

## Altres disposicions

### Decret 257/2023, del 31 de maig del 2023

Decret 257/2023, del 31-5-2023, pel qual s'aprova el Pla de control fiscal per a l'exercici del 2023.

Vist l'article 64, apartat 2, de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari;

Vist l'article 33 del Reglament d'aplicació dels tributs, de l'11 de febrer del 2015;

Atès que les actuacions del Departament de Tributs i de Fronteres han d'aplicar-se de manera general, eficaç i transparent a tots els obligats tributaris;

El Govern, a proposta del ministre de Finances, en la sessió del 31 de maig del 2023, aprova aquest Decret amb el contingut següent:

#### Pla de control fiscal per a l'exercici del 2023

##### 1. Introducció

L'article 64 de la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari, relatiu al deure d'informació i assistència als obligats tributaris, disposa, en l'apartat 1, el següent:

"1. L'Administració té l'obligació d'informar i assistir els obligats tributaris en relació amb els seus drets i les seves obligacions."

L'apartat 2 de l'article esmentat assenyala:

"2. Els mitjans a través dels quals informa són els següents:

[...]

g) Publicitat dels criteris generals que constitueixen el pla anual de control fiscal."

El Reglament d'aplicació dels tributs de l'11 de febrer del 2015 es refereix, en l'article 33, al Pla de control fiscal en els termes següents:

"1. Amb la finalitat de prevenir i corregir el frau fiscal, el ministeri encarregat de les finances elaborarà cada any un Pla de control fiscal, on s'han d'integrar les actuacions de control que duren a terme els òrgans d'inspecció, gestió tributària, duana i recaptació.

2. El contingut del Pla anual de control fiscal té caràcter reservat, si bé són públics els criteris generals que n'inspiren l'elaboració i l'execució."

El Reglament d'aplicació dels tributs regula, a l'article 87, el Pla d'inspeccions tributàries, que s'integra dins del Pla anual de control fiscal. El Pla d'inspeccions comprèn les estratègies i els objectius generals de les actuacions d'inspecció tributària i es concreta en el conjunt d'actuacions i programes definits sobre sectors econòmics, àrees d'activitat, operacions i supòsits de fet, relacions juridicotributàries o d'altres, conforme als quals els òrgans d'inspecció han d'exercir la seva activitat.

Segons l'article 3 del Decret del 19 de juny del 2019 de modificació del Decret de creació i funcionament del Departament de Tributs i de Fronteres (en endavant, "DTF"), correspon a aquest Departament desenvolupar i dur a terme les actuacions administratives necessàries perquè el sistema tributari de l'Administració general i duanera s'apliqui de manera general i eficaç a tots els obligats tributaris.

El DTF s'ocupa d'aplicar el sistema tributari, és a dir, de la gestió, la liquidació, la inspecció, la recaptació i el règim sancionador dels tributs derivats de la normativa establerta amb caràcter general, i ho fa mitjançant un model organitzatiu de l'Administració tributària, en el qual s'integren les funcions duaneres junt amb les tradicionals de gestió dels impostos.

El control tributari, mitjançant les seves estratègies, constitueix un element indispensable en la persecució del frau fiscal, que atempta contra principis bàsics reconeguts en la Constitució, la qual, en l'article 37, disposa que "totes les persones físiques i jurídiques contribuiran a les despeses públiques segons la seva capacitat econòmica, mitjançant un sistema fiscal just, establert per la llei i fonamentat en els principis de generalitat i de distribució equitativa de les càrregues fiscals".

Tota administració tributària té com una de les funcions principals dur a terme les tasques de control tributari i duaner, per assegurar que els contribuents compleixen de manera correcta les obligacions tributàries. Aquestes funcions comprovadores, d'investigació i de recaptació es combinen amb les d'informació i assistència als contribuents, tal com es detalla en els programes d'actuacions que aprova cada any el DTF.

Així mateix, anualment el DTF elabora el Pla de control fiscal, que té per finalitat prevenir i corregir el frau fiscal. En aquest Pla s'hi integren les actuacions de control que han d'executar els òrgans d'aplicació dels tributs. El Pla és un instrument de caràcter bàsic en el treball desenvolupat per les direccions adjuntes que tenen competències en matèria de control i se centra en la detecció del frau fiscal i en el disseny de les línies principals per combatre'l i evitar-lo, mitjançant actuacions adreçades a una tipologia concreta d'obligats tributaris. Unes actuacions són d'abast general i d'altres tenen funció preventiva.

