

PROAUDIT *INFORMA*

SETEMBRE 2023

BUTLLETÍ N° 296

- EL TRIBUNAL SUPREM ADMET LA DEDUÏBILITAT DE LA RETRIBUCIÓ DE L'ADMINISTRADOR I SOCI ÚNIC EN L'IMPOST DE SOCIETATS, ENCARA QUE NO HAGUÉS ESTAT APROVAT PER LA JUNTA GENERAL D'ACCIONISTES
- EL TRIBUNAL SUPREM ANUL·LA L'OBLIGACIÓ PER A TOTS ELS CONTRIBUENTS DE PRESENTAR LA DECLARACIÓ DE L'IRPF PER MITJANS ELECTRÒNICS
- QÜESTIONS RELATIVES ALS VEHICLES D'ÚS MIST CEDITS A EMPLEATS
- MONEDES VIRTUALS SITUADES A L'ESTRANGER
- MODIFICACIÓ DEL REGLAMENT DE PLANS I FONS DE PENSIONS

Informació gratuïta pels clients de



Auditors - Consultors

Via Laietana, 45, esc. A, 4º 2º
08003 BARCELONA
Teléfono 93 488 31 31

EL TRIBUNAL SUPREM ADMET LA DEDUÏBILITAT DE LA RETRIBUCIÓ DE L'ADMINISTRADOR I SOCI ÚNIC EN L'IMPOST DE SOCIETATS, ENCARA QUE NO HAGUÉS ESTAT APROVADA PER LA JUNTA GENERAL D'ACCIONISTES

El Tribunal Suprem en la seva sentència de 27 de juny de 2023 **fixa com a doctrina** que les retribucions percebudes pels administradors d'una entitat mercantil i que constin comptabilitzades, acreditades i previstes en els estatuts de la societat **no constitueixen una liberalitat no deduïble** (art. 14.1.e) TRLIS pel fet que la relació que uneix als perceptors de les remuneracions amb l'empresa sigui de caràcter mercantil i que tals retribucions no haguessin estat aprovades per la junta general, **sempre que dels estatuts calgui deduir la manera i import de tal retribució**. En el cas que la societat estigui integrada per un soci únic no és exigible el compliment del requisit de l'aprovació de la retribució als administradors en la junta general, per tractar-se d'un òrgan inexistent per a tal classe de societats, atès que en la societat unipersonal el soci únic exerceix les competències de la junta general (art. 15 TRLSC). I, fins i tot en el cas d'acceptar-se que fos exigible legalment aquest requisit previst en la llei mercantil -per a exercicis posteriors als analitzats-, la seva inobservança no pot comportar automàticament la consideració com a liberalitat de la despesa corresponent i la improcedència de la seva deduïbilitat.

El **caràcter mercantil de la relació dels administradors socials ha estat reconegut en una jurisprudència consolidada de la Sala social del Tribunal Suprem** (entre altres, STS de 24 de febrer de 2014, recurs núm. 1684/2013). La denegació de la deduïbilitat d'aquesta despesa controvertida, consistent en retribució a administradors -o a treballadors que, al seu torn, són administradors- es funda en què constitueixen una liberalitat. Així ho assevera, amb tota claredat, la sentència impugnada, d'acord amb la STS de 30 de març de 2021, recurs núm. 3454/2019 en la qual el Tribunal fixa com a doctrina que l'art. 14.1.e) TR Llei IS **ha d'interpretar-se en el sentit que les despeses acreditades i comptabilitzades no són deduïbles quan constitueixen donatius i liberalitats**, entenent-se per tals les disposicions de significat econòmic, susceptibles de comptabilitzar-se, realitzades a títol gratuït; seran, no obstant això, deduïbles, aquelles disposicions -que conceptualment tinguin la consideració de despesa comptable i comptabilitzada- a títol gratuït realitzades per relacions públiques amb clients o proveïdors, les que conformement als usos i costums s'efectuïn respecte al personal de l'empresa i les realitzades per a promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i prestació de serveis, i totes aquelles que no compreses expressament en aquesta enumeració responguin a la mateixa estructura i estiguin correlacionades amb l'activitat empresarial dirigides a millorar el resultat empresarial, directament o indirectament, de present o de futur, sempre que no tinguin com a destinataris a socis o partícips.

