

SUMARI

- 1. MODIFICAT EL REGLAMENT DE L'IRPF EN MATÈRIA DE RETENCIONS I INGRESSOS A COMPTE SOBRE RENDIMENTS DEL TREBALL**
El Reial decret 142/2024, de 6 de febrer (BOE de 7 de febrer, en vigor i amb efectes a partir del 8 de febrer), modifica el Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.
- 2. DEDUÏBILITAT DE L'IVA DELS VEHICLES D'ÚS MIXT CEDITS ALS EMPLEATS**
El Tribunal Suprem es pronuncia quan una entitat cedeix l'ús d'un vehicle a títol gratuït.
- 3. EL TRIBUNAL SUPREM REFORÇA LA SEVA DOCTRINA SOBRE LA CADUCITAT DEL PROCEDIMENT DE COMPROVACIÓ LIMITADA I L'ESTÉN A LES ACTUACIONS D'OBTENCIÓ D'INFORMACIÓ TRIBUTÀRIA PERQUÈ AQUESTES PUGUIN PROJECTAR-SE EN EL PROCEDIMENT POSTERIOR**
El TS reforça la seva doctrina continguda en la STS de 26 de febrer de 2019.
- 4. NO PODEN COMPENSAR-SE LES BINS, JA QUE, MALGRAT ESTAR DEGUDAMENT COMPTABILITZADES, NO HAN ESTAT NI INCORPORADES A LES AUTOLIQUIDACIONS PRESENTADES NI, EN DEFECTE D'AIXÒ, LIQUIDADES PER L'ADMINISTRACIÓ**
El TSJ de València analitza si és possible la compensació de bases imposables negatives en tals circumstàncies.
- 5. ANÀLISI DE L'AUDIÈNCIA NACIONAL SOBRE LA DEDUÏBILITAT DE LA REMUNERACIÓ D'ADMINISTRADORS EN L'EMPRESA FAMILIAR**
La Sentència 6056/2023, de 20 de novembre de 2023, es pronuncia sobre diverses qüestions, destacant, no obstant això, per l'anàlisi que realitza, sobre la deduïbilitat de la remuneració d'administradors en l'empresa familiar.
- 6. EL TRIBUNAL SUPREM NEGA QUE DE L'ABONAMENT DE L'IIVTNU (PLUSVÀLUA) DECLARAT INCONSTITUCIONAL PER LA STC 182/2021 PER VULNERAR EL PRINCIPI DE CAPACITAT ECONÒMICA DERIVI AUTOMÀTICAMENT EL DRET A LA INDEMNITZACIÓ PER RESPONSABILITAT PATRIMONIAL DE L'ESTAT LEGISLADOR**
El Tribunal Suprem ha desestimat les reclamacions d'indemnització a l'Estat per l'abonament de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana, (IIVTNU).
- 7. PROJECTE NORMATIU DE MÉS INFORMACIÓ A LA HISENDA PÚBLICA**
El Ministeri d'Hisenda estudia elevar el control de targetes, terminals de pagament i canvi de divises. També s'estudia que els notaris exigeixin als donants un certificat d'estar al dia amb Hisenda.

1. MODIFICAT EL REGLAMENT DE L'IRPF EN MATÈRIA DE RETENCIONS I INGRESSOS A COMPTE SOBRE RENDIMENTS DEL TREBALL

El Reial decret 142/2024, de 6 de febrer (BOE de 7 de febrer, en vigor i **amb efectes a partir del 8 de febrer**), modifica el Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, aprovat pel Reial decret 439/2007, de 30 de març, en matèria de **retencions i ingressos a compte**.

A continuació, ressenyem les modificacions introduïdes en matèria de retencions i ingressos a compte sobre rendiments del treball que venen a conseqüència de l'elevació de la quantia del salari mínim interprofessional (SMI) a 15.876€ anuals i conseqüentment, evitar que els contribuents que cobrin l'SMI suportin retenció o ingrés a compte.

També s'eleva la quantia de la reducció per obtenció de rendiments del treball amb la finalitat d'evitar que la rebaixa en la quantia de la retenció es pugui convertir en una major quota diferencial en la declaració anual en cas d'estar obligat a la seva presentació.

En el quadre següent relacionem el límit quantitatiu exclouent de l'obligació de retenir.