El Reglament d'aplicació dels tributs disposa que el Pla de control fiscal té caràcter reservat, si bé són públics els criteris generals. En aquest sentit, s'exposen a continuació els criteris generals que n'inspiren l'elaboració i l'execució, seguint els àmbits següents:

- Pla d'inspeccions tributàries.
- Pla de comprovacions de gestió tributària.
- Pla de comprovacions i inspeccions duaneres.
- Actuacions de recaptació.
- Relació entre les direccions adjuntes.

L'activitat de la inspecció tributària és de caràcter intensiu, és a dir, es dedica a investigar un nombre d'obligats tributaris limitat i a comprovar en profunditat determinades rendes amb un elevat risc de frau, a partir d'una sèrie de línies d'actuació orientades a la prevenció de possibles incompliments, i a regularitzar els incompliments que ja s'han produït, mitjançant la quantificació dels elements de l'obligació tributària i l'obertura d'expedients sancionadors, si escau.

Pel que fa a la gestió tributària, les seves actuacions tenen caràcter extensiu, perquè afecten un nombre més elevat de contribuents i comprenen la comprovació formal i abreujada de les declaracions presentades, el requeriment de compliment respecte als no declarants i la regularització de la situació tributària quan correspongui.

Els òrgans de control de la duana duen a terme les actuacions pròpies de gestió i inspecció relatives a l'administració duanera dels tributs que graven el comerç exterior.

L'assumpció plena de funcions en matèria de recaptació executiva pel DTF suposa la integració del control tributari dins del mateix Departament. Un tipus de control que no només està vinculat a la liquidació del deute tributari i al seu cobrament en període voluntari, sinó que també ha de fer-lo efectiu a través del procediment de constrenyiment, amb l'aplicació de tots els tipus d'embargaments previstos en la normativa.

## 2. Pla d'inspeccions tributàries

El Pla d'inspeccions tributàries incorpora les estratègies i els objectius generals de les actuacions d'inspecció i es concreta en el conjunt de programes definits sobre sectors econòmics, àrees d'activitat, operacions i supòsits de fet, relacions juridicotributàries o d'altres, conforme als quals els òrgans d'inspecció exerceixen la seva activitat.

Les actuacions més importants de control, que tenen caràcter intensiu perquè afecten un nombre limitat d'obligats tributaris, consisteixen a analitzar els principals riscos d'incompliment tributari, investigar els supòsits de fet per descobrir obligacions no declarades, comprovar les declaracions i autoliquidacions més rellevants i determinar el valor de les rendes, els béns i drets, així com dur a terme les actuacions i els requeriments d'obtenció d'informació.

Durant aquest 2023 el DTF disposarà de les dades de la bretxa fiscal. Aquestes dades indiquen la diferència entre la recaptació impositiva realment obtinguda i la que, en teoria, s'hauria d'obtenir si hi hagués ple compliment.

La seva estimació permet obtenir una informació molt rellevant, no únicament sobre el grau de compliment i l'evolució al llarg del temps, sinó també sobre quines són les fonts d'incompliment, de manera que s'utilitza com a eina de gestió de l'Administració tributària a la hora de definir l'assignació dels recursos. Per aquest motiu, un nombre creixent d'administracions tributàries, 23 segons les xifres de l'OCDE, estimen oficialment la bretxa fiscal dels impostos més rellevants.

El Pla d'inspeccions s'ocupa dels impostos següents:

- Impost general indirecte.
- Impostos sobre les transmissions patrimonials immobiliàries i sobre les plusvàlues en les transmissions immobiliàries.
- Impost sobre la renda dels no residents.
- Impost sobre societats.
- Impost sobre la renda de les persones físiques.