EL TRIBUNAL SUPREM ANUL·LA L'OBLIGACIÓ PER A TOTS ELS CONTRIBUENTS DE PRESENTAR LA DECLARACIÓ DE L'IRPF PER MITJANS ELECTRÒNICS

Encara que recentment va finalitzar el termini voluntari de declaració de l'IRPF, portem a col·lació aquesta recent sentència del Tribunal Suprem que ha estat avançada en una nota de premsa del mes de juliol.

El Tribunal Suprem, com hem dit, ha avançat en una nota de premsa la seva Sentència en la qual **anul·la l'exigència als contribuents de presentar la declaració de l'IRPF per mitjans electrònics a través d'Internet**, realitzada en l'Ordre del Ministeri d'Hisenda HAC/277/2019, de 4 de març, "perquè s'estableix de manera general per a tots els obligats tributaris sense determinar els supòsits i condicions que justifiquin, en atenció a raons de capacitat econòmica, tècnica, dedicació professional o altres motius, que s'imposi tal obligació".



El Tribunal estima en la seva sentència un recurs de l'Associació Espanyola d'Assessors Fiscals i **declara la nul·litat de diversos articles de l'Ordre d'Hisenda que fixaven aquesta imposició general.**

L'Ordre anul·lada parcialment incorpora com a novetat, segons resum en la seva exposició de motius, que amb les seves disposicions "[...] desapareix la possibilitat d'obtenir la declaració i els seus corresponents documents d'ingrés o devolució en paper imprès generat a través del Servei de tramitació de l'esborrador/declaració de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

En el seu lloc, la declaració haurà de presentar-se per mitjans electrònics a través d'Internet [...] pels procediments i llocs que estableix.

La resolució subratlla que la Llei General Tributària **reconeix el dret, que no l'obligació, dels ciutadans a utilitzar els mitjans electrònics**, així com el deure de l'Administració de promoure la seva utilització. "L'Administració pot realitzar accions que propiciïn i facilitin la consecució de determinat objectiu, en aquest cas la utilització de "tècniques i mitjans electrònics, informàtics i mitjans telemàtics", però no pot imposar la seva utilització obligatòria als ciutadans, en tant que obligats tributaris, als quals, com reconeix l'art. 96.2 LGT (Llei General Tributària), se'ls reconeix el dret a relacionar-se amb l'Administració, i a fer-lo amb les garanties necessàries a través de tècniques i mitjans electrònics, informàtics o telemàtics, **però no l'obligació de fer-ho**, no per descomptat com a resultat d'aquesta norma, que el seu significat com a principi general d'ordenament jurídic tributari resulta palesa", subratllen els magistrats.

■ QÜESTIONS RELATIVES ALS VEHICLES D'ÚS MIXT CEDITS A EMPLEATS

Atès que el tema de l'ús de vehicles d'empresa per a ús particular dels seus empleats és un tema recurrent i lloc en el punt de mira de la Inspecció, creiem oportú relacionar el criteri que sembla seguirà l'AEAT sobre aquest tema.

En primer lloc, 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 efectes 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, de 22 de juliol de 2020 i de 30 de setembre de 2020, **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 laborals previstes en el conveni col·lectiu aplicable a les empreses 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.

En segon lloc, el TEAC en la seva Resolució de 22 de febrer de 2022 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 (i) efectui el pagament



per això; (ii) pacti que es destini una part del seu salari a canvi de la prestació concedida (iii) hagi de triar entre diferents avantatges oferts pel seu ocupador, comportant l'elecció d'una d'elles la renúncia a una part de la seva retribució en metàl·lic (IV) 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.

En tercer lloc, **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 per 100 de l'IVA suportat en l'adquisició del vehicle, conforme a la presumpció de l'article 95.Tres.2n LIVA.
- Que en la cessió als empleats **existeixi onerositat**, i en aquest cas el bé quedaria 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 per 100 de l'IVA suportat en l'adquisició del vehicle.

En quart lloc, l'Agència Tributària recorda que quan havent-se deduït l'IVA suportat per 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.

En cinquè lloc, 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 està subjecta i no exempta de l'impost, 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 del 20 per 100 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 so propietat, el percentatge del 20 per 100 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 fins particulars del treballador. En qualsevol cas, es podrà reduir la valoració fins a un 30 per 100 quan es tracti de vehicles considerats eficients energèticament.

