



Planificación presupuestaria
para pequeños negocios como
el tuyo.

Descargar guía

Boletín semanal

Boletín nº04 25/01/2022

NOTICIAS

El 10% de los trabajadores que cotizan en la Seguridad Social, casi dos millones de personas, estuvo de baja por ómicron.

Escrivá ha incidido en que ya se ha constatado que se habían alcanzado las cifras máximas y se prevé que haya un proceso "muy rápido" de ...

El Gobierno propone que todos los autónomos hagan la declaración de la Renta independientemente de sus ingresos.

Escollo: que los ingresos reales de los autónomos sean de verdad reales. Las organizaciones de autónomos piden cambios ante un plan "injusto"...

Los autónomos abordarán implantar en seis años la cotización según ingresos a propuesta de UPTA

cinco días 25/01/2022

La reforma fiscal limitará la capacidad normativa de las autonomías.

cinco días.elpais.com 24/01/2022

Uno de cada diez convenios de empresas incluye un plan de jubilación.

eleconomista.es 20/01/2020

El fraude en los ERTE por Covid sube un 9,5% en los últimos dos meses.

elespanol.com/invertia 24/01/2022

¿Cómo debo actuar si Hacienda me hace una inspección? Estos son tus derechos

eleconomista.es 20/01/2021

Fijos discontinuos, horas extra, destrucción de empleo y economía sumergida: así se transformará la temporalidad.

elespanol.com/invertia 19/01/2022

FORMACIÓN

Tratamiento de Facturas Impagadas

¿Tienes una factura impagada? Plantea las opciones que un acreedor tiene para cobrar una factura. También visto desde el deudor.

COMENTARIOS

Cómo afecta en la nómina de Enero 2022 la subida de bases de cotización.

La Ley 22/2021 LPGE para 2022 actualiza las bases y tipos de cotización que debemos aplicar

JURISPRUDENCIA

Sentencia del TS, Sala de lo Social, de 21/12/2021. Requisito de preaviso a la representación legal de los trabajadores en despido objetivo.

Carga de la prueba el requisito del despido por causas ETOP consistente en dar traslado del escrito de preaviso a la representación legal de los trabajadores. La empresa niega que exista dicha representación. Incumbe al trabajador acreditar que existe representación legal de los trabajadores en la empresa.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE TRABAJO Y ECONOMÍA SOCIAL - Formación profesional para el empleo (BOE nº 20 de 24/01/2022)

Orden TES/26/2022, por la que se regula el Sistema de Formación Profesional para el Empleo en el ámbito laboral, en relación con la oferta ...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Pruebas para justificar afectación de los vehículos, combustibles y peajes a la actividad.

Consulta DGT V2756-21. Empresa dispone de turismos de renting para desplazamientos de comerciales que presentan parte de viaje con cada ruta...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

en las nóminas a partir de 1 de enero de 2022. Si bien...

ARTÍCULOS

Diez claves a la hora de elaborar tu presupuesto anual

Te contamos cuáles deben ser los principales objetivos de tu presupuesto anual y diez puntos clave para preparar con éxito tus presupuestos anuales.

CONSULTAS FRECUENTES

Cómo se declaran las facturas rectificativas en los modelos 303 y 390.

Entre los aspectos distintivos de las facturas rectificativas también se encuentra su diferente inclusión en los modelos tributarios.

FORMULARIOS

Comunicación a los representantes de los trabajadores de despido por causas objetivas

Modelo de Comunicación a los representantes de los trabajadores de despido por causas objetivas

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas
en un mismo sitio
POR MENOS DINERO

Manuales
Contratos
Jurisprudencia
Legislación

Formación
Herramientas de Cálculo...
Formularios
Casos Prácticos

**PRUÉBALO
1 MES GRATIS**

Prueba YA la mejor ayuda para el **Asesor y el Contable** por sólo **21€ + IVA**

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº04 25/01/2022

Pruebas para justificar afectación de los vehículos, combustibles y peajes a la actividad.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una empresa dedicada al comercio y distribución de material eléctrico y electrónico. Dispone de vehículos turismos de renting para los desplazamientos profesionales de los agentes comerciales que forman parte de la plantilla de la entidad.

Los comerciales presentan un parte de viaje con cada ruta, donde se recogen los siguientes datos:

- Fecha
- Kilómetros al inicio de la ruta
- Kilómetros al final de la ruta
- Clientes visitados
- Población de los clientes visitados
- Motivo de la visita
- Anotación de pedidos, en su caso

Dicho parte de viaje lo firman los comerciales al finalizar la ruta y lo entregan a la empresa junto con la liquidación de gastos incurridos y los justificantes de los mismos.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la documentación anterior es suficiente para demostrar la afectación de los vehículos, combustibles y peajes a la actividad a efectos de considerar tales

conceptos como gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades. Igualmente, a efectos del IVA, si es posible aplicar la presunción de la afectación al 100% y deducir las cuotas soportadas en la adquisición de combustible y peajes.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que

“En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

Adicionalmente, el artículo 11 de la LIS dispone lo siguiente:

“1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3. No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.

