

SUMARI

- 1. DIRECTRIUS GENERALS DEL PLA ANUAL DE CONTROL TRIBUTARI 2023**
S'han publicat per a 2023 les directrius generals del Pla anual de Control Tributari i Duaner.
- 2. EL CÀSTIG FISCAL A LES DESPESES DE REPRESENTACIÓ DE LES EMPRESES, EN EL PUNT DE MIRA DEL TRIBUNAL SUPREM**
El Tribunal estudia la norma que impedeix deduir l'IVA en invitacions a menjars, espectacles esportius o esdeveniments corporatius. La normativa, que xoca amb el Dret europeu, contempla una limitació específica per a aquestes deduccions.
- 3. MESURES FISCALS CONTINGUDES EN LA NOVA LLEI DELS MERCATS DE VALORS I DELS SERVEIS D'INVERSIÓ**
Es regula el règim fiscal de les operacions sobre valors, es modifica la deducció per maternitat aplicable en els períodes 2020 a 2022 per a aplicar-la a nous supòsits i es modifiquen les taxes de la Comissió Nacional del Mercat de Valors.
- 4. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL ADMET EL RECURS D'INCONSTITUCIONALITAT CONTRA LA LLEI 38/2022 SOBRE L'IMPOST TEMPORAL DE SOLIDARITAT DE LES GRANS FORTUNES**
El TC admet el recurs d'inconstitucionalitat contra la Llei 38/2022 sobre l'Impost Temporal de Solidaritat de les Grans Fortunes interposat per la Junta d'Andalusia per la seva possible vulneració de l'autonomia financera de les Comunitats Autònomes, així com altres principis constitucionals, com el principi de seguretat jurídica, però denega la suspensió cautelar de la norma impugnada.

1. DIRECTRIUS GENERALS DEL PLA ANUAL DE CONTROL TRIBUTARI 2023

En virtut del mandat establert en l'article 116 de la Llei General Tributària d'elaborar anualment un pla de control tributari, s'ha publicat la Resolució de 6 de febrer de 2023, de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària (BOE de 27 de febrer de 2023), on es publiquen les directrius generals del citat Pla General de Control Tributari i Duaner de 2023.

L'Agència Tributària impulsarà enguany el control sobre ciutadans residents a Espanya que declaren les seves rendes a través de l'Impost sobre la Renda de No Residents, l'IRNR, per a rebaixar artificialment la seva factura fiscal, atès que a més de comptar amb tipus impositius més baixos que en IRPF, d'aquesta forma únicament tributen al nostre país per la renda generada en ell, en lloc d'haver de declarar tota la seva renda mundial.

La iniciativa de reforçar el control d'aquesta variant del frau dels falsos no residents figura en les directrius generals del Pla de Control Tributari 2023 publicades en el Butlletí Oficial de l'Estat, on també s'incideix en la necessitat de mantenir l'activitat de control en els supòsits de simulació de residència en CCAA diferents de la real, així com en l'explotació de la informació disponible sobre titulars reals de societats opaques amb immobles residencials d'alt nivell. D'igual forma, s'executaran plans específics en relació amb la titularitat indirecta d'immobles per part de no residents, a l'efecte de la seva correcta imposició patrimonial.

Foment del compliment voluntari

Al costat de l'habitual desenvolupament de les prioritats que tindrà l'Agència Tributària en el nou any en matèria de control tributari, les directrius del Pla de Control assenyalen com **una de les principals novetats per a 2023 la implantació d'un nou model d'informació i assistència en el qual la majoria dels serveis es prestin en tots els**

canals i el ciutadà decideixi com vol ser atès, segons la mena de servei i els recursos disponibles.

Per a això, es definirà una carta completa dels serveis que presta l'Agència i els canals d'assistència disponibles per a cadascun d'ells. La carta de serveis vindrà acompanyada d'una nova aplicació de cita prèvia en Seu Electrònica que utilitzarà un llenguatge més comprensible i que millora la seva usabilitat.

També es treballarà en la potenciació i millora de l'atenció presencial a les persones majors o persones que puguin veure's afectades per la bretxa digital.