Límit quantitatiu exclouent de l'obligació de retenir

Situació del contribuent	Nombre de fills i uns altres descendents		
	0	1	2 o més
	Euros (€)	Euros (€)	Euros (€)
1. ^a Contribuent solter, vidu, divorciat o separat legalment	-	17.644 (Abans 17.270)	18.694 (Abans 18.617)
2. ^a Contribuent que el seu cònjuge no obtingui rendes superiors a 1.500€ anuals, excloses les exemptes	17.197 (Abans 16.696)	18.130 (Abans 17.894)	19.262 (Abans 19.241)
3. ^a Altres situacions	15.876 (Abans 15.000)	16.342 (Abans 15.599)	16.867 (Abans 16.272)

Reducció per obtenció de rendiments del treball

S'eleva la quantia de la reducció per obtenció de rendiments del treball amb la finalitat d'evitar que la rebaixa en la quantia de la retenció es pugui convertir en una major quota diferencial en la declaració anual en cas d'estar obligat a la seva presentació. Se substitueixen els actuals imports pels següents:

Rendiment net treball	Reducció
Igual o menys de 14.852€	7.302€
Entre 14.852€ i 17.673,52€	7.302€ - [(1,75 x (rnt - 14.852€))]
Entre 17.673,52€ i 19.747,50€	2.364,34€ - [(1,14 x (rnt - 17.673,52€))]
Més de 19.747,05€	0,00€

Entrada en vigor dels nous imports de retenció i ingress a compte en el període impositiu 2024

- Per a determinar el tipus de retenció o ingress a compte sobre els rendiments del treball satisfets fins al dia 7 de febrer de 2024 es realitzarà conforme a la normativa en vigor a 31 de desembre de 2023.
- **A partir del dia 8 de febrer de 2024** per a calcular el tipus de retenció o ingress a compte aplicable als rendiments que se satisfacin o abonin a partir d'aquesta data, es tindran en compte les noves quanties aprovades per aquest Reial decret respecte dels primers rendiments del treball que se satisfacin o abonin a partir d'aquesta data. No obstant això, a opció del pagador, podran aplicar-se els nous imports als rendiments del treball que se satisfacin o **abonin a partir del mes de març de 2024**.

2. DEDUÏBILITAT DE L'IVA DELS VEHICLES D'ÚS MIXT CEDITS ALS EMPLEATS

El Tribunal Suprem en la seva recent Sentència del passat 29 de gener, es manifesta en relació amb la deduïbilitat de l'IVA dels **vehicles d'ús mixt cedits als empleats**, conclouent que la cessió de l'ús d'un vehicle per part de l'entitat al seu empleat per al seu ús particular, a títol gratuït, quan aquest empleat no efectua cap pagament ni deixa de percebre una part de la seva retribució com a contraprestació i el dret d'ús d'aquest vehicle no està vinculat a la renúncia d'altres avantatges, és una operació **no subjecta a l'IVA**. D'aquesta manera, el vehicle s'entendrà afecte, amb caràcter general, al 50%.

Al fil d'aquesta Sentència, refresquem els criteris que va desenvolupar l'AEAT en una Nota sobre qüestions relatives als vehicles d'ús mixt cedits a empleats, publicada l'agost de 2023, i que en síntesi són els següents:

Pel que fa al criteri aplicable per a determinar quina part de l'ús del vehicle es destina a l'esfera privada de l'empleat, **s'utilitzarà el criteri de la disponibilitat**, tant a l'efecte de l'IVA, com a l'efecte de l'IRPF.

Aquest criteri de la disponibilitat per a finalitats particulars ha estat concretat per l'Audiència Nacional –en sentències de 22 de gener de 2020 (rec. 534/2017), de 22 de juliol de 2020 (rec. 252/2017 i rec. 115/2018) i de 30 de setembre de 2020 (rec. 195/2018)– prenent en consideració la totalitat del temps anual que no correspon a la jornada laboral dels treballadors. Per a això, s'ha tingut en compte, per a treballadors i directius, les hores laborables previstes en el conveni col·lectiu aplicable a l'empresa i el temps de disponibilitat per als treballadors, concretat en caps de setmana, festius, vacances i l'horari fora de la jornada de treball, en dies laborables.

