

SUMARI

- 1. MODIFICACIÓ DEL PLA GENERAL DE COMPTABILITAT**
S'ha modificat el Pla General de Comptabilitat; el PGC de mitjanes empreses; les Normes de Consolidació; i les Normes d'Adaptació del PGC a les entitats sense finalitats lucratives.
- 2. RESOLUCIÓ DE L'ICAC SOBRE NOUS CRITERIS COMPTABLES PER AL RECONeixEMENT D'INGRESSOS PEL LLIURAMENT DE BÉNS I LA PRESTACIÓ DE SERVEIS**
Amb efectes per als comptes anuals d'exercicis iniciats a partir de l'1-1-2021 es desenvolupa la modificació del PGC sobre ingressos per vendes i prestació de serveis i la informació a incloure en la memòria sobre aquestes transaccions. Així mateix s'incorporen nous criteris per al càlcul de la xifra anual de negocis.
- 3. SANCIONS PER NO DIPOSITAR ELS COMPTES ANUALS EN EL REGISTRE MERCANTIL**
Amb la publicació del nou Reglament de la Llei d'Auditoria de comptes es reforça el règim sancionador de l'incompliment de l'obligació de dipòsit de comptes.
- 4. DIRECTRIUS DEL PLA ANUAL DE CONTROL TRIBUTARI**
Mitjançant Resolució de 19 de gener de 2021, de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, s'aproven les directrius generals del Pla Anual de Control Tributari i Duaner de 2021.
- 5. COMPENSACIÓ DE BASES IMPOSABLES NEGATIVES EN LA RECTIFICACIÓ D'UNA AUTOLIQUIDACIÓ**
L'AN considera que és indiferent si la compensació de bases imposables negatives en l'IS és o no una opció tributària i admet rectificació d'una autoliquidació.
- 6. EL TRIBUNAL SUPREM CONFIRMA LA DEDUÏBILITAT DELS INTERESSOS DE DEMORA EN L'IMPOST DE SOCIETATS AL NO TENIR AQUESTS CARÀCTER PUNITIU O SANCIONADOR**
El Tribunal Suprem, en la seva sentència de 8 de febrer de 2021, resol que a l'efecte de l'Impost de Societats, els interessos de demora, siguin els que s'exigeixin en la liquidació practicada en un procediment de comprovació, siguin els reportats per la suspensió de l'execució de l'acte administratiu impugnat, tenen la consideració de despesa fiscalment deduïble, en contra del sostingut per l'Administració Tributària i l'òrgan administratiu revisor.

1. MODIFICACIÓ DEL PLA GENERAL DE COMPTABILITAT

El passat 30 de gener del 2021 es va publicar el RD 1/2021, de 12 de gener, pel qual es modifica el Pla General de Comptabilitat; el PGC de mitjanes empreses; les Normes de Consolidació; i les normes d'Adaptació del PGC a les entitats sense finalitats lucratives.

En aquesta publicació es transposen certes normatives internacionals que provoquen alguns canvis en el nostre marc comptable a partir de 2021.

A continuació, detallarem de forma resumida alguns d'ells, havent de recordar que les modificacions en matèria d'instruments financers i reconeixement d'ingressos no seran aplicable al Pla General de Comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses.

Així com altres novetats ja comentades com són la Resolució de 5 de març de 2019, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es desenvolupen els criteris de

presentació dels instruments financers i altres aspectes comptables relacionats amb la regulació mercantil de les societats de capital.

Així mateix, assenyalar que s'ha publicat en el B.O.E. núm. 38 de 13 de febrer 2021 la Resolució de l'ICAC per la qual es dicten les normes de registre, valoració i elaboració dels comptes anuals per al reconeixement d'ingressos pel lliurament de béns i la prestació de serveis.

NOVETATS MÉS DESTACABLES DEL NOU PLA GENERAL DE COMPTABILITAT

Valor raonable

S'incorpora la NIIF 13 "**Mesurament del valor raonable**", on s'especifica que el valor raonable s'entén **com un preu de sortida** d'un actiu i passiu i no com un preu d'entrada.

