastos correspondientes a operaciones del establecimiento permanente que sean asimismo fiscalmente deducibles en la casa central, en la parte que no se compense con ingresos de dicho establecimiento permanente o entidad vinculada que generen renta de doble inclusión.

Los importes no deducidos conforme a lo establecido en el párrafo anterior podrán ser deducidos en los períodos impositivos que concluyan en los tres años siguientes a la conclusión del período impositivo en el que se devengaron tales gastos, en la medida en que se compensen con ingresos del establecimiento permanente o entidad vinculada que generen renta doble inclusión.

d) Los gastos correspondientes a operaciones realizadas con un establecimiento permanente de la casa central o de una persona o entidad vinculada que, como consecuencia de que no es reconocido fiscalmente por el país o territorio de situación, no generan ingreso.

**7.** A efectos de lo dispuesto en el apartado 6, así como en cualquier otro caso de asimetría híbrida regulado en el artículo 15 bis de la Ley

27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, que sea de aplicación:

a) Se considera que un ingreso genera renta de doble inclusión cuando esté sometido a tributación con arreglo a este texto refundido y a la legislación del otro país o territorio.

b) La referencia a personas o entidades vinculadas comprenderá, además de las dispuestas en el artículo 15.2 de este texto refundido, las siguientes:

1.º Una entidad que ostente, directa o indirectamente, una participación de, al menos, un 25 por ciento en los derechos de voto del contribuyente o tenga derecho a percibir, al menos, un 25 por ciento de los beneficios del mismo, o en la que el contribuyente ostente dichas participaciones o derechos.

2.º La persona o entidad sobre la que el contribuyente actúe conjuntamente con otra persona o entidad respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital de aquélla, o la persona o entidad que actúe conjuntamente con otra respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital del contribuyente. A estos efectos, el contribuyente o, en el segundo supuesto, la persona o entidad, será tratado como el titular de una participación en relación con todos los derechos de voto o la propiedad del capital de la entidad o del contribuyente, respectivamente, que sean propiedad de la otra persona o entidad.

3.º Una entidad en cuya gestión el contribuyente tenga una influencia significativa o una entidad que tenga una influencia significativa en la gestión del contribuyente. A estos efectos, se considera que existe influencia significativa cuando se tenga el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de explotación de otra entidad, sin llegar a tener el control ni el control conjunto de la misma.

Asimismo, lo dispuesto en este apartado se aplicará cuando las operaciones a que se refieren, con independencia de que se realicen entre personas o entidades vinculadas o no, tengan lugar en el marco de un mecanismo estructurado.

A estos efectos, se considera mecanismo estructurado todo acuerdo, negocio jurídico, esquema u operación en el que la ventaja

<p>fiscal derivada de las asimetrías híbridas esté cuantificada o considerada en sus condiciones o contraprestaciones, o bien que haya sido diseñado para producir los resultados de tales asimetrías, excepto que el contribuyente o una persona o entidad vinculada con él no hubiera podido conocerlos razonablemente y no compartiera la ventaja fiscal indicada.</p>	
<p><b>Artículo 20. Período impositivo y devengo.</b> (...) 2. Se entenderá concluido el período impositivo cuando el establecimiento permanente cese en su actividad o, de otro modo, se realice la desafectación de la inversión en su día efectuada respecto del establecimiento permanente, así como en los supuestos en que se produzca la transmisión del establecimiento permanente a otra persona física o entidad, aquéllos en que la casa central traslade su residencia, y cuando fallezca su titular.</p>	<p><b>Artículo 20. Período impositivo y devengo.</b> (...) 2. Se entenderá concluido el período impositivo cuando el establecimiento permanente cese en su actividad o, de otro modo, se realice la desafectación de la inversión en su día efectuada respecto del establecimiento permanente, así como en los supuestos en que <b>traslade su actividad al extranjero</b>, se produzca la transmisión del establecimiento permanente a otra persona física o entidad, aquéllos en que la casa central traslade su residencia, y cuando fallezca su titular.</p>