■ **MONEDAS VIRTUALES SITUADAS A L'ESTRANGER**

El passat dia 29 de juliol es van publicar en el BOE l'Ordre HFP/886/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aprova el **model 721 "Declaració informativa sobre monedes virtuals situades a l'estranger"**, i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació, i l'Ordre HFP/887/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aproven el **model 172 "Declaració informativa sobre saldos en monedes virtuals"** i el **model 173 "Declaració informativa sobre operacions amb monedes virtuals"**, i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació.

El model 721 -declaració informativa sobre monedes virtuals situades a l'estranger- **es presentarà per primera vegada entre l'1 de gener i el 31 de març de 2024**, incloent-hi la informació corresponent a l'exercici 2023, i hauran de presentar-lo els contribuents que, a 31 de desembre de 2023, siguin titulars de criptomonedes les claus associades dels quals custodii un exchange -o casa de canvi- situat a l'estranger, **sempre que el valor d'aquestes monedes virtuals superi els 50.000 €.**



Aquesta obligació es refereix a les criptomonedes que el contribuent té en “exchanges” centralitzats situats a l'estranger, com per exemple “Binance”, “Kraken” o “Coinbase”. **No existeix obligació d'informar sobre les criptomonedes que el contribuent posseeix en carteres les claus associades de les quals custòdia ell mateix, com per exemple MetaMask, Exodus o Ledger.**

Quant als **models 172** -declaració informativa sobre saldos en monedes virtuals- i **173** -declaració informativa sobre operacions amb monedes virtuals-, **es presentaran per primera vegada el mes de gener de 2024**, incloent-hi la informació corresponent a l'exercici 2023. Els obligats a presentar aquests models són:

- **Model 172:** les persones i entitats residents a Espanya i els establiments permanents en territori espanyol de persones o entitats residents a l'estranger, que proporcionin serveis per a salvaguardar claus criptogràfiques privades en nom de tercers, en relació amb la totalitat de les monedes virtuals que mantinguin custodiades.
- **Model 173:** les persones i entitats residents a Espanya i els establiments permanents en territori espanyol de persones o entitats residents a l'estranger, que proporcionin serveis de canvi entre monedes virtuals i moneda fiduciària o entre diferents monedes virtuals, mitjancin de qualsevol forma en la realització d'aquestes operacions o proporcionin serveis per a salvaguardar claus criptogràfiques privades en nom de tercers, per a mantenir, emmagatzemar i transferir monedes virtuals, en relació amb les operacions d'adquisició, transmissió, permuta i transferència de monedes virtuals.

■ MODIFICACIÓ DEL REGLAMENT DE PLANS I FONS DE PENSIONS

Mitjançant aquesta nova modificació del Reglament, es completen aquelles qüestions no regulades en el Reial decret 885/2022 que anteriorment va modificar aquesta norma, que permeten l'efectiva aplicació de la Llei 12/2022 per a impulsar els plans de pensions d'ocupació, amb especial atenció al desenvolupament dels **plans d'ocupació simplificats**, que es poden integrar en els fons de pensions d'ús de promoció pública oberts o en els fons de pensions d'ús de promoció privada.

També s'inclouen canvis en matèria d'inversions, actuarial i altres temes més generals que es considera necessari actualitzar per a adaptar la regulació a la realitat socioeconòmica actual. Així, en el **règim financer especial per a persones amb discapacitat**, s'adapta la terminologia utilitzada, substituint les referències a “grau de minusvalidesa” per “grau de discapacitat”, i de “discapacitat” per “persona amb discapacitat”.

Així mateix, la situació d'incapacitat declarada judicialment se substitueix per la de **subjecció a curatela establerta judicialment**, de manera que, en relació amb aquesta situació:

- Les especificacions dels plans de pensions podran preveure la realització d'**aportacions** a plans de pensions a favor de persones subjectes a curatela establerta judicialment.
- La persona designada judicialment com a **curador** del partícip podrà realitzar aportacions a favor del partícip amb discapacitat.
- Els **drets** inherents a la condició de partícip podran exercir-se a través del curador amb facultats representatives nomenat per la sentència dictada en el procediment de provisió de mesures judicials de suport a la persona amb discapacitat.



