

SUMARI

1. **NOVETATS EN MATÈRIA FISCAL CONTEMPLADES EN EL REIAL DECRET LLEI 39/2020 DE 29 DE DESEMBRE**
Es declara exempt en l'IRPF l'ingrés mínim vital i s'amplia el termini de materialització de la RIC.
2. **LES INSPECCIONS TRIBUTÀRIES: EL REGISTRE DE DOMICILIS O D'EMPRESES I LES CAIXES DE SEGURETAT PRIVADES**
El Tribunal Suprem i el TSJ de València dicten sentència en aquests supòsits.
3. **ORDRE DE MÒDULS PER A 2021. PUBLICADA EN EL BOE I AMB MÍNIMS CANVIS**
Aprovats per a 2021 els signes, índexs o mòduls corresponents al mètode d'estimació objectiva de l'IRPF, així com els índexs i mòduls del règim especial simplificat d'IVA i s'estableixen els terminis de renúncies o revocacions als esmentats règims.
4. **NO ESTAN SUBJECTES A L'IRPF ELS INTERESSOS DE DEMORA EN LES DEVOLUCIONS D'INGRESSOS INDEGUTS**
El Tribunal Suprem s'ha pronunciat en el sentit que els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts no estan subjectes a l'IRPF.
5. **TRIBUTACIÓ EN L'IRPF DEL RESCAT D'UN PLA DE PENSIONS QUAN NO ES VA EFECTUAR LA REDUCCIÓ EN EL MOMENT DE L'APORTACIÓ**
La quantitat percebuda en concepte de rescat d'un pla de pensions constitueix rendiment del treball gravat per l'IRPF en l'exercici de la seva obtenció. Si en el seu moment no es va efectuar la deducció en l'IRPF, podent fer-ho, pot realitzar-se en el moment del rescat.
6. **S'HAURÀ DE SER MÉS ACURAT AMB ELS PROGRAMES DE COMPTABILITAT A PARTIR DE 2021**
Seràn prohibits els programes de comptabilitat que permeten anul·lar un seient i substituir-lo per un altre.
7. **RESPONSABILITAT SUBSIDIÀRIA ENFRONT DE LA HISENDA PÚBLICA DE TOTES LES PERSONES QUE FORMEN EL CONSELL D'ADMINISTRACIÓ**
L'existència de Consellers-Delegats no eximeix de responsabilitat als altres administradors que haguessin incomplert les seves obligacions tributàries.

1. NOVETATS EN MATÈRIA FISCAL CONTEMPLADES EN EL REIAL DECRET LLEI 39/2020 DE 29 DE DESEMBRE

Mitjançant el Reial decret llei 39/2020 de 29 de desembre, B.O.E. del dia 30 de desembre, i entrada en vigor el mateix dia 30 de desembre, s'introdueixen dues novetats que ressenyem seguidament.

Exempció de l'ingrés mínim vital en l'IRPF

Es declara **exempt en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques l'ingrés mínim vital** en les mateixes condicions que les altres prestacions públiques socials establertes per les Comunitats Autònomes i altres entitats locals per a atendre col·lectius en risc d'exclusió social.

Tant l'ingrés mínim vital com aquestes altres ajudes queden exemptes fins a un **import màxim anual conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM)**.

Reserva per a Inversions a Canàries (RIC)

S'amplien en un any els terminis per a efectuar la materialització de la RIC dotada amb beneficis obtinguts en els períodes impositius iniciats en el 2016 i per a les inversions anticipades realitzades en 2017 i considerades com a materialització d'aquesta.

2. LES INSPECCIONS TRIBUTÀRIES: EL REGISTRE DE DOMICILIS O D'EMPRESES I LES CAIXES DE SEURETAT PRIVADES

L'estratègia inspectora de l'Agència Tributària va rebre recentment una sentència adversa per part del Tribunal Suprem que li va **impedir registrar domicilis o empreses, sense justificar detalladament al jutge per què havia d'autoritzar aquest pas**. Mentre que la Hisenda Pública reclama una nova regulació que aclareixi en quins supòsits està autoritzada a fer-ho, i que permeti el registre sense necessitat d'avisar al contribuent que està subjecte a una inspecció per a evitar la destrucció de proves, a Hisenda se li ha obert un nou front judicial entorn de la inspecció de **caixes de seguretat**.

