

SUMARIO

1. **NOVEDADES EN MATERIA FISCAL CONTEMPLADAS EN EL REAL DECRETO-LEY 39/2020 DE 29 DE DICIEMBRE**
Se declara exento en el IRPF el ingreso mínimo vital y se amplía el plazo de materialización de la RIC.
2. **LAS INSPECCIONES TRIBUTARIAS: EL REGISTRO DE DOMICILIOS O DE EMPRESAS Y LAS CAJAS DE SEGURIDAD PRIVADAS**
El Tribunal Supremo y el TSJ de Valencia dictan sentencia en estos supuestos.
3. **ORDEN DE MÓDULOS PARA 2021. PUBLICADA EN EL BOE Y CON MÍNIMOS CAMBIOS**
Aprobados para 2021 los signos, índices o módulos correspondientes al método de estimación objetiva del IRPF, así como los índices y módulos del régimen especial simplificado de IVA y se establecen los plazos de renunciaciones o revocaciones a los mencionados regímenes.
4. **NO ESTÁN SUJETOS AL IRPF LOS INTERESES DE DEMORA EN LAS DEVOLUCIONES DE INGRESOS INDEBIDOS**
El Tribunal Supremo se ha pronunciado en el sentido de que los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos no están sujetos al IRPF.
5. **TRIBUTACIÓN EN EL IRPF DEL RESCATE DE UN PLAN DE PENSIONES CUANDO NO SE EFECTUÓ LA REDUCCIÓN EN EL MOMENTO DE LA APORTACIÓN**
La cantidad percibida en concepto de rescate de un plan de pensiones constituye rendimiento del trabajo gravado por el IRPF en el ejercicio de su obtención. Si en su momento no se efectuó la deducción en el IRPF, pudiendo hacerlo, puede realizarse en el momento del rescate.
6. **SE DEBERÁ SER MÁS CUIDADOSO CON LOS PROGRAMAS DE CONTABILIDAD A PARTIR DE 2021**
Quedarán prohibidos los programas de contabilidad que permiten anular un asiento y sustituirlo por otro.
7. **RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA FRENTE A LA HACIENDA PÚBLICA DE TODAS LAS PERSONAS QUE FORMAN EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN**
La existencia de Consejeros-Delegados no exime de responsabilidad a los demás administradores que hubieran incumplido sus obligaciones tributarias.

1. NOVEDADES EN MATERIA FISCAL CONTEMPLADAS EN EL REAL DECRETO-LEY 39/2020 DE 29 DE DICIEMBRE

Mediante el Real Decreto-Ley 39/2020 de 29 de diciembre, B.O.E. del día 30 de diciembre, y entrada en vigor el mismo día 30 de diciembre, se introducen dos novedades que reseñamos seguidamente.

Exención del ingreso mínimo vital en el IRPF

Se declara **exento en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas el ingreso mínimo vital** en iguales condiciones que las demás prestaciones públicas sociales establecidas por las Comunidades Autónomas y otras entidades locales para atender a colectivos en riesgo de exclusión social.

Tanto el ingreso mínimo vital como estas otras ayudas quedan exentas hasta **un importe máximo anual conjunto de 1,5 veces el indicador público de rentas de efectos múltiples (IPREM)**.

Reserva para Inversiones en Canarias (RIC)

Se amplían en un año los plazos para efectuar la materialización de la RIC dotada con beneficios obtenidos en los períodos impositivos iniciados en el 2016 y para las inversiones anticipadas realizadas en 2017 y consideradas como materialización de la misma.

2. LAS INSPECCIONES TRIBUTARIAS: EL REGISTRO DE DOMICILIOS O DE EMPRESAS Y LAS CAJAS DE SEGURIDAD PRIVADAS

La estrategia inspectora de la Agencia Tributaria recibió recientemente una sentencia adversa por parte del Tribunal Supremo que le **impidió registrar domicilios o empresas, sin justificar pormenorizadamente al juez por qué debía autorizar este paso**. Mientras que la Hacienda Pública reclama una nueva regulación que clarifique en qué supuestos está autorizada a hacerlo, y que permita el registro sin necesidad de avisar al contribuyente de que está sujeto a una inspección para evitar la destrucción de pruebas, a Hacienda se le ha abierto un nuevo frente judicial en torno a la inspección de **cajas de seguridad**.