Per part seva, el Tribunal Económico-administratiu Central, en la seva Resolució de 22 de febrer de 2022 (núm. 3161/2019), ha modificat –per a adaptar-ho als dictats de la jurisprudència comunitària–, el criteri que venia mantenint en relació amb la qualificació que, a l'efecte de l'IVA, ha d'atorgar-se a les cessions de vehicles realitzades per les empreses als seus empleats, com a part del seu paquet retributiu.

En aquest sentit, i per a concretar la possible subjecció a l'IVA de la cessió dels vehicles, es destaquen diferents criteris referits a l'existència d'onerositat de les prestacions realitzades per l'empresa a favor dels seus empleats, nota fonamental que determinarà la subjecció a l'impost. En particular, tals operacions **podran qualificar-se com a oneroses quan el treballador**: (a) efectui un pagament per això; (b) pacti que es redueixi una part del seu salari a canvi de la prestació concedida; (c) hagi de triar entre diferents avantatges oferts per l'ocupador, comportant l'elecció d'una d'elles la renúncia a una part de la seva retribució en metàl·lic; (d) realitzi una part determinada del treball, valorable econòmicament, que pugui considerar-se com a contraprestació pel bé o servei rebut de l'ocupador, per estar així expressament previst en el contracte de treball o document accessori.

Finalment, quant a la **deduïbilitat de l'IVA suportat en l'adquisició del vehicle**, en cas que el vehicle tingui un ús mixt –per a l'activitat econòmica i per a la seva cessió als empleats–, hem de distingir les següents situacions:

- Que en la cessió als empleats no existeixi onerositat, i en aquest cas l'afectació del bé a l'activitat econòmica serà parcial, podent deduir-se el 50% de l'IVA suportat en l'adquisició del vehicle, conforme a la presumpció de l'article 95.Tres.2ª LIVA.
- Que en la cessió als empleats existeixi onerositat, i en aquest cas el bé quedarà afecte a les activitats econòmiques realitzades pel subjecte passiu, l'habitual del seu trànsit empresarial o professional, i la de cessió del vehicle. Per tant, es podrà deduir el 100% de l'IVA suportat en l'adquisició del vehicle.

L'Agència Tributària recorda que, quan havent-se deduït l'IVA suportat en l'adquisició del vehicle, es produeixi amb posterioritat una cessió a empleats en la qual no concorri la nota d'onerositat, haurà de considerar-se produïda una operació assimilada a una prestació de serveis.

I quant a la determinació de la base imposable de l'IVA, en cas que concorri la nota d'onerositat i, per tant, la cessió del vehicle als empleats estigui subjecta i no exempta de l'impost, **coincidirà amb el valor de mercat de la cessió i, quan no existeixi una prestació de serveis comparable, coincidirà amb la totalitat dels costos que la seva prestació li suposi a l'empresari**.

Respecte de l'IRPF, la base de l'ingrés a compte serà el 20% anual del cost d'adquisició per al pagador, inclosos els tributs que gravin l'operació, si el vehicle és propietat del pagador. En el cas de no ser de la seva propietat, el percentatge del 20% anual s'aplicarà sobre el valor de mercat que correspongui al vehicle si fos nou. A aquest efecte, cal tenir en compte exclusivament la part de l'ús destinat a finalitats particulars del treballador. En qualsevol cas, es podrà reduir la valoració fins a un 30% quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament.

3. EL TRIBUNAL SUPREM REFORÇA LA SEVA DOCTRINA SOBRE LA CADUCITAT DEL PROCEDIMENT DE COMPROVACIÓ LIMITADA I L'ESTÉN A LES ACTUACIONS D'OBTENCIÓ D'INFORMACIÓ TRIBUTÀRIA PERQUÈ AQUESTES PUGUIN PROJECTAR-SE EN EL PROCEDIMENT POSTERIOR

El Tribunal Suprem en la seva Sentència de 13 de desembre de 2023, recurs núm. 608/2022, reforça la seva doctrina continguda en la STS de 26 de febrer de 2019 recurs núm. 1423/2017 en la qual va afirmar que les actuacions d'obtenció d'informació tributària poden servir per a recaptar de l'obligat tributari la necessària perquè permeti als òrgans de gestió iniciar després un procediment de comprovació limitada de les seves obligacions tributàries, i estan subjectes al termini màxim de durada legalment previst per a aquest procediment.

