

SUMARI

1. EL COMPLIANCE TRIBUTARI

Després de la introducció del compliance penal per a les empreses, arriba el compliance tributari, a través de la Norma UNE 19602, encaminada a establir processos que permetin reduir, minorar o eliminar possibles riscos per incompliment de la norma fiscal.

2. NOVETATS FISCALS EN MATÈRIA D'HABITATGE I LLOGUER

S'ha publicat el passat dia 5 de març el Reial decret llei 7/2019 de mesures urgents en matèria d'habitatge i lloguer, que conté modificacions fiscals que afecten l'IBI i al ITPyAJD.

3. NOTA DE L'AEAT SOBRE INTERPOSICIÓ DE SOCIETATS PER PERSONES FÍSQUES

L'AEAT ha emès una nota informativa sobre interposició de societats per persones físiques.

4. RÈGIM DE VENDES A DISTÀNCIA DE L'IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT

En els últims anys, estem vivint una evolució tecnològica constant que afecta a la forma d'entendre el mercat pels consumidors de manera que aquests, cada vegada amb més freqüència, opten per adquirir els seus productes a través de plataformes digitals evitant així desplaçar-se fins a punts de comerç físics.

5. MODELS DE DECLARACIÓ DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES I IMPOST SOBRE EL PATRIMONI 2018

S'ha publicat l'Ordre HAC/277/2019 per la qual s'aproven els models de declaració de l'IRPF i de l'Impost sobre el Patrimoni de 2018

6. DESENVOLUPAMENT COMPTABLE DEL PGC RELATIU A INSTRUMENTS FINANCERS I LA REGULACIÓ MERCANTIL DE LES SOCIETATS DE CAPITAL

Amb efectes aplicables als comptes anuals dels exercicis iniciats a partir del 1-1-2020, s'aprova un desenvolupament reglamentari del PGC i del PGC PIMES en matèria de presentació d'instruments financers i de les implicacions comptables de la regulació mercantil sobre les aportacions socials, les operacions amb accions i participacions pròpies, l'aplicació del resultat, l'augment i reducció del capital i, en general, altres aspectes comptables relacionats amb la regulació mercantil de les societats de capital.

 1. EL COMPLIANCE TRIBUTARI

S'ha publicat en la web d'AENOR la norma UNE 19602:2019.

Aquesta norma, l'aprovació de la qual s'assumeix que serà durant l'exercici 2019, se centra en establir un estàndard per a ajudar les empreses a prevenir i gestionar els riscos tributaris. Així, aquesta norma està encaminada a facilitar processos que permetin a les entitats detectar i minimitzar els riscos de possibles infraccions alhora que, mitjançant l'obtenció del certificat UNE 19602, se certifiqui davant l'Agència Tributària i els tribunals que l'entitat duu a terme tota una sèrie d'accions i processos de control encaminats a complir amb les obligacions fiscals existents. Sembla que, amb això, s'obtindrà un document que permeti, en el cas de ser detectada alguna infracció, l'aplicació d'atenuants en cas de ser aplicable sancions i, això, per demostrar que la voluntat de l'entitat mai ha estat la de defraudar o seguir una conducta no d'acord amb la normativa.

Aquesta norma que posa el focus en la generació d'una cultura sensible a la prevenció, detecció i mitigació del risc tributari, defineix les següents contingències que poden suposar riscos tributaris:

- Falta de presentació o presentació d'autoliquidacions tributàries amb errors, la correcció dels quals generi una quota tributària major.
- Falta de presentació o presentació d'autoliquidacions elaborades a partir d'una interpretació de la normativa que no coincideixi amb la mantinguda per l'Administració o els Tribunals.
- Generació de deutes tributaris en realitzar operacions susceptibles de ser regularitzades sobre la base de la normativa antiabús aplicable.
- Assumpció per l'organització de deutes tributaris de tercers per obligació legal.
- Impagament de deutes tributaris que puguin donar lloc a infraccions tributàries o a la comissió de delictes contra la Hisenda Pública, atribuïbles a l'organització.
- En general, qualsevol incompliment o compliment defectuós d'un requisit derivat d'una relació jurídic-tributària.