L'assumpte, que no sembla que vagi a ser pacífic, ha portat ja a pronunciar-se recentment en dues ocasions al Tribunal Superior de Justícia de la Comunitat Valenciana. Davant la demanda de dos contribuents que s'oposaven, el Tribunal ha fixat el seu criteri sobre quins requisits han de donar-se per a permetre a l'Agència Tributària el **precinte d'una caixa de seguretat**, el pas previ a la seva obertura que persegueix evitar que el seu amo pugui manipular el contingut.

En el cas del registre de seus empresarials o llars de particulars, pesava com a argument per a protegir al contribuent davant aquestes actuacions la inviolabilitat del domicili que protegeix a l'article 18.2 de la Constitució. En aquesta ocasió, l'alt tribunal valencià descarta que entri en joc i aclareix que el dret fonamental que impera és el de la intimitat, que recull l'article 18.1 de la Carta Magna. Els magistrats segueixen la doctrina del Tribunal Constitucional de 2002, conclouent que "el tret essencial que defineix el domicili constitucionalment protegit de les persones físiques resideix en l'aptitud per a desenvolupar en ell la vida privada" mentre que "no sembla que una caixa de seguretat", en referència a aquelles que lloguen les entitats bancàries, "pugui ser considerada com a domicili constitucionalment protegit d'una persona física". Tampoc gaudiria d'inviolabilitat una caixa forta instal·lada en el domicili d'un particular o una empresa, matisa, perquè la protecció regeix sobre els espais físics indispensables per al desenvolupament de l'activitat o la vida.

No obstant això, el TSJ de València considera que l'AEAT podria estar **vulnerant el dret a la intimitat** en precintat aquestes caixes per a inspeccionar-les sense que el propietari pugui accedir prèviament al seu contingut, ja que "no hi ha plena intimitat si no es pot disposar d'allò que és íntim".

3. ORDRE DE MÒDULS PER A 2021. PUBLICADA EN EL BOE I AMB MÍNIMS CANVIS

*Amb entrada en vigor el 5 de desembre de 2020 i amb efectes per a l'any 2021, l'Ordre HAC/1155/2020, de 25 de novembre, BOE de 4 de desembre de 2020, desenvolupa per a l'any 2021 el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit, **mantenint l'estructura de l'HAC/1164/2019, de 22 de novembre, que ha estat l'aplicable per a l'any 2020.***

A continuació, exposem el més significatiu d'aquesta Ordre que aporta poques novetats respecte a l'aplicable per a l'any 2020.

Mètode d'estimació objectiva de l'IRPF

- Es mantenen per a l'exercici 2021 la quantia dels signes, índexs o mòduls, així com les instruccions d'aplicació aplicables l'any 2020.
- Es conserva la reducció general del 5% del rendiment net de mòduls per a tots els contribuents (tant per a activitats agrícoles, ramaderes i forestals com per a la resta d'activitats) que determinin el mateix pel mètode d'estimació objectiva en 2021, assenyalant-se, així mateix, que aquesta reducció es tindrà en compte per a quantificar el rendiment net a l'efecte dels pagaments fraccionats -disp. adic. 1a de l'Ordre-.

- Es manté la reducció dels índexs de rendiment net aplicables en el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF per a les següents activitats agrícoles: raim de taula (0,32), flors i plantes ornamentals (0,32) i tabac (0,26) -disp. adic. 2a de l'Ordre-

Règim simplificat de l'IVA

- Es mantenen per a 2021 els mòduls, així com les instruccions per a la seva aplicació, aplicables en el règim especial simplificat l'any 2020.
- Es redueix, com en anys anteriors, el percentatge aplicable en 2021 per al càlcul de la quota reportada per operacions corrents en el règim simplificat de l'IVA per a determinades activitats ramaderes afectades per crisis sectorials, en concret per a les activitats d'apicultura (0,070) i de serveis de cria, guarda i engreixament d'ocells (0,06625) -disp. adic. 3a de l'Ordre-.

