

SUMARI

**1. PRESENTAR LA DECLARACIÓ DE L'IRPF CONFORME A LA INFORMACIÓ SUBMINISTRADA PER L'AEAT NO GARANTEIX L'ABSÈNCIA DE SANCIÓ PER INFRACCIÓ TRIBUTÀRIA**

*La no inclusió a la declaració de rendes que no figuren en les dades fiscals facilitades per l'AEAT pot constituir infracció tributària si existeix culpabilitat del contribuent.*

**2. OBLIGACIÓ D'INFORMAR SOBRE LA CESSIÓ D'ÚS D'HABITATGES AMB FINALITATS TURÍSTIQUES**

*Haurà de conservar-se còpia del DNI, del NIE, passaport o qualsevol altre document d'identificació de les persones beneficiàries de l'habitatge durant el termini de prescripció establert en la Llei General Tributària.*

**3. NO HI HA GUANY DE PATRIMONI NO JUSTIFICAT SI S'ACREDITA QUE LA TITULARITAT DELS BÉNS PROCEDEIX D'UN EXERCICI PRESCRIT**

*Una Sentència del Tribunal Suprem així ho estableix.*

**4. EN LA TRANSMISSIÓ D'UN TERRENY, LES DESPESES D'URBANITZACIÓ POSTERIOR A L'ADQUISICIÓ NO S'HAN D'AFEGIR AL PREU D'ADQUISICIÓ PER CALCULAR LA PLUSVÀLUA SUBJECTA A L'IMPOST**

*Resulta especialment important calcular de forma correcta el preu de venda i el d'adquisició dels terrenys transmesos per al càlcul de l'IIVTNU.*

**5. PRESENTACIÓ EXTEMPORÀNIA DEL MODEL 720: EL TEAC ANUL·LA LA SANCIÓ DEL 150% DEL GUANY PATRIMONIAL IMPUTAT PEL VALOR DELS BÉNS A L'ESTRANGER PER FALTA DE CULPABILITAT**

*A l'hora d'apreciar la culpabilitat inherent a tota infracció, no pot ser qualificada de la mateixa manera la conducta del que conscient i voluntàriament va ocultar la tinença de béns a l'estranger i no va presentar la Declaració informativa del que va complir amb la seva obligació encara que fora de termini.*

**6. PERQUÈ SIGUI DEDUÏBLE LA RETRIBUCIÓ DE L'ADMINISTRADOR HA D'ESTAR ESTABLERTA LA SEVA QUANTIA EN ELS ESTATUTS DE FORMA DETERMINADA O PERFECTAMENT DETERMINABLE**

*La deducció de les retribucions als administradors exigeix que consti en els estatuts el caràcter retribuït del càrrec d'administrador i que aquesta retribució s'estableixi en els estatuts amb "certesa".*

**7. COMUNITAT AUTÒNOMA DE CATALUNYA. IMPOST SOBRE ELS ACTIUS NO PRODUCTIUS DE LES PERSONES JURÍDIQUES**

*El passat dia 16 s'ha publicat en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya el Decret 8/2019 que modifica la Llei 6/2017, reguladora de l'Impost sobre els Actius no Productius de les Persones Jurídiques, que és un impost propi d'aquesta Comunitat Autònoma.*

**1. PRESENTAR LA DECLARACIÓ DE L'IRPF CONFORME A LA INFORMACIÓ SUBMINISTRADA PER L'AEAT NO GARANTEIX L'ABSÈNCIA DE SANCIÓ PER INFRACCIÓ TRIBUTÀRIA**

El Tribunal Econòmic-Administratiu Central, en la seva Resolució de 9 d'abril de 2019, resol en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri que en els supòsits en els quals es presenti la declaració de l'IRPF de conformitat amb una informació errònia o no completa subministrada per l'Agència Estatal d'Administració Tributària -d'ara endavant AEAT- en les dades fiscals, és possible que es produeixi una infracció tributària si existeix culpabilitat del contribuent.

Perquè un obligat cometi una infracció tributària ha de concórrer l' "element objectiu", la conducta antijurídica constitutiva del tipus infractor que es tracti, i l' "element subjectiu", és a dir, que sigui un subjecte imputable i concorri culpabilitat en la seva conducta, conducta que pot concórrer en diversos graus.

Doncs bé, pel fet que a l'Administració Tributària no li consti l'existència d'una renda, no deixa de concórrer en la conducta del contribuent en qüestió l' "element objectiu" -ser antijurídica i típica-, ja que l'IRPF grava totes les rendes que el contribuent hagi obtingut en el període d'imposició, siguin aquestes rendes conegudes per la Hisenda Pública o no. Així, si una renda que efectivament s'ha obtingut no s'inclou a la pertinent declaració-autoliquidació, això acabarà produint ineluctablement un resultat que encaixarà en algun dels tipus infractors.