El asunto, que no parece que vaya a ser pacífico, ha llevado ya a pronunciarse recientemente en dos ocasiones al Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Ante la demanda de dos contribuyentes que se oponían, el Tribunal ha fijado su criterio sobre qué requisitos deben darse para permitir a la Agencia Tributaria el **precinto de una caja de seguridad**, el paso previo a su apertura que persigue evitar que su dueño pueda manipular el contenido.

En el caso del registro de sedes empresariales u hogares de particulares, pesaba como argumento para proteger al contribuyente ante estas actuaciones la inviolabilidad del domicilio que protege al artículo 18.2 de la Constitución. En esta ocasión, el alto tribunal valenciano descarta que entre en juego y aclara que el derecho fundamental que impera es el de la intimidad, que recoge el artículo 18.1 de la Carta Magna. Los magistrados siguen la doctrina del Tribunal Constitucional de 2002, concluyendo que “el rasgo esencial que define el domicilio constitucionalmente protegido de las personas físicas reside en la aptitud para desarrollar en él la vida privada” mientras que “no parece que una caja de seguridad”, en referencia a aquellas que alquilan las entidades bancarias, “pueda ser considerada como domicilio constitucionalmente protegido de una persona física”. Tampoco gozaría de inviolabilidad una caja fuerte instalada en el domicilio de un particular o una empresa, matiza, pues la protección rige sobre los espacios físicos indispensables para el desarrollo de la actividad o la vida.

Sin embargo, el TSJ de Valencia considera que la AEAT podría estar **vulnerando el derecho a la intimidad** al precintar estas cajas para inspeccionarlas sin que el propietario pueda acceder previamente a su contenido, ya que “no hay plena intimidad si no se puede disponer de aquello que es íntimo”.

3. ORDEN DE MÓDULOS PARA 2021. PUBLICADA EN EL BOE Y CON MÍNIMOS CAMBIOS

*Con entrada en vigor el 5 de diciembre de 2020 y con efectos para el año 2021, la Orden HAC/1155/2020, de 25 de noviembre, BOE de 4 de diciembre de 2020, desarrolla para el año 2021 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, **manteniendo la estructura de la HAC/1164/2019, de 22 de noviembre, que ha sido la aplicable para el año 2020.***

A continuación, exponemos lo más significativo de esta Orden que aporta pocas novedades con respecto a la aplicable para el año 2020.

Método de estimación objetiva del IRPF

- Se mantienen para el ejercicio 2021 la cuantía de los signos, índices o módulos, así como las instrucciones de aplicación aplicables en el año 2020.
- Se conserva la reducción general del 5% del rendimiento neto de módulos para todos los contribuyentes (tanto para actividades agrícolas, ganaderas y forestales como para el resto de actividades) que determinen el mismo por el método de estimación objetiva en 2021, señalándose, asimismo, que esta reducción se tendrá en cuenta para cuantificar el rendimiento neto a efectos de los pagos fraccionados -disp. adic. 1ª de la Orden-.

- Se mantiene la reducción de los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del IRPF para las siguientes actividades agrícolas: uva de mesa (0,32), flores y plantas ornamentales (0,32) y tabaco (0,26) -disp. adic. 2ª de la Orden-

Régimen simplificado del IVA

- Se mantienen para 2021 los módulos, así como las instrucciones para su aplicación, aplicables en el régimen especial simplificado en el año 2020.
- Se reduce, como en años anteriores, el porcentaje aplicable en 2021 para el cálculo de la cuota devengada por operaciones corrientes en el régimen simplificado del IVA para determinadas actividades ganaderas afectadas por crisis sectoriales, en concreto para las actividades de apicultura (0,070) y de servicios de cría, guarda y engorde de aves (0,06625) -disp. adic. 3ª de la Orden-

Término municipal de Lorca

En el término municipal de Lorca, se reducen en 2021, al igual que en años anteriores en un 20% el rendimiento neto calculado por el método de estimación objetiva del IRPF y también en un 20% la cuota devengada por operaciones corrientes del régimen especial simplificado del IVA. Ambas reducciones se deben tener en cuenta también para cuantificar el rendimiento neto a efectos de los pagos fraccionados correspondientes a 2021 en el IRPF, y para el cálculo tanto de la cuota trimestral como de la cuota anual del régimen especial simplificado del IVA correspondiente al año 2021 -disp. adic. 4ª de la Orden-.