Dins de l'àmbit de la **prevenció del frau** destaca la intenció de continuar reduint el número de no declarants de l'IRPF mitjançant campanyes d'avís durant el període de declaració, o la realització d'un control primerenc a l'entrada de nous contribuents en el cens tributari i, en particular, quan es tracti d'entitats controlades de manera efectiva per contribuents amb conductes tributàries reprotxables del passat, sobre els quals es pretén realitzar un seguiment per a prevenir possibles incompliments tributaris futurs.

Una altra de les novetats projectades per a 2023 és la **revisió de procediments sancionadors**, especialment en aquells casos de presentació d'autoliquidacions sense ingressos fora de termini, que no ocasionen perjudici econòmic a l'Administració Tributària.

Pagaments electrònics i economia digital

Entre les prioritats en matèria de control tributari que recullen les Directrius de 2023, es troba el reforç d'actuacions en relació amb titulars d'activitats econòmiques que fan ús dels denominats 'pagaments virtuals', i específicament amb l'**ús de mètodes electrònics de pagament radicats a l'estranger** a través d'entitats que no participen de les obligacions nacionals de subministrament d'informació financera.

Les directrius també fan una especial referència **a la recerca de l'ús de les monedes virtuals**, atès que, juntament amb els habituals esments a la necessitat de comprovar la seva correcta tributació, enguany se subratlla la intenció de l'Àrea de Recaptació de potenciar les actuacions de localització de criptoactius susceptibles d'embargament.

Al seu torn, el Servei de Vigilància Duanera desenvoluparà un pla de recerca associat a l'ús de criptomonedes en l'àmbit de l'economia digital amb la finalitat de detectar elements patrimonials l'origen dels quals pugui estar vinculat a activitats criminals.

Fiscalitat internacional

La labor de la Delegació Central de Grans Contribuents i les diferents delegacions territorials, amb el suport de l'Oficina Nacional de Fiscalitat Internacional i el seu disseny d'una 'estratègia 360' en matèria de preus de transferència, ha permès intensificar en els últims anys el control sobre els riscos fiscals que es deriven de la incorrecta fixació dels preus de les operacions vinculades en les multinacionals.

El nombre creixent d'actuacions inspectores en aquest àmbit es veurà reforçat amb l'impuls previst de les inspeccions conjuntes amb altres administracions tributàries i complementat amb una cerca del compliment a llarg termini mitjançant la signatura d'acords previs de valoració.

Així mateix, es mantindrà el focus en **la identificació d'estructures i pautes de comportament que es beneficiïn indegudament de la baixa fiscalitat de determinats territoris, règims fiscals o estructures**, i que siguin o puguin ser replicades o estandarditzades per al seu ús per part d'una pluralitat de contribuents.

Lluita contra l'economia submergida

L'Agència Tributària reforçarà al llarg de 2023 el control sobre sectors i models de negoci en els quals s'aprecii **alt risc d'existència d'economia submergida**. Així, s'impulsaran les tradicionals visites o 'pentinats' fiscals en relació amb múltiples sectors, encara que amb un enfocament especial a les activitats relacionades amb la construcció, rehabilitació i reformes d'immobles.

En el marc de la nova normativa **sobre prohibició del programari d'ocultació de vendes**, també es desplegaran plans específics enfocats a la identificació de les eines de

programari de gestió i comptabilitat utilitzades per comerços i empreses, així com a verificar la consistència dels programes informàtics amb la normativa d'aplicació.

Aprofitament indegut de crèdits fiscals

Juntament amb altres actuacions d'atenció preferent que van figurant en les Directrius d'anys anteriors, com aquelles dirigides a evitar l'ús abusiu de la personalitat jurídica per a canalitzar rendes i desviar despeses de persones físiques, o les referides a la comprovació d'entitats instrumentals per a l'emissió de factures irregulars a fer servir per societats operatives. L'Agència incidirà novament en **la comprovació de bases imposables negatives, crèdits fiscals en base o quota pendents de compensar o d'aplicar**.

Destaca l'anàlisi d'estructures com les Agrupacions d'Interès Econòmic en aquells supòsits en què hagin servit com a vehicles per a traslladar i comercialitzar beneficis fiscals a tercers inversors.