La utilització dels documents i mitjans de prova obtinguts en les actuacions de comprovació censal que hagin caducat pel transcurs del termini màxim previst legalment, **de sis mesos**, tan sols conservaran la seva validesa i eficàcia en altres procediments iniciats o que puguin iniciar-se posteriorment, quan prèviament s'hagi declarat per l'Administració la caducitat d'aquell procediment de comprovació censal i l'arxivament de les actuacions.

Com ja va exposar en la STS de 26 de febrer de 2019, **perquè aquesta informació prèviament obtinguda pugui projectar-se i utilitzar-se amb caràcter general en un procediment posterior, en aquest cas en un de comprovació limitada, l'Administració està obligada a observar totes les garanties, requisits i tràmits en el procediment en el qual va obtenir la informació.**

4. NO PODEN COMPENSAR-SE LES BINS, JA QUE, MALGRAT ESTAR DEGUDAMENT COMPTABILITZADES, NO HAN ESTAT NI INCORPORADES A LES AUTOLIQUIDACIONS PRESENTADES NI, EN DEFECTE D'AIXÒ, LIQUIDADES PER L'ADMINISTRACIÓ

El TSJ de València en la seva Sentència de 28 de novembre de 2023, recurs núm. 1138/2022, analitza si es possible la compensació de bases imposables negatives efectuada per part de la recurrent. Segons consta en l'expedient, i no és discutit per les parts, les bases imposables negatives compensades **no van anar prèviament declarades pel recurrent, en les autoliquidacions presentades, no havent presentat, tampoc, rectificació d'aquestes, i no havent-hi l'Administració practicat liquidació en relació amb aquestes**, per més que aquestes bases estiguessin comptabilitzades i justificades. Per tant, la Sala considera que el recurs ha de ser desestimat al no constar que les bases que pretén compensar, malgrat estar degudament comptabilitzades, no hagin estat incorporades a les autoliquidacions presentades o, en defecte d'això, liquidades per l'Administració, requisit legal imprescindible per a poder exercitar el seu dret i, per tant, davant l'incompliment del requisit establert per la normativa, la Sala ha de confirmar la resolució impugnada.

5. ANÀLISI DE L'AUDIÈNCIA NACIONAL SOBRE LA DEDUÏBILITAT DE LA REMUNERACIÓ D'ADMINISTRADORS EN L'EMPRESA FAMILIAR

En la seva Sentència 6056/2023, de 20 de novembre de 2023, l'Audiència Nacional en el recurs número 2/2019, realitza una interessant anàlisi sobre la **deduïbilitat de la remuneració d'administradors en l'empresa familiar**.

Pel que fa a la remuneració d'administradors, el contribuent al·legava la deduïbilitat de tals despeses sobre la base de tres pilars. En primer lloc, que els administradors havien desenvolupat activitats tant d'alta direcció com executives; en segon lloc, que es tracta d'una societat familiar en la qual els socis no s'han oposat a la retribució dels administradors, per la qual cosa conseqüentment es donava compliment al mandat de donar protecció als socis i, en tercer lloc, que totes les despeses constituïdes per la retribució dels administradors estan degudament acreditats i comptabilitzats i correlacionats amb els ingressos, per la qual cosa procediria conforme a reiterada jurisprudència la seva deducció, sense que puguin invocar-se les formalitats de la legislació mercantil per a eludir aquesta deducció, ni qualificar-se com a liberalitats, conforme a l'article 14.1.e del RDL 4/2004.

Davant tal argumentació, la Sala realitza una interpretació conjunta de les Sentències del TS de 27 de juny de 2023 (rec. 6442/2021) i d'11 de setembre de 2015 (recurs 2095/2013) continuant el criteri de la Sentència de l'AN de 3 d'octubre de 2022 recurs 541/2022).

L'AN estima la deduïbilitat de les remuneracions d'administradors considerant que el coneixement del soci mitjançant la revisió dels comptes socials per a la seva aprovació en cada exercici constitueix informació suficient, per a, si escau, exercitar l'acció social corresponent i que, malgrat que els estatuts no van arribar a fixar la forma i la quantia de les retribucions, sí que estableixen una regla general de retribució d'aquests administradors, que ha de ser tinguda en compte. Per tant, no cal parlar de liberalitat, conforme a l'article 14.1.e) del RDL 4/2004 i ha de considerar-se com a deduïble l'esmentada despesa derivada del pagament de les retribucions als administradors.