La NIIF defineix el **valor raonable** com:

El preu que seria rebut per vendre un actiu o pagat per transferir un passiu en una transacció ordenada entre participants del mercat en la data del mesurament.

El PGC inclou explícitament el fet que el valor raonable **s'estima per a una determinada data** i, pel fet que les condicions de mercat poden variar amb el temps, aquest valor podria ser inadequat per a una altra data; havent-se de tenir en compte l'estat de conservació i ubicació, les restriccions sobre la venda o l'ús de l'actiu, etc. de cara a aquesta valoració.

També s'inclou la necessitat d'establir unes jerarquies en les variables utilitzades en la determinació del valor raonable segons s'emprin unes referències o unes altres.

Criteris de classificació i valoració dels actius i passius financers

La normativa espanyola s'adapta parcialment als criteris de classificació d'actius financers de la NIIF 9 Instruments financers, **introduint alguns canvis**:

La reducció de les categories d'actius financers de les sis anteriors a les quatre actuals:

- Actius a cost amortitzat.
- Actius a valor raonable amb canvis en el Compte d'Explotació.
- Actius financers a cost.
- Actius financers a valor raonable amb canvis en el Patrimoni Net.

El canvi més important, és la **desaparició de la categoria d'"Actius financers disponibles per a la venda"** (valorats al valor raonable però amb canvis en el Patrimoni Net), aquesta categoria es reclassificarà en la nova cartera d'"Actius Financers a valor raonable amb canvis en el compte de pèrdues i guanys", en traspasar aquests actius d'una cartera a una altra, els ajustos per canvis de valor acumulats en el patrimoni net relacionats amb actius financers disponibles per a la venda seran reclassificats a l'inici de l'exercici d'aplicació de la reforma a reserves.

En el cas dels **passius financers** s'han vist reduïts a aquestes categories:

- Passius a cost amortitzat.
- Passius a valor raonable amb canvis en el compte de PiG.
- Mètode de registre de la deterioració.

Es manté el model de deterioració de valor basat en pèrdues incorregudes i no esperades. Les deterioracions de valor dels instruments de patrimoni valorats a cost, que no siguin inversions en empreses del grup, multigrup i associades, són reversibles, quan anteriorment no ho eren. D'altra banda, es manté el model de deterioració de valor dels actius financers disponibles per a la venda, per als actius financers valorats a valor raonable amb canvis en patrimoni net.

Instruments financers híbrids

Els instruments financers híbrids **deixen d'identificar-se de manera separada del seu contracte principal i es valoraran segons aquest contracte.** En aquest cas les cobertures comptables experimenten una major flexibilitat de requisits a complir, incrementant-se els possibles instruments de cobertura, diferents dels derivats i les partides cobertes, suprimint-se els llinars d'anàlisi quantitativa sobre l'eficàcia retroactiva de la

cobertura. Deixant aquests aspectes al marge, ni la tipologia de les cobertures ni el seu tractament comptable han estat modificats.

Existències

Les Societats que comercialitzin **amb matèries primeres cotitzades** podran valorar les seves existències al valor raonable menys costos de venda, amb canvis en el compte de pèrdues i guanys, sempre que amb això s'elimini o redueixi de manera significativa una asimetria comptable que sorgiria en un altre cas per no reconèixer aquests actius a valor raonable.

Ingressos per vendes i serveis

S'introdueix el principi bàsic que consisteix a **reconèixer els ingressos quan es produeixi la transferència del control dels béns o serveis compromesos amb el client i per l'import que s'espera rebre d'aquest últim, a partir d'un procediment de reconeixement que inclou 5 etapes:**

1. Identificar l'existència del contracte o contractes.
2. Identificar les obligacions compromeses amb el client.
3. Determinar el preu de la transacció.
4. Assignar el preu de la transacció a les obligacions compromeses.
5. Reconèixer l'ingrés quan o a mesura que es produeix la transferència de les obligacions compromeses.