Aquesta anàlisi i comprovació s'estendrà als participants o socis de les entitats interposades i especialment s'atindrà la venda en sèrie d'aquestes estructures d'aprofitament de beneficis fiscals, quan s'apartin de la llei, siguin clarament abusives o es basin en pressupostos de fet simulats o artificialment inflats.

En tot cas, l'Agència vetllarà perquè **l'aplicació de les deduccions previstes en l'Impost de Societats estiguin lligades al desenvolupament d'activitats reals dirigides a les finalitats previstes en la norma, així com perquè els imports que s'hagin aplicat com a bases de la deducció es corresponguin amb les despeses efectivament incorregudes en la seva execució**, evitant l'abús en el possible trasllat de beneficis fiscals als finançadors de les activitats que la normativa pretén fomentar.

Noves figures

Les directrius també subratllen que l'Agència Tributària serà l'òrgan encarregat de posar en marxa enguany **els dos nous gravàmens temporals energètics i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit, així com l'Impost Temporal de Solidaritat de les Grans Fortunes**. L'Agència assumirà, per tant, les competències d'exacció, gestió, comprovació i recaptació respecte d'aquests dos gravàmens temporals, malgrat tractar-se d'una prestació patrimonial de caràcter públic no tributari, i exercirà les competències que li són pròpies respecte de l'Impost Temporal de Grans Fortunes.

Recerques conjuntes i Fiscalia Europea

Tant per a l'àrea de trames d'IVA de l'Oficina Nacional de Recerca i Fraus, l'ONIF, com per a les recerques dels fraus més greus en matèria duanera, s'impulsaran totes les possibilitats que ofereix la creació de la Fiscalia Europea, òrgan supranacional penal que està suposant un autèntic avanç en la realització de recerques conjuntes amb altres països de la Unió Europea.

Repressió del contraban i el narcotràfic

En relació amb la prevenció i repressió del contraban, el narcotràfic i el blanqueig de capitals, durant l'any 2023 el Servei de Vigilància Duanera de l'Agència Tributària desenvoluparà actuacions encaminades a la neutralització de les activitats de delinqüència organitzada, actuant de manera integral contra les estructures logístiques, financeres i patrimonials de les xarxes criminals.

Al seu torn, quant a la protecció enfront del **comerç deslleial o il·lícit**, s'exploraran les possibilitats d'aplicació d'eines avançades d'anàlisi de dades per a la detecció del contraban en la paqueteria postal.

Control del frau en fase recaptatòria

Juntament amb l'extensió de l'anàlisi de riscos recaptatoris a noves manifestacions patrimonials, les Directrius de 2023 subratllen la importància del reforç de la cooperació internacional per al cobrament de crèdits tributaris mitjançant una major explotació dels intercanvis d'informació amb altres administracions i el perfeccionament d'eines que permetin realitzar una selecció de deutors amb signes de riquesa en l'exterior, especialment en l'àmbit de la UE.

Al mateix temps, es mantenen prioritats permanents en l'àmbit de Recaptació, com **la presa de mesures cautelars per a evitar buidaments patrimonials, l'adopció de**

derivacions de responsabilitat per a afermar el cobrament efectiu dels deutes, o la vigilància dels deutors condemnats per delictes, i també es potenciarà, especialment en l'àmbit dels grans deutors, la utilització d'eines avançades de tractament i anàlisi de dades per a detectar de manera àgil i eficient patrons de frau recaptatori complex sobre els quals enfocar i dirigir les actuacions.

2. EL CÀSTIG FISCAL A LES DESPESES DE REPRESENTACIÓ DE LES EMPRESES, EN EL PUNT DE MIRA DEL TRIBUNAL SUPREM

El Tribunal Suprem ha admès a tràmit un recurs de cassació sobre la impossibilitat de deduir l'IVA de les despeses que la normativa espanyola denomina "atencions a clients", com ara les invitacions a menjars, espectacles o esdeveniments corporatius.