2. NOVETATS FISCALS EN MATÈRIA DE VIVENDA I LLOGUER

El dia 5 de març s'ha publicat el Reial decret llei 7/2019, amb la finalitat d'establir els necessaris estímuls econòmics i fiscals per a augmentar l'oferta d'habitatge en lloguer. Les modificacions introduïdes, amb efectes 6 de març de 2019, afecten l'Impost sobre Béns immobles i a l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

A continuació, detallem les modificacions introduïdes en els dos impostos.

IMPOST SOBRE BÉNS IMMOBLES

Subjecte passiu

S'afegeix una especificació al final de l'apartat 2 de l'article 63 de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, per la qual s'exceptua de l'obligació de repercutir l'impost a l'arrendatari, quan l'arrendador sigui un ens públic, en els supòsits de lloguer d'immoble d'ús residencial amb renda limitada per una norma jurídica.

Recàrrec per immobles urbans d'ús residencial desocupats amb caràcter permanent.

S'introdueix un canvi en la redacció de l'apartat 4 de l'article 72 de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, modificant la regulació del recàrrec previst per als immobles d'ús residencial desocupats amb caràcter permanent.

Tractant-se d'aquest tipus d'immobles, els Ajuntaments poden exigir un recàrrec de fins al 50 per 100 de la quota líquida de l'impost. La novetat estriba que, dins d'aquest límit, els Ajuntaments podran determinar mitjançant ordenança fiscal un únic recàrrec o diversos en funció de la durada del període de desocupació de l'immoble.

A aquest efecte tindrà la consideració d'immoble desocupat amb caràcter permanent aquell que romangui desocupat d'acord amb el que s'estableixi en la corresponent normativa sectorial d'habitatge, autonòmica o estatal, amb rang de llei, i conforme als requisits, mitjans de prova i procediment que estableixi l'ordenança fiscal.

Bonificacions

S'introdueix un nou apartat 6 en l'article 74 de la Llei Reguladora de les Hisendes Locals, pel qual els Ajuntaments, mitjançant ordenança fiscal, podran establir una bonificació de fins al 95 per 100 per als béns immobles d'ús residencial destinats a lloguer d'habitatge amb renda limitada per una norma jurídica, a la qual podran acollir-se els habitatges subjectes a règims de protecció pública en lloguer o habitatges en lloguer social en les quals la renda està limitada per un determinat marc normatiu.

IMPOST SOBRE TRANSMISSIONS PATRIMONIALS

Exempcions

S'introdueix un nou apartat 26 en l'article 45.I.B) de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats pel qual s'estableix una exempció per als arrendaments d'habitatge d'ús estable i permanent als quals es refereix la Llei d'Arrendaments Urbans.

3. NOTA DE L'AEAT SOBRE INTERPOSICIÓ DE SOCIETATS PER PERSONES FÍSQUES

L'Administració Tributària, a través dels seus successius Plans Anuals de Control Tributari, ha posat tradicionalment un especial interès a controlar els riscos fiscals relacionats amb la interposició de societats en el procés de facturació o canalització de rendes de persones físiques com a conseqüència del desenvolupament d'una activitat professional, així com els riscos derivats d'ostentar la titularitat d'actius i patrimonis d'ús personal a través d'estructures societàries.

A fi de posar a la disposició dels contribuents i assessors les pautes necessàries per a facilitar, en garantia dels principis de transparència i seguretat jurídica, el compliment voluntari de les seves obligacions tributàries, la qual cosa sens dubte servirà per a reduir la litigiosidad, i advertir d'aquelles conductes que l'Administració Tributària considera contràries a l'ordenament jurídic i, per tant, susceptibles de regularització, l'AEAT ha publicat una Nota sobre interposició de societats per persones físiques.

Encara que l'AEAT considera, en principi, que la prestació de serveis professionals pot dur-se a terme a través d'una societat, caldrà examinar cada cas concret, i entén que pot arribar a regularitzar la situació tributària acudint a la figura de la simulació -si la societat manqués de mitjans per a realitzar l'activitat professional o, disposant d'ells, no hagués intervingut realment en les operacions-. Així mateix, quan la societat disposa de mitjans i efectivament ha intervingut en la prestació dels serveis, caldrà veure si les prestacions s'han valorat correctament. Finalment, també s'esmenta la incidència que pot tenir el fet que es localitzin béns, que utilitzen els socis, en la societat, com és el cas d'immobles o mitjans de transport.