D'altra banda, quant a la concurrència de l' "element subjectiu" -existència de culpabilitat- caldrà analitzar el cas concret, com sempre ocorre respecte d'aquesta qüestió quan es tracta de destriar si va concórrer culpabilitat en una conducta, doncs podrà haver-hi des de casos en els quals efectivament no calgui apreciar culpabilitat alguna en el contribuent, a uns altres en els quals no només s'aprecii en ell una simple negligència, sinó una culpabilitat greument dolosa, amb presència d'ocultació o de mitjans fraudulents.

En conclusió, quan el contribuent és sabedor que ha obtingut unes rendes que no figuren en les dades o en l'esborrany facilitats per l'AEAT, el que declari i autoliquidi l'Impost sobre la base d'aquestes dades o esborrany, no pot ser mai una causa exculpatòria "per se". Lluny d'això, l'haver actuat així, pot ser un element adicional a l'hora d'apreciar l'existència de culpabilitat en la conducta de tal contribuent, si és que la hi ha.

## **2. OBLIGACIÓ D'INFORMAR SOBRE LA CESSIÓ D'ÚS D'HABITATGES AMB FINALITATS TURÍSTIQUES**

En la seva consulta vinculant V0432-19 del passat 28 de febrer de 2019, la DGT dona resposta a l'obligació d'informar sobre la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques, establint el termini de conservació de la documentació de les persones arrendatàries d'aquests allotjaments.

En aquesta consulta evacuada pel propietari d'un habitatge amb finalitat turística que arrenda a turistes per a estades curtes es defineix l'abast temporal de l'obligació de conservar la informació relativa a la identificació de les persones beneficiàries del servei i la concreció del document identificatiu que ha de conservar-se.

Començant per l'última qüestió, la DGT admet que a la declaració informativa s'inclougi qualsevol document oficial que permeti la identificació completa dels beneficiaris de l'habitatge, tals com el DNI, el NIE, passaport, etc.

Respecte al termini en el qual ha de conservar-se la còpia del document d'identificació de les persones beneficiàries, haurà de complir-se tal obligació mentre aquesta informació tingui transcendència tributària, això és, durant el termini de prescripció regulat en l'art. 66 de la Llei General Tributària.

## **3. NO HI HA GUANY DE PATRIMONI NO JUSTIFICAT SI S'ACREDITA QUE LA TITULARITAT DELS BÉNS PROCEDEIX D'UN EXERCICI PRESCRIT**

El Tribunal Suprem en la seva Sentència del passat 18 de març de 2019 analitza el cas del contribuent que havia traspassat un determinat import de diners a un compte corrent. La inspecció va considerar que hi havia un guany patrimonial no justificat per falta de prova sobre quan s'havia generat tal import, a pesar que el contribuent va acreditar que procedia d'un altre compte en la qual aquest import constava des d'exercicis ja prescrits.

El Tribunal Suprem conclou a favor del contribuent i afirma que no es pot imputar un guany de patrimoni no justificat quan el subjecte prova que és propietari dels béns o drets des d'una data anterior a la del període obert a prescripció; en aquest cas, a més, no serà necessari identificar la font o origen de la qual procedeixen tals béns o drets.

#### **4. EN LA TRANSMISSIÓ D'UN TERRENY, LES DESPESES D'URBANITZACIÓ POSTERIORES A L'ADQUISICIÓ NO S'HAN D'AFEGIR AL PREU D'ADQUISICIÓ PER CALCULAR LA PLUSVÀLUA SUBJECTA A L'IMPOST**

El Tribunal Suprem en la seva Sentència de 12 de març de 2019 delimita que les despeses d'urbanització posteriors a l'adquisició no han d'afegir-se al preu d'adquisició per calcular la plusvàlua subjecta a l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (IIVTNU).

Després de la més recent jurisprudència, està admès que l'IIVTNU no procedeix quan en la transmissió del terreny no es va generar plusvàlua; de la mateixa manera, els tribunals estan ja analitzant fins i tot si escau pagar l'impost quan si hi ha plusvàlua però és inferior a la base imposable de l'impost.

En aquest context, resulta especialment important calcular de forma correcta el preu de venda i el d'adquisició dels terrenys transmesos.

En la seva Sentència de 12 de març, el Tribunal Suprem ha conclòs que, per calcular la plusvàlua subjecta a l'impost, no es poden tenir en compte les despeses d'urbanització suportades després de l'adquisició com a major valor del preu d'adquisició. Aquestes despeses, segons el Tribunal, formen part del valor del propi terreny i s'hauran tingut en compte per determinar el seu preu de transmissió.