Terme municipal de Lorca

En el terme municipal de Lorca, es redueixen en 2021, igual que en anys anteriors en un 20% el rendiment net calculat pel mètode d'estimació objectiva de l'IRPF i també en un 20% la quota reportada per operacions corrents del règim especial simplificat de l'IVA. Totes dues reduccions s'han de tenir en compte també per a quantificar el rendiment net a l'efecte dels pagaments fraccionats corresponents a 2021 en l'IRPF, i per al càlcul tant de la quota trimestral com de la quota anual del règim especial simplificat de l'IVA corresponent a l'any 2021 -disp. adic. 4a de l'Ordre-.

Terminis de renúncies o revocacions al mètode d'estimació objectiva i al règim simplificat

Respecte als terminis de renúncies o revocacions al mètode d'estimació objectiva com al règim simplificat, els subjectes passius que desitgin renunciar al règim o revocar la seva renúncia per a l'any 2021 disposaran per a exercitar aquesta opció des del dia 5 de desembre de 2020 i fins al 31 de desembre de 2020. No obstant l'anterior, també s'entendrà efectuada la renúncia quan es presenti en termini la declaració-liquidació corresponent al primer trimestre de l'any natural (2021) en què hagi de fer efecte aplicant el règim general. En cas d'inici de l'activitat, també s'entendrà efectuada la renúncia quan la primera declaració que hagi de presentar no es realitzi pel Règim Especial.

4. NO ESTAN SUBJECTES A L'IRPF ELS INTERESSOS DE DEMORA EN LES DEVOLUCIONS D'INGRESSOS INDEGUTS

El Tribunal Suprem en la seva Sentència de 3 de desembre de 2020, en recurs de cassació, assenyala que **els interessos de demora** abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts **constitueixen un supòsit de no subjecció**, ja que si aquests tenen una **finalitat compensatòria**, de considerar-los subjectes aquesta finalitat quedaria frustrada, almenys parcialment.

Mitjançant Acte TS 21-5-20, EDJ 561403, el Tribunal Suprem va admetre el recurs de cassació contra la sentència del TSJ C. Valenciana 3-7-19, EDD 729299, per a determinar si els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts, malgrat la seva naturalesa indemnitzatòria, es troben subjectes i no exempts de l'IRPF, constituint un **guany patrimonial a integrar en la base imposable de l'estalvi** o, per contra, ha de ser un altre el seu tractament fiscal, atès que, pel seu caràcter indemnitzatori, persegueixen compensar o reparar el perjudici causat a conseqüència del pagament d'una quantitat que mai va haver de ser desemborsada pel contribuent.

En aquesta sentència, el TSJ C. Valenciana va estimar que aquests interessos de demora **no constitueixen un guany patrimonial** per la raó assenyalada. La sentència es recolza en bona part en la jurisprudència del TS sobre la no deduïbilitat en l'IS dels interessos de demora que ha de pagar el contribuent a l'Administració quan no compleix correctament les seves obligacions tributàries, i venia a dir que, de la mateixa manera que es nega als contribuents la possibilitat de deduir aquests interessos, ja que no poden beneficiar-se de la seva actuació contrària a l'ordenament, no s'ha d'acceptar que l'Administració cobri imposats per una quantitat que ha de pagar per haver exigit abans un ingrés indegut i que la **subjecció a l'IRPF en aquest cas desvirtuaria la naturalesa indemnitzatòria mateixa dels interessos**.

El Tribunal Suprem assenyala que en el nostre ordenament tributari, no cal reconèixer, com en definitiva fa el TSJ C.Valenciana, una exempció tributària no prevista en la llei. Per

aquestes raons, els diferents Tribunals Superiors de Justícia han entès que els interessos de demora que paga l'Administració als contribuents estan subjectes a IRPF, simplement, perquè és el que resulta del tenor de la normativa reguladora de l'impost -els interessos de demora, precisament pel seu caràcter indemnitzatori, no poden qualificar-se com a rendiments de capital mobiliari sinó que han de tributar com a guanys patrimonials- (entre altres, TSJ C.Valenciana 29-3-18, EDJ 89054, TSJ Madrid 28-5-18, EDJ 539868 i TSJ Catalunya 15-4-19, EDJ 631753).

No obstant això, la qüestió per al TS en la Sentència comentada no és **si estem davant un supòsit de no exempció, no previst legalment, sinó si estem davant un supòsit de subjecció**.