L'assumpte controvertit que estudiarà el Tribunal Suprem està recollit en l'article 96 de la Llei de l'IVA. Aquest precepte estableix que **no podran ser objecte de deducció, en cap proporció, les quotes suportades a conseqüència de l'adquisició, fins i tot per autoconsum, importació, arrendament, transformació, reparació, manteniment o utilització dels béns i serveis com els espectacles i serveis de caràcter recreatiu. Tampoc poden deduir-se els béns o serveis destinats a atencions a clients, assalariats o a terceres persones**. No obstant això, aquestes accions són alguns exemples quotidians de les despeses de representació que diàriament efectuen milers d'empreses i professionals a Espanya per a estrènyer vincles amb els seus clients. La impossibilitat de deduir l'IVA incrementa el cost d'aquesta mena d'accions de promoció per a empreses i professionals.

L'acte del Suprem, obre una nova porta a suspendre aquesta normativa, malgrat que el mateix Tribunal s'ha pronunciat en diverses ocasions **a favor de la compatibilitat d'aquest càstig fiscal amb el Dret de la Unió Europea** i aquesta qüestió semblava estar definitivament resolta. No obstant això, ara reconeix que no s'ha pronunciat encara sobre la rellevància de la data d'entrada en vigor i aplicació efectiva de les restriccions al dret a la deduïbilitat de l'IVA.

Els magistrats analitzaran la coneguda com a clàusula Standstill o de congelació. Amb caràcter general, la Directiva Europea de l'IVA disposa que és deduïble tota quota d'IVA que se suporti en l'adquisició de béns i serveis que s'utilitzin amb finalitats empresarials, no sent deduïbles únicament aquelles que no tinguin un caràcter estrictament professional. No obstant això, la clàusula Standstill permet que els Estats membres mantinguin restriccions absolutes i incondicionades al dret a la deducció de l'IVA -com la que existeix a Espanya per a les "atencions a clients"-, sempre que aquestes restriccions estiguessin vigents en aquest Estat membre amb anterioritat a la seva adhesió a la Unió Europea.

Segons el parer del Tribunal Suprem és ara oportú plantejar "si una normativa nacional que introdueix restriccions al dret a la deducció de l'IVA amb efectes simultanis, és a dir, en la mateixa data a la seva adhesió a la Unió Europea, quedaria o no enervada per l'aplicació de la clàusula Standstill". Segons reconeix el Suprem, és exactament el que esdevé en l'ordenament espanyol, la primera Llei del qual d'IVA, la 30/1985, de 2 d'agost, va introduir la restricció a la deducció de les quotes d'IVA suportades per atencions a clients amb efectes des de l'1 de gener de 1986 (disposició final primera), coincidint precisament amb l'entrada en vigor del Tractat d'Adhesió d'Espanya a la Comunitat Econòmica Europea.

3. MESURES FISCALS CONTINGUDES EN LA NOVA LLEI DELS MERCATS DE VALORS I DELS SERVEIS D'INVERSIÓ

S'ha publicat en el BOE del 18 de març de 2023 la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Serveis d'Inversió, la qual entra en vigor, excepte alguna excepció, el 7 d'abril de 2023.

Aquesta nova Llei deroga expressament aquelles disposicions el contingut de les quals és objecte de regulació per ella, com són el mateix Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors; el Reial decret llei 21/2017, de 29 de desembre, de mesures urgents per a l'adaptació del dret espanyol

a la normativa de la Unió Europea en matèria del mercat de valors, i el Reial decret llei 14/2018, de 28 de setembre, pel qual es modifica el text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

En l'àmbit tributari, tres són les mesures que es contenen: règim fiscal de les operacions sobre valors, modificació de la deducció per maternitat i de les taxes de la Comissió Nacional del Mercat de Valors.

A continuació, resumim aquestes mesures:

I. Règim fiscal de les operacions sobre valors

Es troba regulat en el seu títol X, articles 338 a 340. **El seu contingut no varia respecte a la seva regulació anterior i que ara es deroga** (Títol IX, articles 314 a 316, del Reial decret legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors).