#### **5. PRESENTACIÓ EXTEMPORÀNIA DEL MODEL 720: EL TEAC ANUL·LA LA SANCIÓ DEL 150% DEL GUANY PATRIMONIAL IMPUTAT PEL VALOR DELS BÉNS A L'ESTRANGER PER FALTA DE CULPABILITAT**

Com és sabut, d'acord amb l'establert en la Disp. Addicional Divuitena de la Llei 58/2003 (LGT), els residents a Espanya han de subministrar a l'Administració Tributària informació sobre tots els béns i drets que siguin titulars a l'estranger, i en concret, sobre comptes bancaris; títols, actius o valors representatius de la participació al capital d'entitats o fons, i sobre béns immobles. L'incompliment de la referida obligació d'informació determina que resulti d'aplicació un règim d'infraccions i sancions que, en el cas d'aquestes, suposen l'exigència d'una multa pecuniària fixa de 5.000€ per cada dada no declarada, amb un mínim de 10.000€. Les sancions s'atenuen en cas de presentació fora de termini de la declaració, en aquest cas ascendeixen a 100€ per dada, amb un mínim de 1.500€.

Però la principal conseqüència de la falta de presentació, o presentació fora de termini, de la declaració informativa de béns i drets en l'estranger, és la generació d'un nou fet imposable "imprescriptible", previst en el cas de les persones físiques en l'art. 39.2 de la Llei 35/2006 (Llei IRPF), i consistent en la imputació d'un guany patrimonial no justificada per l'import dels béns i drets a l'estranger, tret que s'acredités la seva adquisició amb rendes declarades o en períodes en els quals el contribuïent no fos resident a Espanya. Aquest guany patrimonial imputat a més determina la comissió d'una infracció tributària molt greu, sancionable amb multa pecuniària proporcional del 150% de la quota íntegra resultant en l'IRPF corresponent a aquest guany patrimonial.

El supòsit de fet examinat és el d'un contribuïent jubilat que presenta fora de termini el model 720 de béns i drets a l'estranger, acreditant que era titular d'aquests elements patrimonials en dates anteriors a 2007, exercici ja prescrit quan es va establir l'obligació de presentar la citada declaració informativa. L'Administració Tributària va regularitzar l'IRPF de 2012 incorporant el corresponent guany de patrimoni no justificat i incoant procediment sancionador amb un percentatge del 150% sobre la quota diferencial.

El Tribunal Econòmic-Administratiu Central, en la seva Resolució de 14 de febrer de 2019, resol que el coneixement de la norma no suposa de forma automàtica la concurrència de culpabilitat. Així, encara que a l'efecte de la sanció la Disp. Addicional Primera de la Llei 7/2012 (Intensificació de les actuacions en la prevenció i lluita contra el frau) considera infracció tributària la conducta que incideixi en el supòsit de l'art. 39.2 de la Llei 35/2006 (Llei IRPF), que no distingeix entre la falta de presentació o la presentació fora de termini del Model 720, no hi ha dubte que, a l'hora d'apreciar la culpabilitat inherent a tota infracció, no serà qualificada de la mateixa manera la conducta d'aquell que conscient i voluntàriament va ocultar la tinença de béns a l'estranger i no va presentar la Declaració

informativa, que la d'un altre que no va tenir aquesta intenció, i va complir amb la seva obligació encara que fora de termini.

## **6. PERQUÈ SIGUI DEDUÏBLE LA RETRIBUCIÓ DE L'ADMINISTRADOR HA D'ESTAR ESTABLERTA LA SEVA QUANTIA EN ELS ESTATUTS DE FORMA DETERMINADA O PERFECTAMENT DETERMINABLE**

La normativa de l'Impost de Societats estableix que són essencialment dos, els requisits que han de complir-se per la qual la retribució satisfeta als administradors d'una entitat sigui despesa deduïble en aquest impost: que la possibilitat de retribuir-los estigui expressament prevista en els estatuts socials i que aquesta previsió permeti conèixer l'import a satisfer amb certesa.

Al Tribunal Econòmic Administratiu Central (TEAC) en la seva Resolució de 9 d'abril de 2019, RG 3295/2016, no li resulta qüestionable la necessitat que la remuneració dels administradors venja determinada en els estatuts de la societat perquè puguin ser considerats fiscalment deduïbles sinó que la qüestió gira entorn de precisar quan pot considerar-se que aquesta retribució apareix efectivament fixada i, per tant, ha de considerar-se obligatòria.