Plazos de renunciaciones o revocaciones al método de estimación objetiva y al régimen simplificado

En cuanto a los plazos de renunciaciones o revocaciones al método de estimación objetiva como al régimen simplificado, los sujetos pasivos que deseen renunciar al régimen o revocar su renuncia para el año 2021 dispondrán para ejercitar dicha opción desde el día 5 de diciembre de 2020 y hasta el 31 de diciembre de 2020. No obstante lo anterior, también se entenderá efectuada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural (2021) en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. En caso de inicio de la actividad, también se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración que deba presentar no se realice por el Régimen Especial.

4. NO ESTÁN SUJETOS AL IRPF LOS INTERESES DE DEMORA EN LAS DEVOLUCIONES DE INGRESOS INDEBIDOS

El Tribunal Supremo en su Sentencia de 3 de diciembre de 2020, en recurso de casación, señala que **los intereses de demora** abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos **constituyen un supuesto de no sujeción** ya que, si estos tienen una **finalidad compensatoria**, de considerarlos sujetos dicha finalidad quedaría frustrada, al menos parcialmente.

Mediante Auto TS 21-5-20, EDJ 561403, el Tribunal Supremo admitió el recurso de casación contra la sentencia del TSJ C. Valenciana 3-7-19, EDD 729299, para determinar si los intereses de demora abonados por la Agencia Tributaria al efectuar una devolución de ingresos indebidos, pese a su naturaleza indemnizatoria, se encuentran sujetos y no exentos del IRPF, constituyendo una **ganancia patrimonial a integrar en la base imponible del ahorro** o, por el contrario, debe ser otro su tratamiento fiscal, atendiendo a que, por su carácter indemnizatorio, persiguen compensar o reparar el perjuicio causado como consecuencia del pago de una cantidad que nunca tuvo que ser desembolsada por el contribuyente.

En dicha sentencia, el TSJ C. Valenciana estimó que dichos intereses de demora **no constituían una ganancia patrimonial** por la razón señalada. La sentencia se apoyaba en buena medida en la jurisprudencia del TS sobre la no deducibilidad en el IS de los intereses de demora que tiene que pagar el contribuyente a la Administración cuando no cumple correctamente sus obligaciones tributarias, y venía a decir que, del mismo modo que se niega a los contribuyentes la posibilidad de deducir esos intereses, ya que no pueden beneficiarse de su actuación contraria al ordenamiento, no se debe aceptar que la Administración cobre impuestos por una cantidad que debe pagar por haber exigido antes un ingreso indebido y que la **sujeción al IRPF en este caso desvirtuaría la naturaleza indemnizatoria misma de los intereses**.

El Tribunal Supremo señala que en nuestro ordenamiento tributario, no cabe reconocer, como en definitiva hace el TSJ C.Valenciana, una exención tributaria no prevista en la ley. Por estas razones, los distintos Tribunales Superiores de Justicia han entendido que los intereses de demora que paga la Administración a los contribuyentes están sujetos a IRPF, simplemente, porque es lo que resulta del tenor de la normativa reguladora del impuesto -los intereses de demora, precisamente por su carácter indemnizatorio, no pueden calificarse como rendimientos de capital mobiliario sino que han de tributar como ganancias patrimoniales- (entre otros, TSJ C.Valenciana 29-3-18, EDJ 89054, TSJ Madrid 28-5-18, EDJ 539868 y TSJ Cataluña 15-4-19, EDJ 631753).