Es desenvolupa el criteri de reconeixement i valoració del preu de la transacció quan aquesta té un component variable i no fix:

- L'ingrés es reconeix quan és altament probable que no es vagi a produir una reversió significativa d'ingressos.
- Per a llicències de propietat intel·lectual, industrial i similars, s'aplica la limitació del reconeixement d'ingressos al moment posterior d'entre l'ús o venda posterior o la satisfacció de l'obligació.

Es manté el criteri vigent per a comptabilitzar les permutes, de manera que l'intercanvi d'elements homogenis entre entitats no implica el reconeixement d'ingressos. D'igual forma, es requereix reconèixer ingressos quan es rep en contraprestació serveis que representen despeses per a l'empresa.

Cobertures

Les empreses poden optar per mantenir la comptabilitat de cobertures del Pla General de Comptabilitat vigent o aplicar la nova comptabilitat de cobertures. Si l'empresa opta per aquesta política comptable, l'aplicarà a totes les seves relacions de cobertura. **La nova norma de cobertures s'incorpora com a política de gestió de riscos de l'empresa** introduint canvis substancials.

Aplicació de manera retroactiva amb dades comparatives

La data de primera aplicació serà el començament del primer exercici que s'iniciï **a partir de l'1 de gener de 2021**. Els comptes anuals individuals i consolidats corresponents al primer exercici que s'iniciï a partir de l'1 de gener de 2021 es presentaran incloent informació comparativa, però l'empresa **no està obligada a expressar de nou la informació comparativa de l'exercici anterior**.

L'aplicació de la norma, en general, és retroactiva, de conformitat amb el que es disposa en la norma de registre i valoració 22^a, canvis en criteris comptables, errors i estimacions comptables del Pla General de Comptabilitat. **Les diferències de valoració que sorgeixin en la data de primera aplicació es reconeixeran en una partida de reserves**. En la formulació dels comptes anuals del primer exercici s'haurà de presentar incloent informació comparativa, però l'empresa no estarà obligada a expressar de nou la informació comparativa de l'exercici anterior, encara que s'haurà d'incorporar informació suficient per a la comprensió de les variacions en la nota de "Bases de presentació dels comptes anuals".

No obstant això, l'aplicació de la comptabilitat de cobertures és prospectiva, els criteris de classificació d'instruments financers es poden aplicar prospectivament i els criteris d'ingressos per vendes i prestació de serveis es poden aplicar de manera prospectiva als contractes iniciats a partir de l'1 de gener de 2021.

Informació sobre els honoraris d'auditoria

A nivell de CCAA Individuals hem d'informar dels honoraris dels auditors desglossats pels honoraris percebuts per la prestació de servei d'auditoria i altres serveis diferents, **introduint com a novetat la informació dels serveis fiscals que pogués realitzar la Societat o qualsevol entitat pertanyent a la xarxa de la signatura auditora d'acord la normativa aplicable**. El mateix punt haurà d'aportar-se a nivell consolidat.

Qui es pot acollir al Pla General de Comptabilitat de Petites i Mitjanes Empreses als quals no li són aplicable els punts sobre instruments financers o el reconeixement d'ingressos

Qualsevol entitat **durant dos exercicis consecutius** que reuneixin, a la data de tancament de cadascun d'ells, almenys dues de les circumstàncies següents:

1. Que el total de les partides de l'actiu no superi els quatre milions d'€.
2. Que l'import net de la seva xifra anual de negocis no superi els vuit milions d'€.
3. Que el nombre mitjà de treballadors emprats durant l'exercici no sigui superior a cinquanta.