- Les aportacions podran destinar-se a la cobertura de les **contingències** de jubilació o defunció de qui hagi estat designat judicialment com a curador del partíip.
- Els **drets consolidats** podran fer-se **efectius** en cas de desocupació de llarga durada de qui hagi estat designat judicialment com a curador del partíip.

En matèria de **plans de pensions del sistema d'ocupació**, els drets consolidats dels partíips en aquests plans podran **mobilitzar-se** a altres plans de pensions o a plans de previsió assegurats o plans de previsió social empresarial en cas d'extinció de la relació laboral, sempre que no ho impedeixin expressament les especificacions del pla.

DISPOSICIONS PUBLICADES DURANT ELS MESOS DE JULIOL I AGOST DE 2023**Mesures urgents**

Reial decret llei 5/2023, de 28 de juny, pel qual s'adopten i prorroguen determinades mesures de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la Guerra d'Ucraïna, de suport a la reconstrucció de l'illa de la Palma i a altres situacions de vulnerabilitat; de transposició de Directives de la Unió Europea en matèria de modificacions estructurals de societats mercantils i conciliació de la vida familiar i la vida professional dels progenitors i els cuidadors; i d'execució i compliment del Dret de la Unió Europea.

Prefectura de l'Estat. BOE núm. 154 de 29 de juny de 2023.

COMUNITAT AUTÒNOMA D'EXTREMADURA**Ajudes**

Decret llei 3/2023, de 17 de maig, pel qual es regulen ajudes temporals excepcionals a titulars d'explotacions agràries afectades per la sequera.

B.O.E. núm. 168 de 15 de juliol de 2023.

Impost sobre la Renda de les Persones Físiques

Ordre HFP/792/2023, de 12 de juliol, per la qual es revisa la quantia de les dietes i assignacions per a despeses de locomoció en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

Ministeri d'Hisenda i Funció Pública. BOE núm. 169 de 17 de juliol de 2023.

Indemnitzacions per raó del servei

Ordre HFP/793/2023, de 12 de juliol, per la qual es revisa l'import de la indemnització per ús de vehicle particular establerta en el Reial decret 462/2002, de 24 de maig, sobre indemnitzacions per raó del servei.

Ministeri d'Hisenda i Funció Pública. BOE núm. 169 de 17 de juliol de 2023.

Plans i fons de pensions

Reial decret 668/2023, de 18 de juliol, pel qual es modifica el Reglament de plans i fons de pensions, aprovat pel Reial decret 304/2004, de 20 de febrer, per a l'impuls dels plans de pensions d'ocupació.

Ministeri de la Presidència, Relacions amb les Corts i Memòria Democràtica. BOE núm. 172 de 20 de juliol de 2023.

Informació tributària. Declaració informativa sobre monedes virtuals situades a l'estranger

Ordre HFP/886/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aprova el model 721 "Declaració informativa sobre monedes virtuals situades a l'estranger", i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació.

Ordre HFP/887/2023, de 26 de juliol, per la qual s'aproven el model 172 "Declaració informativa sobre saldos en monedes virtuals" i el model 173 "Declaració informativa sobre operacions amb monedes virtuals", i s'estableixen les condicions i el procediment per a la seva presentació.

Ministeri d'Hisenda i Funció Pública. BOE núm. 180 de 29 de juliol de 2023.

COMUNITATS AUTÒNOMES I FORALS**COMUNITAT AUTÒNOMA DE CANÀRIES****Tributs**

Decret llei 4/2023, de 25 de maig, pel qual es prorroga l'aplicació del tipus zero en l'Impost General Indirecte Canari per a combatre els efectes de la COVID-19 i per a la recuperació de diverses activitats a l'illa de la Palma.

BOE núm. 169 de 17 de juliol de 2023.



COMUNITAT DE MADRID**Tributs cedits**

Llei 10/2023, de 12 d'abril, per la qual es modifica el Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret legislatiu 1/2010, de 21 d'octubre, per a ampliar les deduccions autonòmiques en l'àmbit de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

BOE núm. 192 de 12 d'agost de 2023.

COMUNITAT FORAL DE NAVARRA**Règim tributari**

Decret Foral Legislatiu 2/2023, de 24 de maig, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions del règim tributari especial de les fundacions i altres entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

BOE núm. 168 de 15 de juliol de 2023.