#### 2.1. Impost general indirecte (IGI)

- Durant aquest 2023, es posarà un èmfasi especial en el control de les persones físiques/jurídiques que suporten l'impost general indirecte en l'adquisició d'immobles i en aquells en que no es dugui a terme cap activitat econòmica.
- Control dels obligats tributaris; en particular, els obligats tributaris que repercuteixen el tipus reduït i suporten l'impost al tipus general i que sol·liciten devolucions de l'impost.
- Recerca d'activitats no declarades o submergides. S'investigaran operacions que es fan al marge del circuit legal. Es tracta d'activitats que no requereixen tenir un local per desenvolupar-les i per aquest motiu és més difícil controlar-les.

#### 2.2. Impost sobre la renda dels no residents fiscals (IRNR)

- Un cop han entrat en vigor els convenis de no doble imposició (CDI), s'ha de comprovar:
  - i) Que s'apliquen correctament en rendes compartides, com ara les rendes passives (dividends, cànons i interessos).
  - ii) Que les rendes immobiliàries que tributen exclusivament en origen continuen tributant a Andorra.

#### 2.3. Impostos sobre societats i sobre la renda de les activitats econòmiques en l'impost de l'IRPF (IS)/(IRPF)

- Control dels contribuents amb un risc més alt d'incompliment segons l'anàlisi i les ràtios aplicades al sector.
- Actuacions inspectores seleccionades en funció de l'activitat, en relació amb els beneficis, les vendes o els cobraments que siguin incoherents amb les declaracions presentades tenint en compte el sector al qual pertanyen.
- Control de les deduccions de la base de tributació.
- Control de l'aplicació dels règims especials.
- Control de les rendes de capital immobiliari (amortitzacions).
- Control de la doble imposició internacional (dividends).
- Control doble de les despeses de personal. Les despeses en concepte de sous i salaris, que es reconeixen els empresaris en el seu compte de pèrdues i guanys, han de correspondre a les declarades a la Caixa Andorrana de Seguretat Social.
- Preus de transferència.

- Control de la remuneració deduïda de l'impost sobre societats, corresponent a la retribució dels administradors de les societats i l'import declarat a la CASS pel mateix concepte.
- Comprovació de l'import de les amortitzacions, sobretot en el cas de transmissions lucratives de béns immobles.
- Control del manteniment de la inversió deduïda els exercicis anteriors.
- Deduccions per doble imposició interna. Rendiments arrendataris i radicació, que s'efectuen als comuns.
- Comprovar que els obligats tributaris que han sigut objecte de regularitzacions tributàries les hagin efectivament regularitzat.
- Comprovar els obligats tributaris que any rere any tenen bases de tributació negatives.
- Comprovació de la correcta aplicació dels règims especials contemplats a la Llei de l'impost sobre societats.

#### 2.4. Impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)

Les comprovacions se centraran en les rendes de les activitats econòmiques i rendes de capital immobiliari:

- Control de contribuents amb un risc més alt d'incompliment segons l'anàlisi sectorial.
- Control de les rendes de capital immobiliari.
- Declaracions de l'IRPF *versus* la informació disponible pel DTF dels obligats tributaris.

### 3. Pla de comprovacions de gestió tributària

El Pla de comprovacions de gestió tributària estableix les actuacions de control que duen a terme els òrgans de gestió, que tenen caràcter extensiu i com a missió principal la comprovació de la integritat i veracitat de les dades declarades, així com la recerca d'obligats tributaris no censats i d'activitats no declarades.

Els eixos bàsics de les actuacions de comprovació se centraran en els punts següents:

- Recerca dels obligats tributaris que no presenten declaracions.
- Comprovacions formals de les declaracions presentades.
- Controls específics de la veracitat de les dades declarades.
- Actuacions de comprovació censal.
- Comprovacions formals i de veracitat de les rectificacions d'autoliquidacions.

#### 3.1. Recerca dels obligats tributaris que no presenten declaracions

Per tal de donar compliment al principi de generalitat del sistema tributari, la recerca dels obligats tributaris es farà en tots els impostos, tant directes com indirectes.

No obstant, tindrà un caràcter exhaustiu la recerca d'obligats tributaris de l'impost sobre els habitatges buits i de substituïts del contribuent de l'impost sobre les estades en allotjaments turístics que no estiguin al corrent en el compliment de les obligacions de caràcter formal i tributari.