Adicionalment, al marge de l'anàlisi del compliment dels requisits estatutaris i de la legislació mercantil, la Sala determina que, **sobre la base de la prova documental aportada (en essència: correus electrònics, contractes subscrits i explicació de les funcions dels administradors), queda acreditat el desenvolupament de funcions laborals ordinàries al marge de les quals constitueixen les pròpies del personal d'alta direcció.**

6. EL TRIBUNAL SUPREM NEGA QUE DE L'ABONAMENT DE L'IIVTNU (PLUSVÀLUA) DECLARAT INCONSTITUCIONAL PER LA STC 182/2021 PER VULNERAR EL PRINCIPI DE CAPACITAT ECONÒMICA DERIVI AUTOMÀTICAMENT EL DRET A LA INDEMNITZACIÓ PER RESPONSABILITAT PATRIMONIAL DE L'ESTAT LEGISLADOR

En la pàgina web del Poder Judicial s'ha publicat un comunicat en el qual s'avança la decisió del **Tribunal Suprem** respecte als quatre primers recursos plantejats per empreses i ciutadans particulars que **reclamaven una indemnització a l'Estat per l'abonament de l'Impost sobre l'Increment de Valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana**, conegut com a **impost de plusvàlua**, i que basaven la seva petició en la **sentència del Tribunal Constitucional, 182/2021, de 26 d'octubre de 2021 (NCJ065794), que va declarar inconstitucional el sistema de determinació de la base imposable de l'impost** recollit en dos articles del Text Refós de la Llei d'Hisendes Locals. En aquestes sentències, encara no publicades, l'alt Tribunal desestima aquestes reclamacions perquè considera que **no assisteix als reclamants un dret a la indemnització pel simple fet d'haver abonat un tribut sense que es posés de manifest una realitat patrimonial que sotmesa a tributació contravingués el principi de capacitat econòmica.**

Les sentències examinen les reclamacions plantejades pels qui han plantejat la via de la **responsabilitat patrimonial de l'Estat legislador, a conseqüència de la citada sentència del Constitucional, que va limitar de manera expressa altres vies de reclamació** al no permetre que amb fonament en la mateixa sentència es revisessin obligacions tributàries reportades per l'impost que haguessin estat ja decidides definitivament mitjançant sentència amb força de cosa jutjada, o mitjançant resolució administrativa ferma, o les que no haguessin estat impugnades quan es va dictar la sentència.

El Suprem conclou que **l'expulsió de l'ordenament jurídic de determinats preceptes que realitza la sentència del Constitucional, "no condueix necessàriament (...) a qualificar d'antijurídic l'abonament de determinades quantitats en concepte de l'(impost) o que aquestes quantitats, per equivalència, constitueixin un mal efectiu des de la perspectiva de la responsabilitat patrimonial.** Per a arribar a tal conclusió cal que s'acrediti a través dels mitjans de prova establerts en l'ordenament tributari que el fet imposable no s'ha produït o que s'ha produït en quantia diferent de l'establerta per l'Administració amb el seu mètode d'estimació objectiva, o que les regles de càlcul aplicades eren incorrectes".

En cap dels quatre casos examinats s'ha posat de manifest la no existència d'una manifestació de riquesa real o potencial el gravamen de la qual resulta plenament compatible amb la Constitució, segons el TS, ja que en dos d'ells es va reconèixer

directament pels recurrents un increment del valor del terreny, i en els altres dos es va permetre l'estimació directa del valor mitjançant la prova, sense que s'aconseguís en cap d'ells el resultat pretès per la part, de manera que va venir a confirmar-se l'existència d'un increment de valor del terreny. El Tribunal Suprem insisteix que, **"encara que d'una declaració d'inconstitucionalitat pot extreure's la presumpció de l'antijuridicitat dels danys derivats dels actes d'aplicació, la veritat és que tal presumpció no és absoluta** i pot ser desvirtuada per les circumstàncies que concorren en el cas concret, com aquí esdevé.