4. RÈGIM DE VENDES A DISTÀNCIA DE L'IMPOST SOBRE EL VALOR AFEGIT

En els últims anys, estem vivint una evolució tecnològica constant que afecta a la forma d'entendre el mercat pels consumidors de manera que aquests, cada vegada amb més freqüència, opten per adquirir els seus productes a través de plataformes digitals evitant així desplaçar-se fins a punts de comerç físics.

Aquesta situació ha provocat que els empresaris dedicats al sector del retail estiguin replantejant els seus negocis amb la finalitat de comercialitzar els seus productes a través de pàgines webs fent possible oferir-los a un major nombre de consumidors.

Amb la finalitat d'evitar que els empresaris o professionals s'estableixin als països de la Unió Europea on la tributació de l'Impost sobre el Valor Afegit sigui més baixa existeix un **règim harmonitzat de vendes a distància que és aplicable a empresaris que transmeten béns a particulars d'un altre estat membre de la Unió Europea.**

Aquest règim altera la regla de localització dels lliuraments de béns en els supòsits següents:

Vendes a distància des d'altres estats membres de la Unió Europea al territori espanyol d'aplicació de l'impost. Aquestes vendes tributaran en territori d'aplicació de l'impost (destí) quan es compleixin els requisits següents:

- Els destinataris dels esmentats lliuraments siguin particulars persones físiques, particulars persones jurídiques no identificades, o empresaris no identificats.
- L'expedició o el transport dels béns s'efectuï pel venedor o pel seu compte.
- Els béns objecte d'aquests lliuraments siguin diferents de mitjans de transport nous, de béns objecte d'instal·lació o muntatge, o de béns que hagin tributat en el règim especial de béns usats en l'estat d'origen.
- L'import total, exclòs l'impost, dels lliuraments efectuats per l'empresari o professional en el territori d'aplicació de l'impost, hagi excedit, durant l'any natural precedent, la quantitat de 35.000€. També serà aplicable als lliuraments efectuats quan s'hagi superat el límit durant l'any en curs.

No obstant això, les vendes a distància efectuades des d'altres estats membres tributen en l'estat membre d'origen quan no se superin els 35.000€.

A assenyalar que es tracta d'un règim optatiu per tant l'empresari pot optar per tributar a Espanya per totes les seves operacions.

Vendes a distància des del territori d'aplicació de l'impost amb destí a altres estats membres

En aquest cas, no s'entendran realitzades en el territori d'aplicació de l'impost, i per tant tributaran en destinació, quan concorrin els requisits de l'apartat anterior i l'import total d'aquests, exclòs l'impost, superi durant l'any natural precedent o durant l'any en curs els límits fixats en aquest estat a aquest efecte.

Cal destacar que és possible optar per tributar en destinació per totes les operacions, encara que no s'hagin superat els límits fixats per cada estat. Aquesta opció comprendrà, com a mínim, dos anys naturals.

L'objectiu d'aquest règim és evitar que les entitats que es dediquen a les vendes a distància s'estableixin als països de la Unió Europea on els tipus impositius de l'Impost sobre el Valor Afegit siguin més baixos. No obstant això, en funció de la previsió i la destinació de les vendes és possible que resulti més beneficiós establir-se en determinats països de la Unió Europea, per la qual cosa qualsevol alternativa haurà de ser objecte d'un estudi detallat.

Destacar que aquest règim serà objecte de modificació a partir de l'1 de gener de 2021.

5. MODELS DE DECLARACIÓ DE L'IMPOST SOBRE LA RENDA DE LES PERSONES FÍSQUES I IMPOST SOBRE EL PATRIMONI 2018

El passat dia 13 de març s'ha publicat l'Ordre HAC/277/2019 per la qual s'aproven els models de declaració de l'IRPF i de l'Impost sobre el Patrimoni de 2018.