5. TRIBUTACIÓ EN L'IRPF DEL RESCAT D'UN PLA DE PENSIONS QUAN NO ES VA EFECTUAR LA REDUCCIÓ EN EL MOMENT DE L'APORTACIÓ

La interpretació de l'article 17.1 LIRPF, sobre rendiments íntegres del treball, comporta que la quantitat percebuda en concepte de rescat d'un pla de pensions **constitueixi rendiment del treball gravat per l'IRPF en l'exercici de la seva obtenció**. El fet que l'article 51.6 LIRPF res especifiqui respecte dels supòsits en els quals, **podent fer-ho**, el partícip no va reduir de la base imposable de l'impost quan va efectuar les aportacions al pla, **no autoritza a concloure, que tal reducció ja no pugui dur-se a terme posteriorment en el moment de rebre el rescat**, ja que suposaria una doble imposició no delimitada per la llei.

El Tribunal Suprem en la seva Sentència 1457/2020 de 5 Nov. 2020, estima el recurs de cassació interposat contra Sentència del TSJ de Galícia, casant-la i anul·lant-la, per al seu lloc, estimar el recurs contenciós administratiu formulat contra la resolució desestimatoria del TEAR Galícia relativa a l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, exercici 2012, i declarar aquesta resolució nul·la per no ser conforme a dret.

6. S'HAURÀ DE SER MÉS ACURAT AMB ELS PROGRAMES DE COMPTABILITAT A PARTIR DE 2021

Els programes informàtics actuals que permeten anul·lar un seient, fer-lo desaparèixer i substituir-lo per un altre, sense deixar rastre o traçabilitat de l'anterior no serà possible amb el Projecte de Llei de Mesures de Prevenció i Lluita contra el Fraude Fiscal que està en fase de tramitació però que amb seguretat entrarà en vigor l'any vinent.

Això s'aconseguirà afegint un nou punt a l'article 29 de la Llei General Tributària de manera que els programes informàtics hauran de garantir **"la integritat, conservació, accessibilitat, llegibilitat, traçabilitat i inalterabilitat dels registres, sense interpolacions, omissions o alteracions de les quals no quedi la deguda anotació en els sistemes mateixos"**.

I aquesta obligació s'imposa als "productors, comercialitzadors i usuaris, dels sistemes i programes informàtics o electrònics".

I per a finalitzar, es considerarà **infracció tributària greu** la fabricació, producció, comercialització i tinença de sistemes informàtics que no compleixin les especificacions exigides.

Recordem, finalment, que el Codi de Comerç ens imposa que una vegada anotat un seient, si posteriorment es detecta un error en aquest, la manera de corregir-lo és realitzant un contra seient per a anul·lar-ho, i després el seu registre correcte en el moment que es detecti, deixant d'aquesta manera, un rastre o traçabilitat de l'error.

7. RESPONSABILITAT SUBSIDIÀRIA ENFRONT DE LA HISENDA PÚBLICA DE TOTES LES PERSONES QUE FORMEN EL CONSELL D'ADMINISTRACIÓ

El Tribunal Económico-administratiu Central, en la seva Resolució del passat 19 d'Oct. Rec. 492/2018 resol que la responsabilitat subsidiària dels administradors de les societats, contemplada en el paràgraf primer de l'apartat 1 de l'article 40 de la LGT, **és personal i**

solidària entre si, sense que l'existència de Consellers-Delegats eximeixi de responsabilitat als altres administradors que haguessin incomplert les seves obligacions tributàries.

El TEAC, en aquesta Resolució, indica que la delegació de facultats **no priva al Consell de les seves facultats d'administració**, ni suposa per a ell desvinculació de l'activitat de gestió, sobre la qual manté un ampli poder, sinó que, per contra, conserva competència concurrent amb la de l'òrgan delegat, i per tant pot substituir a aquest en el compliment dels actes compresos en les funcions delegades.

Per això, **totes les persones que formen el Consell d'Administració** tenen el mateix nivell de responsabilitat i la circumstància que s'hagi nomenat un Conseller Delegat no configura a aquest com a únic responsable dels deutes i sancions de la societat enfront de la Hisenda Pública, sinó que és responsable subsidiari igual que la resta dels consellers.

BOU & ASSOCIATS