Se seguirà incidint en la recerca d'obligats tributaris que, tenint l'obligació, no es trobin censats en el Registre d'empresaris i professionals i que no hagin atès les seves obligacions tributàries.

#### 3.2. Comprovacions formals de les declaracions presentades

Es duran a terme accions de comprovació respecte de les declaracions de tots els impostos, per detectar i corregir mancances i errors aritmètics en el seu emplenament.

També s'incidirà en la comprovació de les declaracions censals, en especial l'obligació de comunicar el canvi de domicili fiscal.

#### 3.3. Controls específics de la veracitat de les dades declarades

Pel que fa a les comprovacions de caràcter limitat, es faran independentment del signe, positiu o negatiu, de la quota diferencial.

En relació amb l'impost sobre societats, la comprovació se centrarà en els punts següents:

- Bases de tributació negatives d'exercicis anteriors.

- Deduccions per doble imposició, interna i internacional.
- Correccions al resultat comptable.

Respecte a l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, se seguirà incidint en la comprovació dels imports informats com a rendiments obtinguts o satisfets.

En matèria de comprovació de l'impost sobre la renda de les persones físiques, es prestarà una atenció especial al control dels aspectes següents

- Deduccions per doble imposició interna i internacional.
- Amortitzacions deduïdes de les rendes d'activitat econòmica.
- Amortitzacions deduïdes de les rendes del capital immobiliari.
- Deduccions per creació de llocs de treball i noves inversions.
- Autoliquidacions amb canvis significatius en relació amb la proposta d'esborrany.

Amb referència a l'impost general indirecte, cal destacar les àrees de comprovació següents:

- La falta de presentació de les autoliquidacions de certs períodes.
- Les devolucions més elevades, tant en valor absolut com en ràtio de l'IGI suportat respecte de l'IGI repercutit.
- La contrapartida de l'IGI suportat en les transmissions patrimonials més rellevants.
- L'aplicació correcta del règim simplificat, així com dels règims especials d'or d'inversió i de béns usats.

Pel que fa a l'impost sobre les estades en allotjaments turístics, es comprovarà el nombre d'estades informades pels substituïts del contribuent.

#### 3.4. Actuacions de comprovació censal

Es mantenen les actuacions de comprovació de la veracitat de les dades comunicades mitjançant les declaracions d'alta, modificació i baixa, així com de la manca de presentació d'aquestes declaracions, atesa la rellevància del cens tributari per a l'aplicació correcta dels tributs.

#### 3.5. Comprovacions formals i de veracitat de les rectificacions d'autoliquidacions

Se seguiran comprovant, amb caràcter exhaustiu, les sol·licituds de devolució d'ingressos indeguts abans que s'efectuï la devolució per confirmar que són procedents, així com per detectar i corregir mancances formals en la presentació.

### 4. Pla de comprovacions i inspeccions duaneres

La Duana perseverarà en la inspecció i el control del possible fraccionament dels imports de factures comercials per sota del llindar establert com a franquícia duanera d'enviaments comercials de poc valor.

Es mantindrà la col·laboració de la Duana amb els departaments del Govern en la recerca del frau per garantir el compliment de la seva missió.

La Duana basa la seva lluita contra el frau en els procediments de comprovació i d'inspecció. Distingeix dos períodes d'actuació: en el moment del passatge de les mercaderies per la frontera i, posteriorment, en els terminis que s'estableixen per llei.

Les prioritats de comprovació i investigació iniciades en el Pla de control fiscal de l'any 2022 van continuar ampliant el radi de control de mercaderies susceptibles de ser transportades a fi d'evitar el control de la Duana, estenent-se en el Pla d'aquest any i introduint la vigilància del compliment del Conveni sobre el comerç internacional d'espècies de fauna i flora salvatges amenaçades (CITES), aprovat pel Consell General el 8 de juliol del 2021 i que va entrar en vigor el 4 de gener d'enguany. Tanmateix, la creació d'una nova posició al capítol 24 del Sistema harmonitzat de mercaderia va comportar la modificació de diversos textos legals que exigeixen ser aplicats correctament en la tramitació duanera. Per tant, les prioritats per aquest 2023 seran les següents:

- Comprovació de la coherència dels elements que conté la documentació comercial amb els elements declarats a la declaració de duana (DUA). Els intercanvis comercials estan subjectes a la presentació d'una declaració de duana, moment en el qual l'Administració ja pot detectar incoherències en els preus facturats i, per tant, possibles infraccions en el valor de la mercaderia declarada a la Duana.