En aquest model es recullen les poques novetats normatives de 2018 com els nous impostos negatius -guarderia, cònjuge discapacitat o increment de la deducció per família nombrosa-, augment de la reducció per rendiments del treball, noves despeses deduïbles en activitats econòmiques -quan s'exerceix l'activitat en l'habitatge habitual o per despeses de manutenció en el desenvolupament de l'activitat- o la deducció quan algun membre de la unitat familiar resideix a la UE o en l'Espai Econòmic Europeu.

Quant a la gestió de l'impost, ressaltar que el número de referència s'obtindrà amb el NIF, la data de caducitat del DNI -si és perpetu s'utilitza la d'expedició- i la casella 475 de Renda 2017, i que desapareix la possibilitat d'obtenir la declaració en paper imprès si bé, si surt a ingressar, es podrà efectuar el pagament en una entitat col·laboradora amb un document d'ingrés que es podrà imprimir.

El termini general de presentació de declaracions de Renda i Patrimoni anirà des del 2 d'abril fins a l'1 de juliol, tenint de data límit, per a domiciliar el pagament de declaracions a ingressar, fins al 26 de juny.

6. DESENVOLUPAMENT COMPTABLE DEL PGC RELATIU A INSTRUMENTS FINANCERS I LA REGULACIÓ MERCANTIL DE LES SOCIETATS DE CAPITAL

Amb efectes aplicables als comptes anuals dels exercicis iniciats a partir del 1-1-2020, s'aprova un desenvolupament reglamentari del PGC i del PGC PIMES en matèria de presentació d'instruments financers i de les implicacions comptables de la regulació mercantil sobre les aportacions socials, les operacions amb accions i participacions pròpies, l'aplicació del resultat, l'augment i reducció del capital i, en general, altres aspectes comptables relacionats amb la regulació mercantil de les societats de capital.

Les normes de desenvolupament aprovades seran aplicables de forma prospectiva. No obstant això, les societats poden optar per aplicar la resolució de forma retroactiva conforme al que s'estableix en la norma de registre i valoració sobre canvis en criteris comptables, errors i estimació comptables.

Aquesta Resolució també tracta la reformulació i l'esmena d'errors dels comptes anuals.

Amb caràcter general en la determinació de la base imposable segons el mètode d'estimació directa es parteix del resultat comptable si bé la normativa de l'Impost de societats contempla excepcions relatives fonamentalment a la valoració de determinades operacions, a la seva imputació temporal, i a la seva consideració com a despesa o ingrés fiscal. A causa de l'anterior, a vegades han de realitzar-se ajustos extracontables al resultat comptable per al càlcul de la base imposable. Per això és molt important saber com es registren les operacions comptables.

En aquest sentit, ha de tenir-se en compte que s'ha aprovat un desenvolupament reglamentari del PGC i del PGC PIMES aplicable als comptes anuals dels exercicis iniciats a partir de l'u de gener de 2020 i que afecta a les següents matèries:

a) Disposicions o criteris generals en matèria de presentació d'instruments financers

Són remarcables els següents aspectes:

- Definicions de passiu financer i instrument de patrimoni i de benefici distribuïble: s'estableixen a aquest efecte les definicions de passiu financer i instrument de patrimoni, per a determinar quan l'import rebut a títol de capital social o per causa de l'emissió d'altres instruments financers ha de mostrar-se en els fons propis o en el passiu del balanç. Així mateix, s'ha introduït una definició de benefici distribuïble que permet conciliar les magnituds comptables amb les utilitzades a efectes mercantils per a determinar la base de repartiment als socis, i poder avaluar si després de l'acord de distribució el patrimoni net és inferior al capital social.
- Instruments de patrimoni propi: la regulació del tractament dels instruments financers que es liquiden amb instruments de patrimoni propi.
- La regulació dels costos de transacció dels instruments financers, distingint les despeses d'emissió, els incrementals i els que afecten diverses transaccions; i
- El registre comptable de la retribució d'instruments financers, i de les operacions amb instruments de patrimoni propi (alienació i despeses relacionades).

b) Tractament comptable de totes les aportacions socials, incloent aquelles diferents a les aportacions al capital social, i en particular quan es fan efectives aquestes operacions.