En la Resolució que comentem, el TEAC desestima les pretensions que, referent a això, planteja l'entitat, havent de confirmar l'acord liquidatori en aquest punt ja que els estatuts no estableixen, per als exercicis objecte de la comprovació, el sistema de retribució dels administradors de la societat "amb certesa", per la qual cosa no pot concloure's que les quantitats satisfetes per aquesta societat a tals administradors en aquests exercicis fossin obligatòries, necessàries i, per tant, deduïbles a la base imposable de l'Impost de Societats, tenint en compte que perquè la remuneració als administradors pugui considerar-se com a despesa necessària per obtenir els ingressos i, per tant, deduïble de la base imposable de l'Impost de Societats en virtut de la seva normativa, no n'hi ha prou que aquesta despesa s'hi hagi efectivament produït, sinó que és "*conditio sine qua non*" que els estatuts de la societat hagin establert la seva quantia de forma determinada o perfectament determinable.

En resum, la deduïbilitat de les retribucions als administradors exigeix que consti en els estatuts el caràcter retribuït del càrrec d'administrador i que aquesta retribució s'estableixi en els estatuts amb "certesa". Això requereix que els estatuts precisin el concret sistema retribuït i així, en el cas que el sistema triat sigui una participació en els beneficis de la societat es determini perfectament en els estatuts el percentatge, no bastant amb la fixació d'un límit màxim d'aquesta participació, ara bé, en el cas que s'estipuli en els estatuts una quantitat fixa a concretar cada any per la Junta General d'Accionistes de l'entitat, ha d'admetre's la deduïbilitat de la despesa corresponent en l'exercici, sempre que consti l'acord de la Junta en el qual s'aprova tal dotació.

## **7. COMUNITAT AUTÒNOMA DE CATALUNYA. IMPOST SOBRE ELS ACTIUS NO PRODUCTIUS DE LES PERSONES JURÍDIQUES**

El passat dia 16 de maig s'ha publicat en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya el Decret 8/2019 que modifica la Llei 6/2017, reguladora de l'Impost sobre els Actius no Productius de les Persones Jurídiques, que és un impost propi d'aquesta Comunitat Autònoma.

Aquest impost, havent-se aprovat el 12 de maig de 2017, i havent-se meritat en 2017 amb data 30 de juny, no s'havia exigit, bé per no haver-se aprovat el desenvolupament reglamentari necessari o per prudència, a l'espera que es resolgués el recurs d'inconstitucionalitat sobre determinats aspectes del mateix, cosa que va succeir amb la Sentència 28/2019, de 28 de febrer, del Tribunal Constitucional.

Es tracta d'un impost els subjectes passius del qual són les persones jurídiques i entitats sense personalitat que constitueixen una unitat econòmica o patrimoni separat susceptible d'imposició que tinguin objecte mercantil, i no s'especifica que hagin de tenir el domicili a Catalunya.

El fet imposable ho constitueix la tinença dels següents actius no productius situats a Catalunya: immobles, vehicles a motor amb potència superior a 200 cavalls, embarcacions d'oci, aeronaus, objectes d'art i antiguitats amb valor superior a l'establert per la Llei del Patrimoni Històric i les joies. S'entenen situats a Catalunya els immobles situats en aquesta Comunitat i, respecte a la resta de béns, no es diu a on han d'estar situats.

També és interessant, naturalment, analitzar què es consideren actius no productius, traient-se del concepte els que tenen un preu d'adquisició que no supera l'import dels beneficis no distribuïts per l'entitat, provinents d'activitats econòmiques -han de provenir almenys en un 90%-, amb el límit dels obtinguts en el mateix any i en els 10 anteriors.

Quant a la base imposable, serà la suma dels valors corresponents als actius no productius de l'entitat, valorant-se els béns immobles partint de valors cadastrals i, els altres béns, pel seu valor de mercat.

La quota es calcula aplicant a la base imposable una tarifa amb 8 trams i tipus que van des del 0,21% fins a 167.129,45 euros, fins a un màxim de 2,75% per a bases superiors a 10.695.996,06 euros.

La meritació es produeix l'1 de gener de cada any, si bé, com hem comentat, en l'exercici 2017 es va produir el 30 de juny.

L'autoliquidació i l'ingrés, en general, hauran d'efectuar-se entre els dies 1 i 30 del mes de juny següent a la data de meritació.

De forma transitòria, l'autoliquidació i l'ingrés corresponent a 2017, 2018 i 2019 s'hauran de fer entre l'1 d'octubre i el 30 de novembre de 2019, sense que aquesta norma estableixi una forma especial d'ajornament o fraccionament.

*BOU & ASSOCIATS*