- Intensificació del control sobre els possibles fraus en els àmbits d'aplicació comunitaris entorn de possibles falsedats en l'estatus, l'origen i la codificació reals de la mercaderia en relació amb el que s'ha declarat, atès que són factors que solen comportar infraccions en el valor de la mercaderia declarada a la Duana.
- Control i regulació dels convenis de procediment simplificats d'importació/exportació de mercaderies per carretera i postals signats amb la Duana. Per donar seguretat jurídica a les tramitacions duaneres, es continuarà amb el treball de revisió de la validesa dels convenis, l'actualització de les dades personals i econòmiques, i la renovació dels poders legals en cas que sigui necessari. Així mateix, es potenciarà el control aleatori a les dites mercaderies sense perjudicar un dels avantatges inherents a tota simplificació com és la rapidesa en la tramitació duanera.
- Control continu de les garanties dels operadors presentades a la Duana. Les garanties són documents bancaris que garanteixen al Govern el pagament de les imposicions legals duaneres en cas d'haver-se d'executar fins a un import preestablert. L'evolució dels tipus impositius de les mercaderies i l'augment del volum d'importacions exigeixen una revisió de l'import inicialment garantit.
- Detecció i prohibició d'introduir mercaderia nociva que pugui afectar la salut pública i la seguretat dels consumidors, així com la introducció il·legal d'animals d'espècies protegides i el trasllat il·legal de residus i de productes fitosanitaris no autoritzats en aplicació i compliment de la normativa CITES.
- Controls exhaustius de mercaderia emmarcats en campanyes de control sobre mercaderies específiques que, sigui per la seva forta irrupció en el comerç o sigui per la seva temporalitat, puguin ser objecte d'importacions irregulars i d'incompliment de normatives que puguin causar perjudici al comerç legal. En aquest sentit, la Duana ampliarà el radi de control de mercaderia als mitjans de transport altres que els que es destinen habitualment al transport de mercaderies, com ara els vehicles particulars i el transport públic o privat de persones.
- Controls d'exportacions. S'obriran línies de controls exhaustius de les exportacions, tant en la naturalesa de la mercaderia com en la figura del destinatari.
- Accions enfocades a la lluita contra el comerç de béns il·legals, encapçalat per la pirateria i la falsificació de productes. Labor inspectora en les compres en línia de particulars, tant en els despatxos duaners de correus com en els mitjans de transport urgent per carretera.
- Detecció i regularització dels desajustos entre les activitats comercials autoritzades pel Govern i les que es practiquen sense autorització. Es mantenen les línies d'inspecció detectades de mercats il·legals o irregulars que atempten contra l'equitat del comerç i la lleialtat de la seva competència.
- Línia d'inspecció d'investigació de frau a posteriori. Les actuacions de comprovació i investigació sobre el frau comercial s'han de centrar en la verificació de mercaderies declarades a tipus impositiu nul, així com en el control de declaracions presentades els tres anys anteriors.
- Control sobre la tributació dels impostos especials a la importació i a la fabricació, i sobre el reembossament i la reducció dels impostos en funció de la seva utilització. L'ús indegut de gasoil colorat s'inclou com un dels factors que s'han de controlar regularment mitjançant la sostracció de mostres del producte a mitjans de locomoció no autoritzats. Aquest control inclou tant la comprovació documental com els controls físics per vetllar perquè les obligacions inherents a l'autorització siguin respectades.
- Control dels productes sotmesos a impostos especials (l'alcohol, el tabac i els hidrocarburs), les mercaderies sensibles (tabac –segons les posicions SH–, màquines escurabutxaques, estupefaents i substàncies explosives) i les mercaderies prohibides (entre d'altres, les armes de guerra, les ballestes, els punys metàl·lics, els silenciadors i els equipaments de visió nocturna), que centren l'atenció dels equips d'investigació. El control sobre el tabac es porta a terme des de la importació del producte primari o acabat i el procés de fabricació i la distribució posterior fins a la comercialització i l'exportació.
- Compromís permanent i prioritari en la lluita contra el contraban, s'han de reforçar les actuacions enfocades a interceptar tabac de contraban a la frontera, així com la seva tinença dins el territori andorrà sense autorització.