2. RESOLUCIÓ DE L'ICAC SOBRE NOUS CRITERIS COMPTABLES PER AL RECONeixEMENT D'INGRESSOS PEL LLIURAMENT DE BÉNS I LA PRESTACIÓ DE SERVEIS

*L'ICAC en la seva Resolució del passat 10 de febrer, publicada en el BOE del dia 13 de febrer, desenvolupa la modificació del PGC sobre **ingressos per vendes i prestació de serveis i la informació a incloure en la memòria sobre aquestes transaccions, incorporant així mateix nous criteris per al càlcul de la xifra anual de negocis**. Aquestes modificacions ja tindran efectes per als comptes anuals dels exercicis iniciats a partir de l'1-1-2021.*

Vegem quins són els aspectes més rellevants que tindran especial importància atès que la base imposable de l'Impost de Societats en el règim en estimació directa es determina partint del resultat comptable perquè aquesta regulació incideix en la seva determinació en concretar el moment en el qual han de reconèixer-se comptablement els ingressos.

Així mateix, el càlcul de l'import net de la xifra de negocis té transcendència en el càlcul de l'Impost de Societats a l'hora d'aplicar incentius fiscals, com el règim especial de les empreses de reduïda dimensió.

Comptabilització dels ingressos

La comptabilització dels ingressos es produeix quan l'empresa transfereix el control dels béns o serveis als clients per l'import que reflecteixi la contraprestació a la qual esperi tenir dret l'empresa. Per a això cal realitzar el recorregut de **cinc etapes successives** establert en la modificació del PGC; identificar el contracte amb el client; identificar les obligacions a complir en el contracte; determinar el preu o import de la transacció; assignar el preu o import de la transacció a les obligacions a complir; i reconèixer l'ingrés per activitats ordinàries a mesura que l'empresa compleix una obligació compromesa.

A aquest efecte **s'estableixen les regles que permeten identificar el contracte** incloses les pautes en matèria de combinació i modificació de contractes. Així mateix, s'estableixen els requisits que han de considerar-se per a jutjar **quan es produeix la meritació de l'ingrés** i, en particular, per a determinar si l'ingrés es reconeix en un sol moment o al llarg del temps, en funció del percentatge de realització de l'activitat.

Regles de valoració dels ingressos

S'estableixen les regles de valoració dels ingressos, **definint el preu de la transacció i la contraprestació variable** (diferents descomptes), especificant que en la quantificació de l'ingrés cal analitzar el **component financer** del contracte, i concretant el criteri a seguir per a reconèixer la contraprestació diferent de l'efectiu.

Casos particulars: Els **costos incrementals** de l'obtenció o adquisició d'un contracte, els **costos derivats del compliment d'un contracte**, les operacions en les quals l'empresa concedeix al client un **dret de devolució** del producte venut amb reintegrament del preu cobrat, les **garanties lliurades per l'empresa als seus clients**, les quantitats rebudes per compte de tercers, les opcions del client sobre béns i **serveis addicionals** i la cessió de llicències.

Càlcul de l'import net de la xifra de negocis

En relació amb el càlcul de l'import net de la xifra de negocis, han de tenir-se en compte les següents consideracions:

Concepte: L'import net de la xifra de negocis es determina deduïnt de l'import de la contraprestació per la transferència dels béns o serveis compromesos amb els clients o altres ingressos corresponents a les activitats ordinàries de l'empresa, l'import de qualsevol descompte, devolució, reducció en el preu, incentiu o dret lliurat al client (per exemple) vals, punts de descompte o cupons), així com l'IVA i altres impostos directament relacionats amb aquests, que hagin de ser objecte de repercussió.

Components positius de la xifra de negocis: S'inclouen l'import de la contraprestació a la qual l'empresa espera tenir dret a canvi de la transferència dels béns i serveis compromesos derivats de contractes amb clients, així com altres ingressos no derivats de contractes amb clients que constitueixin l'activitat o activitats ordinàries de l'empresa.

S'entén per activitat ordinària aquella que realitza l'empresa regularment i per la qual obté ingressos de caràcter periòdic.