Impostos

Decret Foral Legislatiu 3/2023, de 21 de juny, d'harmonització tributària, pel qual es modifiquen la Llei foral 19/1992, de 30 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit i la Llei foral 20/1992, de 30 de desembre, d'Impostos Especials.

Correcció d'errors en BOE núm. 191 d'11 d'agost de 2023.

Decret Foral Legislatiu 4/2023, de 5 de juliol de 2023, d'harmonització tributària, pel qual es prorroga la reducció dels tipus impositius de l'Impost sobre el Valor Afegit sobre determinats aliments.

BOE núm. 183 de 2 d'agost de 2023.



CALENDARI FISCAL PER AL MES DE SETEMBRE DE 2023.**MODEL 511. IMPOSTOS ESPECIAIS DE FABRICACIÓ**

Relació mensual de notes de lliurament de productes amb l'impost reportat a tipus reduït, expedits pel procediment de vendes en ruta: 5 dies hàbils següents a la finalització del mes a què correspon la informació.

FINS AL DIA 12**Estadística Comerç Intracomunitari (Intrastat)**

- * Agost 2023. Obligats a subministrar informació estadística.

FINS AL DIA 20**Renda i Societats**

Retencions i ingressos a compte de rendiments del treball, activitats econòmiques, premis i determinats guanys patrimonials i imputacions de renda, guanys derivats d'accions i participacions de les institucions d'inversió col·lectiva, rendes d'arrendament d'immobles urbans, capital mobiliari, persones autoritzades i saldos en comptes

- * Agost 2023. Grans empreses. Models 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230.

Impost sobre el Valor Afegit

- * Juliol i agost 2023. Declaració recapitulativa d'ops. intracomunitàries. Model 349.

Impost sobre les Primes d'Assegurances

- * Juliol i agost 2023. Model 430.

Impostos Especials de Fabricació

- * Juny 2023. Grans Empreses. Models 561, 562, 563.
- * Agost 2023. Models 548, 566, 581.
- * Declaració d'operacions pels destinataris registrats, representants fiscals i receptors autoritzats. Model 510.

Impost Especial sobre l'Electricitat.

- * Agost 2023. Grans empreses. Model 560.

Impostos Mediambientals

- * Agost 2023. Impost especial sobre els envasos de plàstic no reutilitzables. Autoliquidació. Model 592.
- * Segon trimestre 2023. Impost sobre el valor de la producció de l'energia elèctrica. Autoliquidació i pagament fraccionat. Model 583.

Impostos sobre les Transaccions Financeres

- * Agost 2023. Model 604.

Gravamen temporal energètic.

- * Autoliquidació 2023. Model 795.

Gravamen temporal d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit.

- * Autoliquidació 2023. Model 797.

FINS AL DIA 30 DE SETEMBRE.**Impost sobre el Valor Afegit**

- * Agost 2023. Finestreta única – Règim d'importació. Model 369.



FINS AL DIA 2 D'OCTUBRE**Impost sobre el Valor Afegit**

- * Any 2022. Sol·licitud de devolució de l'IVA suportat. Models 360,361.
- * Agost 2023. Autoliquidació. Model 303.
- * Agost 2023. Grup d'entitats, model individual. Model 322.
- * Agost 2023. Grup d'entitats, model agregat. Model 353.
- * Agost 2023. Operacions assimilades a les importacions. Model 380.

Impost General Indirecte Canari

- * Mes d'Agost. Autoliquidació. Model 412.
- * Mes d'Agost. Autoliquidació Subministrament Immediat d'Informació. Model 417.
- * Mes d'Agost. Règim especial del grup d'entitats. Model 418.
- * Mes d'Agost. Règim especial del grup d'entitats. Model 419.

Impostos sobre les Labors del Tabac (Canàries)

- * Autoliquidació corresponent al mes d'agost. Model 460.
- * Declaració d'operacions accessòries al model 460 corresponent al mes d'agost . Model 461.
- * Comunicació dels preus mitjans ponderats de venda real mes d'agost. Model 468.

Impost Especial sobre Combustibles derivats del Petroli (Canàries)

Declaració-liquidació mes d'agost. Model 430.

