

Altres disposicions

Decret 266/2025, del 23-7-2025, pel qual s'aprova el Pla de control fiscal per a l'exercici del 2025.

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 23 de juliol del 2025, aprova aquest Decret amb el contingut següent:

Pla de control fiscal per a l'exercici del 2025

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 (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 una 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 prevenir 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 un 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.

S'està treballant per disposar de les dades de la bretxa (*gap*) fiscal, que indica la diferència entre la recaptació impositiva realment obtinguda i la que, en teoria, s'hauria d'obtenir si hi hagués un ple compliment.

L'estimació de la bretxa fiscal permet obtenir una informació molt rellevant, no únicament sobre el grau de compliment i la seva 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.
- 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 2025, es farà un èmfasi especial en el control de les persones físiques/jurídiques que suporten l'impost general indirecte en l'adquisició d'immobles en què no es duu a terme cap activitat econòmica, així com de vehicles que tampoc no estan afectes a 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 es fa més difícil controlar-les.

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

- En relació amb els convenis per evitar la 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. Impost sobre societats i sobre la renda de les activitats econòmiques en 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 de les despeses de personal. Que les despeses en concepte de sous i salaris, que es reconeixen els empresaris en el seu compte de pèrdues i guanys, corresponguin 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.

- 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.

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

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

- Control de les rendes de capital immobiliari.
- Declaracions de l'IRPF *versus* la informació disponible per al DTF dels obligats tributaris.
- Incloure intercanvi d'informació financera per als obligats tributaris que disposen de comptes en altres productes financers susceptibles de poder generar un rendiment sotmès a tributació a Andorra.

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 això, 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 del compliment de les obligacions de caràcter formal i tributari.

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 l'emplenament.

Així mateix, es controlarà el compliment de les obligacions formals relacionades amb les exempcions i les bonificacions aplicades pels obligats tributaris.

També s'incidirà en la comprovació de la correcta aplicació de les reduccions lligades a les rendes provinents de l'arrendament d'habitatges per a residència habitual i permanent.

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 aplicades sobre la quota de liquidació.
- Correccions al resultat comptable.

Respecte a l'impost sobre la renda dels no-residents fiscals, se seguirà incidint en la comprovació dels imports dels quals s'ha informat 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 aplicades sobre la quota de liquidació.
- Amortitzacions deduïdes de les rendes d'activitat econòmica.
- Amortitzacions deduïdes de les rendes del capital immobiliari.
- 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:

- 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.

Pel que fa a l'impost sobre les estades en allotjaments turístics, es comprovarà el nombre d'estades del qual han informat els substituïts del contribuent.

Finalment, en relació amb l'impost sobre la inversió estrangera immobiliària al Principat d'Andorra, s'incidirà tant en la recerca d'obligats tributaris que tinguin l'obligació de fer l'autoliquidació de l'impost i no l'hagin fet com en la comprovació de la correcta aplicació de la norma.

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, d'una banda, mantindrà la col·laboració amb altres departaments del Govern per garantir el compliment de la seva missió de protecció i, de l'altra, mantindrà i reforçarà aquesta col·laboració en la recerca del frau per garantir el compliment de la seva missió fiscal.

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

Les prioritats establertes per a aquest 2025 són:

- Control de la coherència dels elements que conté la documentació comercial amb els elements declarats a la Duana, per poder detectar incongruències en relació amb els valors declarats i, en conseqüència, possibles infraccions.
- Per tal d'evitar possibles fraus relatius a l'estatus comunitari, l'origen i el codi aranzelari de les mercaderies, amb incidència directa sobre les impositcions, es dona continuïtat al control sobre aquests elements de la declaració.
- Controls relatius a la tributació dels impostos especials, ja sigui a la importació o a la fabricació, així com sobre la reducció dels impostos en funció de la utilització.
- Controls relatius a les devolucions parcials de l'impost especial sobre els hidrocarburs.
- El procediment simplificat a la importació i a l'exportació comporta avantatges lligats a la simplificació de la tramitació duanera i la seva rapidesa. Sense perjudici d'aquests avantatges, s'establiran controls aleatoris de les mercaderies importades i exportades amb aquest procediment. Es mantindran els controls en relació amb la validesa dels convenis, l'actualització de les dades personals i econòmiques, i la renovació dels poders legals en cas que sigui necessari.

- S'intensifica el control relatiu a les garanties dels operadors que es beneficien dels règims econòmics duaners. Aquestes garanties consisteixen en documents bancaris que garanteixen al Govern el pagament de les imposicions duaneres en cas d'haver-se d'executar fins a un import preestablert. Es revisaran els imports garantits en adequació a les operacions duaneres amb règim suspensiu en curs.
- Comprovacions enfocades a la detecció d'activitats comercials no autoritzades pel Govern amb l'objectiu d'actuar contra les irregularitats que perjudiquen el comerç lícit.
- Accions contra el comerç de béns il·legals, principalment de mercaderies falsificades o mercaderies pirates.
- S'estableixen controls exhaustius de mercaderies que puguin ser sostretes de la vigilància duanera i de mercaderies que puguin ser transportades en mitjans de transport altres que els destinats al transport de mercaderies, vehicles particulars i altres mitjans de transport, com ara els de transport de persones. Aquests controls s'emmarcaran en campanyes enfocades a possibles importacions irregulars per part de viatgers que puguin causar perjudici al comerç legal amb importacions irregulars.
- Intensificació dels controls a l'exportació, d'una banda amb controls de les exportacions objecte de declaració a la Duana amb mitjans de transport de mercaderies, i d'altra banda amb controls als mitjans de transport altres que els de mercaderies.
- Controls enfocats a la lluita contra el contraban amb actuacions per interceptar tabac de contraban a la frontera, així com en tot el territori duaner del Principat d'Andorra en aplicació de la Llei de control de mercaderies sensibles.
- Controls enfocats a la lluita contra el blanqueig de capitals amb les facultats de control i inspecció que s'estableixen per a la Duana al capítol vuitè de la Llei de prevenció i lluita contra el blanqueig de diners o valors i el finançament del terrorisme.

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:

- Processos de domiciliació.
- Reclamar els retorns per impagaments de rebuts domiciliats i liquidar els recàrrecs per la via del constreyniment, 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 constreyniment. 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 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 útil per a les actuacions comprovadores de gestió tributària en l'IGI, l'IS i l'IRPF, en particular pel que fa al control de les 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, 23 de juliol del 2025

Xavier Espot Zamora
Cap de Govern