Components negatius de la xifra de negocis: De l'import obtingut conforme al qual es preveu en l'apartat anterior, s'han de deduir en tot cas les següents partides:

- Els imports de les devolucions de vendes.
- Els ràpel sobre vendes o prestacions de serveis.
- Els descomptes comercials que s'efectuïn en els ingressos objecte de còmput en la xifra anual de negocis.
- Els descomptes per ràpid pagament concedits fora de factura.

Conceptes exclosos de la xifra de negocis:

Són els següents:

- a. Les unitats de productes per a la venda consumits per la pròpia empresa, i els treballs realitzats per a si mateixa.
- b. Les subvencions. No obstant això, quan s'atorguin en funció d'unitats de producte venudes i formi part del preu de venda dels béns i serveis, el seu import està integrat en la xifra de vendes o prestacions de serveis a les quals afecta, per la qual cosa es computa en l'import net de la xifra anual de negocis.
- c. Quan existeixi un component de finançament significatiu en el contracte, els ingressos per interessos reconeguts.
- d. L'IVA.
- e. L'import dels impostos especials quan el subjecte passiu vingui obligat legalment a repercutir a un tercer aquests impostos.

Operacions específiques: Es mantenen en termes similars els criteris establerts en relació amb els comptes en participació, negocis en comú i activitats en règim de dipòsit.

S'incorporen nous criteris en relació amb les **permutes, agents i societats hòlding**.

Exercicis inferiors a l'any: L'import net de la xifra anual de negocis és l'obtingut durant el període que abasti aquest exercici. Quan l'exercici és inferior a dotze mesos s'ha d'eleva a l'any l'import net de la xifra de negocis de l'empresa per a determinar la facultat d'elaborar balanç i memòria en models abreujats.

3. SANCIONS PER NO DIPOSITAR ELS COMPTES ANUALS EN EL REGISTRE MERCANTIL

L'obligació de presentar Comptes Anuals en el Registre Mercantil subsisteix mentre la societat no s'hagi dissolt amb presentació de l'escriptura de dissolució en el Registre. La sanció per no complir amb el dipòsit es contempla en l'article 283 del text refós de la Llei de Societats de Capital.

En el nou Reglament de la Llei d'Auditoria de Comptes, aprovat pel Reial decret 2/2021, de 12 de gener, publicat en el B.O.E. del dia 30 de gener, contempla en la seva Disposició Addicional Onzena "un reforç" a aquest règim sancionador de l'incompliment de l'obligació de dipòsit de comptes.

Així, l'avantdit règim sancionador determina que el termini total per a resoldre i notificar la resolució en el procediment sancionador regulat en l'article 283 del text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, **serà de sis mesos a comptar des de l'adopció pel President de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes de l'acord d'incoació**, sense perjudici de la suspensió del procediment i de la possible ampliació d'aquest termini total i dels parcials previstos per als diferents tràmits del procediment, segons el que s'estableix en els articles 22, 23 i 32 de la Llei 39/2015, d'1 d'octubre.

Els criteris per a determinar l'import de la sanció, de conformitat amb els límits establerts en l'article 283 del text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, seran els següents:

- La sanció serà **del 0,5 per mil de l'import total de les partides d'actiu, més el 0,5 per mil de la xifra de vendes de l'entitat inclosa en l'última declaració presentada davant l'Administració Tributària**, l'original de la qual haurà d'aportar-se en la tramitació del procediment.
- En cas de no aportar la declaració tributària citada en la lletra anterior, **la sanció s'establirà en el 2% del capital social** segons les dades que consten en el Registre Mercantil.
- En cas que s'aporti la declaració tributària, i el resultat d'aplicar els esmentats percentatges a la suma de les partides de l'actiu i vendes fos major que el 2% del capital social, es quantificarà **la sanció en aquest últim reduït en un 10%**.

4. DIRECTRIUS DEL PLA ANUAL DE CONTROL TRIBUTARI

Mitjançant Resolució de 19 de gener de 2021, de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, s'aproven les directrius generals del Pla Anual de Control Tributari i Duaner de 2021.