No existeix l'automatisme pretès per la part actora, que dedueix el seu **dret a la indemnització del simple fet d'haver abonat el tribut**, obviant l'existència d'uns processos previs en els quals es va tenir en compte la doctrina constitucional emanada de les STC 59/2017 d'11 de maig de 2017 (NCJ062411) i 126/2019, de 31 d'octubre de 2019 i que van facilitar una prova del fet imposable en línia amb el declarat per la STC 182/2021, **sense que es posés de manifest una realitat patrimonial que sotmesa a tributació contravingués el principi de capacitat econòmica**".

7. PROJECTE NORMATIU DE MÉS INFORMACIÓ A LA HISENDA PÚBLICA

El **Ministeri d'Hisenda** estudia tota una nova bateria de mesures que implementar en el futur per a millorar la **lluita contra el frau fiscal a costa d'incrementar el control sobre els contribuents**. La remesa inclou, concretament, des de la **possibilitat d'exigir les dades de tots els pagaments realitzats amb qualsevol mena de targetes**, prohibir les que no siguin nominatives, **endurir l'accés a terminals de pagament electrònic**, situar el focus sobre els qui canviïn **divisa** i, fins i tot, exigir als donants que presentin un certificat davant notari d'estar al corrent de pagaments amb Hisenda.

Totes aquestes propostes consten en el document **Avaluació dels efectes de la llei contra el frau fiscal** que el Ministeri acaba d'enllestir i l'elaboració del qual formava part dels compromisos aconseguits amb la Unió Europea a canvi de les ajudes del programa **Next Generation**.

El document es centra a desglossar els **efectes beneficiosos de la reforma antifrau aprovada a l'estiu de 2021**. En el seu apartat final, no obstant això, el document emès pel Ministeri d'Hisenda introdueix un ventall de propostes "de diferent índole i rellevància, que poden contribuir a la disminució del frau fiscal, per suposar una millora de la lluita contra aquest".

En primer lloc, el text anticipa que en matèria de declaracions "podria valorar-se l'establiment d'**una nova obligació d'informació**" que exigeixi "la informació de les operacions realitzades amb tota mena de **targetes**, incloses targetes de **crèdit, de debit, de prepagament** amb o sense compte bancari associat, de pagament virtuals o per a compres online i altres targetes de qualsevol denominació i en qualsevol moneda".

També es planteja incloure entre els subjectes obligats a subministrar informació a les entitats de diners electrònics, les de pagament, les sucursals d'entitats domiciliades en països comunitaris o extracomunitaris que operin a Espanya o sense establiment permanent, obligant-les a identificar el "titular real" dels comptes, operacions o "nous serveis i mitjans de pagament que han sorgit en els últims anys".

Hisenda també planteja la **"prohibició de targetes i altres mitjans de pagament no nominatius"**, en els quals no aparegui un titular identificat; vetar l'acceptació de targetes emeses per entitats situades en paradisos fiscals o territoris no cooperatius amb el Fisc; o l'exigència d'identificar al titular de targetes estrangeres quan retirin diners d'un caixer a Espanya.

En paral·lel, el Ministeri valora **endurir l'accés als terminals de punt de venda (TPV) per al cobrament amb targetes**, obligant els seus titulars a estar donats d'alta en l'Impost sobre Activitats Econòmiques i comptar amb un certificat de compliment d'obligacions tributàries.

D'una altra part, també es contempla rebaixar de 50.000€ el límit a partir del qual els moviments de divises són automàticament reportats a l'Agència Tributària.

Hisenda també considera reforçar la col·laboració amb els fedataris públics com a palanca per a prevenir el frau tributari que "s'instrumentalitza a través de negocis jurídics simulats o fiduciaris" a través de "societats instrumentals de les quals el titular real és un obligat amb deutes".

En aquest sentit, destaca la proposta d'imposar "l'exigència pel fedatari públic del certificat d'estar al corrent en el pagament de les obligacions tributàries als donants", perquè els notaris evitin donacions de contribuents morosos amb el Fisc. També es planteja que el notari elevi document públic "d'operacions societàries en les quals s'aprecia una distribució extraordinàriament desproporcionada i anòmla del capital de la societat".

BOU & ASSOCIATS