- Controls puntuals però intensius en la lluita contra el blanqueig de diners que vetllin per descobrir i interceptar la introducció il·lícita de diners en efectiu per carretera.

### 5. Actuacions de recaptació

Les principals actuacions en l'àmbit del control que ha de dur a terme la Direcció Adjunta d'Afers Jurídics i Recaptació són les següents:

- Dur a terme els processos de domiciliació.
- Reclamar els retorns per impagaments de rebuts domiciliats i liquidar els recàrrecs per la via del constrenyiment, per mitjà de l'eina SAP.
- Procedir als embargaments en la fase final del procediment de recaptació executiva per cobrar els deutes no satisfets, ni en període voluntari ni en període de constrenyiment. L'eina implantada per efectuar l'embargament automatitzat de comptes bancaris permet automatitzar la recaptació executiva i, tot i que s'han produït algunes incidències, es pretén ampliar-la a tot tipus d'embargament, sense tenir en compte un llinar com s'ha establert fins ara, i complementar les actuacions amb actuacions d'embargaments de sous i salaris o de béns.
- Gestionar les compensacions i evitar retorns a persones deutores.

Les actuacions de recaptació han d'assolir una millora de la capacitat de l'Administració tributària per cobrar els deutes i augmentar els ingressos efectius derivats de les liquidacions i de les sancions. Els procediments es basen en el principi d'autotutela administrativa previst a la Llei 21/2014, del 16 d'octubre, de bases de l'ordenament tributari i al Reglament de recaptació dels tributs, del 21 d'octubre del 2015.

### 6. Relació entre les direccions adjuntes

El fet que dins de l'estructura organitzativa del DTF hi hagi integrades les direccions adjuntes encarregades del control dels tributs interns i externs permet coordinar millor les funcions comprovadores i d'investigació amb la finalitat que l'Administració tributària sigui més eficaç i eficient en la persecució del frau fiscal.

La relació entre l'Àrea de Gestió Tributària i la Direcció Adjunta d'Inspecció Tributària s'articula mitjançant una primera selecció d'expedients que han de ser analitzats posteriorment pels òrgans d'inspecció després d'una verificació formal prèvia que correspon als òrgans gestors, o bé en el cas dels procediments de comprovació de gestió que, atesa la seva naturalesa limitada o abreujada, requereixen actuacions complementàries d'investigació. D'altra banda, aquesta coordinació interadministrativa permet aprofundir en un millor control de les devolucions sol·licitades, en funció del perfil de l'obligat tributari i de la situació de risc.

Quant a la coordinació entre la inspecció dels tributs i el servei de frau duaner de la Direcció Adjunta de Duana i Recursos Humans, pel que fa a l'IRNR, és particularment útil la declaració de prestació de serveis que efectuen els obligats tributaris d'aquest impost per comprovar la pràctica correcta i l'ingrés de les retencions.

Una explotació eficient de les dades incloses en les declaracions duaneres dels contribuents permet seleccionar els expedients més idonis que poden ser comprovats per la Direcció Adjunta d'Inspecció Tributària. Així mateix, la informació sobre el contingut de les declaracions d'importació i exportació també és d'utilitat per a les actuacions comprovadores de gestió tributària en l'IGI, l'IS i l'IRPF, en particular, pel que fa al control de rendes de les activitats econòmiques.

La comprovació d'empreses estrangeres que presten serveis en territori andorrà sense haver-los declarat a la Duana en entrar al Principat suposa també una línia important de coordinació entre la Direcció Adjunta de Duana i Recursos Humans i les direccions adjuntes d'Inspecció Tributària i de Gestió i Atenció al Contribuent.

Cosa que es fa pública per a coneixement general.

Andorra la Vella, 31 de maig del 2023

*P.O. Conxita Marsol Riart*

*Ministra de Presidència, Economia, Treball i Habitatge*