Relacionem seguidament els aspectes més significatius d'aquest pla.

A manera de síntesi:

- S'extremarà el control sobre les plataformes de comerç electrònic en paral·lel a la implementació en el 2021 de les noves regles europees d'IVA sobre la matèria.
- Continuaran les actuacions en locals de negoci com a element irrenunciable de control, conjugant els drets del contribuent amb les facultats inspectores.
- L'àrea de Recaptació farà un control especial de les titularitats 'de conveniència' dels terminals punt de venda per a lluitar contra la col·locació dels TPV a nom de tercers a fi d'eludir embargaments.
- En l'àmbit de la lluita contra el narcotràfic i el contraban s'impulsarà la intel·ligència artificial per a l'anàlisi patrimonial i les recerques de blanqueig.

- Una nova eina informàtica permetrà predir determinats errors en la declaració de Renda i avisar d'aquests possibles errors als contribuents que decideixin modificar certes caselles precumplimentades de l'esborrany.

L'impacte de la crisi sanitària

Les directrius del Pla de Control tenen en compte l'impacte de la crisi sanitària sobre la planificació de l'Agència en el 2020 i, possiblement, també 2021. Així, es planteja la consolidació i modulació de línies d'actuació que l'any passat van poder resultar afectades per la pandèmia, cas del **pla de visites presencials**.

També es prioritzarà el control dels riscos fiscals d'aquells contribuents que **menys s'hagin vist afectats pels efectes econòmics de la COVID-19**, lògicament mantenint un nivell general de control adequat, donada la necessitat de combinar l'atenció a les situacions de falta de liquiditat amb l'obligació de comprovar exercicis anteriors a la crisi dins del període de prescripció.

D'igual forma, l'increment de bases imposables negatives pendents de compensar justifica doblement la continuació del **pla especial de revisió de bases pendents** iniciat l'any passat. La pandèmia també ha incidit sobre múltiples aspectes de l'operativa empresarial que les directrius del Pla de Control prenen en consideració. Entre ells, es pot destacar el seu impacte sobre els preus de transferència (intragrup) de les multinacionals, o l'efecte que les restriccions a la mobilitat han tingut en els hàbits de consum, generant un fort repunt del **comerç per internet**. Tot això té les seves implicacions a l'efecte del control tributari, que seran convenientment analitzades des de l'Agència Tributària.

Aflorament de patrimonis 'deslocalitzats'

Dins de l'àmbit de l'anàlisi patrimonial, continuaran les labors de control sobre grans fortunes impulsat per la Unitat Central de Coordinació del Control de Patrimonis Rellevants de l'Oficina Nacional de Recerca del Fraude, però enguany s'estableix també una línia específica de control a partir d'**eines de "Big Data" sobre contribuents amb patrimonis rellevants que 'deslocalitzen' la seva residència**, fingint que es troba a l'estranger quan l'Agència Tributària entén que realment resideixen a Espanya.

Fiscalitat internacional

En el terreny de la fiscalitat internacional, en el present any es completarà el desenvolupament del nou sistema automatitzat d'anàlisi de riscos en matèria de **preus de transferència**, una anàlisi que es veurà també reforçat per la informació sobre mecanismes transfronterers de planificació fiscal potencialment agressiva (Directiva 'DAC6'). Al seu torn, es mantindrà el paper dinamitzador d'inspeccions per part de l'Oficina Nacional de Fiscalitat Internacional, l'ONFI, i **en aquest 2021 es realitzarà una campanya específica per a verificar l'adequat compliment de les obligacions d'informació sobre operacions vinculades**. També es mantindrà el focus en la identificació d'estructures i pautes de comportament que es beneficiïn indegudament de la baixa fiscalitat dels **paradisos fiscals** i règims preferencials, i que puguin ser o siguin replicades o estandarditzades per a l'ús per part d'una pluralitat de contribuents.