En aquest sentit són destacables:

- Classificació de les aportacions al capital social: Es divideixen en ordinàries o comunes, amb privilegi, sense vot i rescatables.
- La regulació de diferents operacions amb accions i participacions socials: aportacions no dineràries, desemborsaments pendents, prestacions accessòries i usdefruit.
- La regulació dels comptes en participació.

c) Operacions amb accions o participacions pròpies o de la dominant

En particular:

- La seva adquisició i alienació; i
- Els contractes de permuta financera sobre les accions o participacions pròpies.

d) La remuneració dels administradors.

Amb caràcter general s'estableix el seu registre com a despesa. També es regula com es registra quan la Junta General determina un percentatge diferent a l'inicialment comptabilitzat i els plans de remuneració basats en accions o opcions sobre accions.

e) L'aplicació del resultat

És destacable:

- Registre del dividend obligatori: el registre del dividend obligatori es tractarà com a despesa financera.

- Ajustos per canvis de valor positius: els ajustos per canvis de valor positius, així com les subvencions, donacions i llegats reconeguts directament en el patrimoni net no poden distribuir-se, i minoren la xifra de patrimoni net per a analitzar si la mateixa, després del repartiment, és inferior a la xifra de capital social. Així, aquestes magnituds no poden considerar-se a l'efecte de compensar pèrdues (materialment), i permetre amb això un possible repartiment del resultat de l'exercici o de les reserves que no estaria permès de no haver-se produït tal compensació.

- Pèrdues acumulades: si existeixen pèrdues acumulades i el patrimoni net és inferior al capital social, el benefici de l'exercici ha de destinar-se a la seva compensació, abans de dotar la reserva legal.

- Distribució de quantitats a compte de dividends: S'estableixen les condicions en les quals la junta general o els administradors poden acordar la distribució de quantitats a compte de dividends. Així, les limitacions establertes per al repartiment del resultat de l'exercici també operen respecte al repartiment dels resultats reportats fins a una determinada data, circumstància que requereix considerar a efectes comptables l'estimació del dividend mínim o obligatori i la despesa per impost sobre beneficis.

- Primes d'assistència a la Junta General: S'estableix la regulació de les primes d'assistència a la junta general, altres despeses derivades de l'aprovació dels comptes anuals, i els avantatges dels fundadors o promotors en societats anònimes.

- Comptabilització de l'aplicació del resultat en el soci: La comptabilització de l'aplicació del resultat en el soci, amb caràcter general té la consideració d'ingrés. Així mateix, s'especifica que qualsevol repartiment de reserves disponibles (entre les quals s'inclou la prima d'emissió) es qualifica com una operació de distribució de beneficis.

f) La modificació de capital

Diferenciant-se:

- L'augment de capital, que pot ser per aportacions dineràries, aportacions no dineràries, per compensació de deutes o amb càrrec a reserves. També s'estableix el seu registre en el soci.
- La reducció de capital, que pot ser per pèrdues, per a dotar la reserva legal o reserves disponibles, mitjançant la devolució del valor de les aportacions o l'adquisició de participacions o accions pròpies per a la seva amortització. Així mateix s'estableix la seva regulació en el soci, especificant que el lliurament de drets d'assignació gratuïts dins d'un programa de retribució a l'accionista que puguin fer-se efectius adquirint noves accions totalment alliberades, alienant els drets en el mercat, o venent-los a la societat emissora, ha de comptabilitzar-se en la data del seu lliurament com un dret de cobrament i el corresponent ingrés financer.

g) Obligacions i altres instruments de finançament

Es regula l'emissió d'obligacions, les obligacions convertibles, els obligatòriament convertibles en accions o amb relació de bescanvi variable i aquells que no tenen venciment.

h) Dissolució i liquidació ordinària

Incorpora previsions per als supòsits en allò que no resulta adequada l'aplicació del principi d'empresa en funcionament.

i) Les modificacions estructurals i el canvi de domicili social

Es distingeix:

- La transformació;
- La fusió: criteris generals, en l'adquirent, en l'adquirida i els socis, així com les fusions inverses i les transfrontereres;
- L'escissió: criteris generals, en l'adquirent, en l'adquirida i els socis, així com les escissions inverses;
- La cessió global d'actius i passius: criteris generals, en la cedent, en la cessionària i els socis; i
- El trasllat del domicili a territori espanyol.