Sin embargo, la cuestión para el TS en la Sentencia comentada no es **si estamos ante un supuesto de no exención, no previsto legalmente, sino si estamos ante un supuesto de sujeción.**

5. TRIBUTACIÓN EN EL IRPF DEL RESCATE DE UN PLAN DE PENSIONES CUANDO NO DE EFECTUÓ LA REDUCCIÓN EN EL MOMENTO DE LA APORTACIÓN

La interpretación del artículo 17.1 LIRPF, sobre rendimientos íntegros del trabajo, conlleva que la cantidad percibida en concepto de rescate de un plan de pensiones **constituya rendimiento del trabajo gravado por el IRPF en el ejercicio de su obtención.** El hecho de que el artículo 51.6 LIRPF nada especifique respecto de los supuestos en los que, **puediendo hacerlo**, el partícipe no redujo de la base imponible del impuesto cuando efectuó las aportaciones al plan, **no autoriza a concluir, que tal reducción ya no pueda llevarse a cabo posteriormente en el momento de recibir el rescate**, ya que supondría una doble imposición no delimitada por la ley.

El Tribunal Supremo en su Sentencia 1457/2020 de 5 Nov. 2020, estima el recurso de casación interpuesto contra Sentencia del TSJ de Galicia, casándola y anulándola, para en su lugar, estimar el recurso contencioso-administrativo formulado contra la resolución desestimatoria del TEAR Galicia relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2012, y declarar dicha resolución nula por no ser conforme a derecho.

6. SE DEBERÁ SER MÁS CUIDADOSO CON LOS PROGRAMAS DE CONTABILIDAD A PARTIR DE 2021

Los programas informáticos actuales que permiten anular un asiento, hacerlo desaparecer y sustituirlo por otro, sin dejar rastro o trazabilidad del anterior no va a ser posible con el Proyecto de Ley de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal que está en fase de tramitación pero que con seguridad entrará en vigor el próximo año.

Ello se conseguirá añadiendo un nuevo punto al artículo 29 de la Ley General Tributaria de suerte que los programas informáticos deberán garantizar **“la integridad, conservación, accesibilidad, legibilidad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, sin interpolaciones, omisiones o alteraciones de las que no quede la debida anotación en los sistemas mismos”.**

Y esta obligación se impone a los “productores, comercializadores y usuarios, de los sistemas y programas informáticos o electrónicos”.

Y para finalizar, se considerará **infracción tributaria grave** la fabricación, producción, comercialización y tenencia de sistemas informáticos que no cumplan las especificaciones exigidas.

Recordemos, finalmente, que el Código de Comercio nos impone que, una vez anotado un asiento, si posteriormente se detecta un error en el mismo, la forma de corregirlo es realizando un contra asiento para anularlo, y después su registro correcto en el momento que se detecte, dejando de este modo, un rastro o trazabilidad del error.

7. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA FRENTE A LA HACIENDA PÚBLICA DE TODAS LAS PERSONAS QUE FORMAN EL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución del pasado 19 de Oct. Rec. 492/2018 resuelve que la responsabilidad subsidiaria de los administradores de las sociedades, contemplada en el párrafo primero del apartado 1 del artículo 40 de la LGT, **es personal y solidaria entre sí**, sin que la existencia de Consejeros-Delegados exima de responsabilidad a los demás administradores que hubieran incumplido sus obligaciones tributarias.

El TEAC, en dicha Resolución, indica que la delegación de facultades **no priva al Consejo de sus facultades de administración**, ni supone para él desvinculación de la actividad de gestión, sobre la que mantiene un amplio poder, sino que, por el contrario, conserva competencia concurrente con la del órgano delegado, y por lo tanto puede sustituir a éste en el cumplimiento de los actos comprendidos en las funciones delegadas.

Por ello, **todas las personas que forman el Consejo de Administración** tienen el mismo nivel de responsabilidad y la circunstancia de que se haya nombrado un Consejero Delegado no configura a éste como único responsable de las deudas y sanciones de la sociedad frente a la Hacienda Pública, sino que es responsable subsidiario al igual que el resto de los consejeros.

BOU & ASSOCIATS