Lluita contra l'economia submergida

Dins de les actuacions a realitzar en el marc de la lluita contra l'economia submergida, i com a element irrenunciable del control fiscal, es continuaran desenvolupant les habituals **actuacions en locals de negoci dels obligats tributaris per als supòsits en què els indicis d'incompliment es presentin amb una major claredat**, tenint en compte tant les regles legals i reglamentàries vigents, com la seva interpretació pels òrgans judicials, i conjugant d'una forma equilibrada els drets dels contribuents amb les facultats inspectores.

D'igual forma, continuarà parant-se esment prioritari a l'ús **d'equips i programes informàtics que permeten i faciliten l'alteració dels registres comptables de tota mena**, i es plantejarà un treball conjunt amb associacions d'empreses especialitzades en el desenvolupament o comercialització de programari de gestió, com a manera d'evitar que es desenvolupin, difonguin, comercialitzin, descarreguin o usin en l'àmbit empresarial sistemes que permetin la supressió de vendes.

El comerç electrònic

En relació amb el comerç en línia, l'Agència intensificarà el seu control, tant des de la perspectiva de la tributació directa com de la indirecta, realitzant una aproximació cooperativa, quan sigui possible, per a determinar la forma més adequada d'accedir a la informació necessària de les plataformes de comerç electrònic o, en cas de no ser possible, fent valer les obligacions generals d'informació legalment previstes i el règim sancionador per incompliment.

Lluita contra el narcotràfic i el contraban

En l'àmbit de la lluita contra el tràfic de drogues i altres il·lícits, s'impulsarà la implantació de tecnologies avançades basades en intel·ligència artificial, "Big Data" i mineria de dades per a reforçar les recerques del Servei de Vigilància Duanera de l'Agència Tributària en matèria d'anàlisi patrimonial i blanqueig de capitals.

Frau en la fase recaptatòria

Juntament amb prioritats ja habituals en l'àmbit del control en fase recaptatòria, com la vigilància patrimonial dels **deutors condemnats per delictes**, o l'assumpció de mesures cautelars per a evitar buidaments patrimonials. En el present any les labors de recerca que donen lloc a derivacions de responsabilitat a tercers es veuran reforçades amb un **control especial de les titularitats 'de conveniència' dels terminals punt de venda; és a dir, d'aquells supòsits en què els TPV es col·loquen sota la titularitat d'una persona diferent del deutor, ocultant-li per a evitar les actuacions d'embargament.**

Impuls en l'assistència: predir errors en la Renda

En la línia marcada pel Pla Estratègic de l'Agència d'introduir millores en el compliment tributari a través de l'assistència i la prevenció, el Pla Anual de Control introdueix una novetat de rellevància en l'àmbit de l'IRPF que, previsiblement, es podrà posar ja en marxa en la pròxima Campanya de Renda: **la creació d'una eina per a predir errors en la declaració i advertir d'ells al contribuent.**

D'igual forma, **s'estendrà l'abast de l'esborrany d'IVA a més col·lectius, es reforçaran els assistents d'IVA en funcionament i es crearan noves eines d'assistència censal**, al mateix temps que, en l'àmbit de Recaptació, s'impulsarà un sistema telemàtic d'assistència en el pagament al contribuent.

5. COMPENSACIÓ DE BASES IMPOSABLES NEGATIVES EN LA RECTIFICACIÓ D'UNA AUTOLIQUIDACIÓ

L'Audiència Nacional considera que és indiferent si la compensació de bases imposables negatives en l'Impost de Societats és o no una opció tributària, en els termes previstos en l'art.119.3 LGT, per la senzilla raó que aquest precepte no és aplicable en el cas de rectificació de les autoliquidacions.