II. Modificació de la deducció per maternitat aplicable en els períodes 2020 a 2022 per a aplicar-la a nous supòsits

Es modifica la deducció per maternitat per a les dones que durant els anys 2020 a 2022 van sofrir la crisi sanitària i econòmica i van passar a trobar-se en situació legal de desocupació a conseqüència d'haver quedat suspès el contracte de treball o trobar-se en un període d'inactivitat productiva de les treballadores fixes-discontínues, així com les treballadores per compte propi perceptores d'una prestació per cessament d'activitat a conseqüència de la suspensió de l'activitat econòmica desenvolupada.

Fins ara la deducció per maternitat, segons l'article 81 de la Llei de l'IRPF, era un benefici fiscal per a les dones amb fills menors de 3 anys que realitzen una activitat per compte propi o aliè, per la qual cosa han d'estar donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

Amb la norma aprovada, es modifica la Llei de l'IRPF, per a incorporar en la seva disposició addicional trentena vuitena (aplicació de determinats incentius fiscals) un apartat que, a l'efecte de la deducció per maternitat corresponent als períodes impositius 2020, 2021 i 2022, estableix que s'entén que continuen realitzant una activitat per compte propi o d'altri per la qual estan donades d'alta en la Seguretat Social o mutualitat les dones que a partir d'1 de gener de 2020, es trobin en:

- **Situació legal de desocupació** a conseqüència d'haver quedat suspès el contracte de treball.
- **Període d'inactivitat productiva** de les treballadores fixes-discontínues.
- **Cessament d'activitat (treballadores per compte propi)** a conseqüència de la suspensió de l'activitat econòmica desenvolupada.

A les dones que es trobin en aquesta situació se'ls permet aplicar la deducció per maternitat pels mesos en què continuïn en la mateixa i es donin la resta dels requisits establerts en l'esmentat article 81 de la LIRPF en la seva redacció vigent en el moment de la meritació de l'Impost.

Aquesta deducció, corresponent als mesos de 2020 i 2021 **es practicarà en la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici 2022** i serà l'Ordre que aprovi els models de declaració de l'IRPF i de l'IP de l'exercici 2022 la que establirà la manera d'aplicar-la.

Es precisa també que els imports s'entenen aplicats en el supòsit d'haver-se practicat la deducció de manera efectiva i no haver regularitzat.

Límit: la deducció així aplicada per a cadascun d'aquests exercicis no podrà excedir juntament amb els pagaments o deduccions practicades en aquest any de l'import previst en l'apartat 1 de l'article 81 de la LIRPF per a cada any (1.200€ anuals per cada fill menor de 3 anys).

III. Modificació de les taxes de la Comissió Nacional del Mercat de Valors

S'introdueixen **modificacions en la Llei 16/2014**, de 30 de setembre, per la qual es regulen les taxes de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, per a **eliminar la taxa aplicable a la verificació dels requisits d'admissió a negociació de valors no participatius**, i incloure en les empreses d'assessorament financer nacionals dins de l'àmbit d'imposició d'algunes de les taxes establertes en la Llei.

4. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL ADMET EL RECURS D'INCONSTITUCIONALITAT CONTRA LA LLEI 38/2022 SOBRE L'IMPOST TEMPORAL DE SOLIDARITAT DE LES GRANS FORTUNES

El Tribunal Constitucional ha admès a tràmit el recurs d'inconstitucionalitat promogut pel Consell de Govern d'Andalusia contra l'article 3 de la Llei 38/2022, de 27 de desembre, per a l'establiment de gravàmens temporals energètic i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit i per la qual es crea l'**Impost Temporal de Solidaritat de les Grans Fortunes**, i es modifiquen determinades normes tributàries. En canvi, el Tribunal, en aplicació de la seva doctrina, **ha denegat la petició de suspensió cautelar de la norma impugnada**.

El motiu que subjau en aquest recurs és que l'establiment d'aquest gravamen podria suposar una vulneració de l'autonomia financera de les Comunitats Autònomes i del bloc de la constitucionalitat en matèria de tributs cedits, així com la infracció del dret de representació política (Article 23.2 CE), del principi de lleialtat constitucional i institucional (Article 2.1.g de la Llei orgànica 8/1980 de Finançament de les Comunitats Autònomes) i del principi de seguretat jurídica.

BOU & ASSOCIATS