L'Audiència Nacional, en la seva **Sentència d'11 de desembre de 2020**, considera que cal diferenciar entre declaració i autoliquidació. La primera és a la qual es refereix l'art. 119 de la LGT, mentre que a la segona li és aplicable l'art. 120 LGT. Per això, el Tribunal entén que: "A la declaració li resulta aplicable el règim jurídic disciplinat en aquest art. 119 LGT, i, per tant, la limitació prevista en l'art. 119.3 LGT. No obstant això, **a l'autoliquidació no li resulta aplicable la limitació de l'art. 119.3 LGT, perquè té un altre règim jurídic, contemplat en l'art. 120 LGT**, en el qual es possibilita la rectificació d'una autoliquidació quan un obligat tributari consideri que una autoliquidació ha perjudicat de qualsevol manera els seus interessos legítims, d'acord amb el procediment que es reguli reglamentàriament, en el qual no es contempla la limitació temporal prevista en l'art. 119.3 LGT.

Resulta, per tant, indiferent si la compensació de Bases Imposables Negatives (BINS), és o no una opció tributària, en els termes previstos en l'art. 119.3 LGT, per la senzilla raó que **aquest precepte no és aplicable en el cas de rectificació de les autoliquidacions.**

L'entitat recurrent va sol·licitar la rectificació de la seva autoliquidació de l'Impost de Societats (IS) de l'exercici 2011, atès que havia consignat unes BINS, corresponents als exercicis 2001 i 2002, inferiors a les que tenia dret a aplicar, atès que les BINS pendents de compensació procedents de l'IS 2001 suposaven un import de 468.240.07€, i només va compensar en l'IS 2011 244.246,84€; i les procedents de l'IS 2002, ascendien a un import de 478.283,51€, i no va compensar cap quantitat.

6. EL TRIBUNAL SUPREM CONFIRMA LA DEDUÏBILITAT DELS INTERESSOS DE DEMORA EN L'IMPOST DE SOCIETATS AL NO TENIR AQUESTS CARÀCTER PUNITIU O SANCIONADOR

El Tribunal Suprem, en la seva **Sentència de 8 de febrer de 2021**, recurs núm. 3071/2019, resol que els interessos de demora estan correlacionats amb els ingressos, perquè estan connectats amb l'exercici de l'activitat empresarial i, per tant, són deduïbles i així mateix a l'efecte de l'Impost de Societats, els interessos de demora, siguin els que s'exigeixin en la liquidació practicada en un procediment de comprovació, siguin els reportats per la suspensió de l'execució de l'acte administratiu impugnat, **tenen la consideració de despesa fiscalment deduïble, atesa la seva naturalesa jurídica**, amb l'abast i límits establerts en l'art. 20 TRLIS [art. 16 Llei 27/2014 (Llei IS)]. Aquest criteri és contrari al sostingut per l'Administració Tributària i l'òrgan administratiu revisor. L'Administració nega la deduïbilitat dels interessos de demora sobre la base del principi de correlació entre ingressos i despeses que inspira la regulació de l'Impost de Societats.

Aquesta és la solució a la qüestió plantejada en l'acte de 16 de gener de 2020, recurs núm. 3071/2019. Referent a aquesta, si els interessos tenen o no la consideració de despesa fiscalment deduïble, diversos Tribunals Superiors de Justícia, [Vinya., STSJ d'Aragó de 20 de juliol de 2016, recurs núm. 5/2015, i Castella i Lleó (Seu a Burgos) d'1 de febrer de 2019, recurs núm. 150/2018], han decidit en sentit contrari a la sentència impugnada, això és, que **a l'efecte de l'IS els interessos de demora sí que mereixen la consideració de despesa fiscalment deduïble**. Així doncs havia de determinar el TS si a l'efecte de l'IS, els interessos de demora, tenen o no la consideració de despesa fiscalment deduïble, atesa la seva naturalesa jurídica i amb quin abast i límits.

La Sala resol que a l'efecte de l'Impost de Societats, els interessos de demora, siguin els que s'exigeixin en la liquidació practicada en un procediment de comprovació, siguin els reportats per la suspensió de l'execució de l'acte administratiu impugnat, **tenen la consideració de despesa fiscalment deduïble**, atesa la seva naturalesa jurídica, amb l'abast i límits que s'han exposat en el seu fonament de dret.