(...)”.

Por último, el artículo 15 de la LIS establece que *“no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:*

a) Los que representen una retribución de los fondos propios.

(...)

b) Los derivados de la contabilización del Impuesto sobre Sociedades. No tendrán la consideración de ingresos los procedentes de dicha contabilización.

c) *Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.*

d) *Las pérdidas del juego.*

e) *Los donativos y liberalidades.*

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

(...)”.

*De conformidad lo anterior, y dado que en el escrito de consulta se indica que el vehículo objeto de la misma se utilizará para el desarrollo de la actividad de la entidad consultante, los gastos relativos al renting, combustibles o peajes, **serán fiscalmente deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que se cumplan las condiciones legalmente establecidas en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo y justificación documental, y siempre que no tengan la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.***

En relación con la justificación documental del gasto, se trata de una cuestión de hecho que deberá acreditarse por cualquier medio admitido en Derecho, por lo que deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en materia de prueba en la sección 2ª del

Capítulo II del Título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT). En particular, habrá que estar a lo señalado en su artículo 106.1, el cual establece que “en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de prueba se contienen en el Código Civil y en la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que la ley establezca otra cosa” y en el artículo 105.1 que, en relación con la carga de la prueba, establece que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”.

*En cuanto a la valoración de las pruebas, hay que señalar que **en nuestro ordenamiento jurídico rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas**, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.*

*En cualquier caso, la valoración concreta de **la justificación documental del gasto** es una cuestión de hecho, que **corresponderá efectuar a los órganos competentes de la Administración tributaria** en materia y no a este Centro Directivo.*

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Primero.- El ejercicio del derecho a la deducción del IVA por el sujeto pasivo se recoge en el Título VIII de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA).

A estos efectos el artículo 93. Cuatro de la LIVA dispone que:

“Cuatro. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades.”.

Por su parte, el artículo 94. Uno.1º del mismo texto legal establece que:

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1º. Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Las prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones de bienes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 83 de esta Ley.

c) Las operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 20 bis, 21, 22, 23, 24 y 25 de esta ley, así como las demás exportaciones definitivas de bienes fuera de la Comunidad que no se destinen a la realización de las operaciones a que se refiere el número 2º de este apartado.

Los servicios prestados por agencias de viaje que estén exentos del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 143 de esta Ley."

En el presente supuesto la consultante afirma su intención de afectar el vehículo a que se refiere la consulta a su actividad empresarial o profesional. Ésta es una cuestión de hecho que deberá acreditar por cualquiera de los medios admitidos en Derecho, cuya carga incumbe a la misma de acuerdo con lo señalado en esto en materia de prueba en la Sección 2ª del capítulo II del título III de la LGT, en particular lo señalado en su artículo 105.1 según el cual quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

Segundo.- Por otra parte, debe tenerse en cuenta, además de lo anterior, lo dispuesto en el artículo 95 de la LIVA que a continuación transcribimos:

"Uno. Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.

Dos. No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

1º. Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos.

2º. Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

3º. Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

4º. Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

5º. Los bienes destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.

Tres. No obstante, lo dispuesto en los apartados anteriores, las cuotas soportadas por la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título de los bienes de inversión que se empleen en todo o en parte en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional podrán deducirse de acuerdo con las siguientes reglas:

1ª. Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

2ª. Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50 por ciento.

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el Anexo del Real Decreto

Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho Anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

No obstante, lo dispuesto en esta regla 2ª, los vehículos que se relacionan a continuación se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 100 por cien:

- a) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.*
- b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.*
- c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.*
- d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.*
- e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.*
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.*

3ª. Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente.

La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4ª. El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba

admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5ª. A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3º y 4º del apartado dos de este artículo.

Cuatro. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho apartado:

1º. Accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes.

2º. Combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento.

3º. Servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje.

4º. Rehabilitación, renovación y reparación de los mismos”.

En virtud de lo dispuesto en este artículo **para que se genere el derecho a la deducción de cuotas soportadas por la adquisición de bienes o recepción de servicios se precisa, en principio, que la afectación a la actividad empresarial sea directa y exclusiva. No obstante, se admite la afectación parcial** cuando sea un bien de inversión el objeto de la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título.

Tratándose de vehículos automóviles de turismo, una vez acreditado que se encuentran, al menos, parcialmente afectos a la actividad empresarial o profesional de sujeto pasivo, de acuerdo con lo dispuesto en este artículo y en el 93.Cuatro anteriormente citado, se presumirá que el grado de afectación es del 50 por ciento, salvo que se trate de alguno de los vehículos incluidos en la lista tasada que se relaciona al final del número 2º del apartado Tres del presente artículo.

Estamos por tanto ante el supuesto general que presume un grado de afectación de los vehículos del 50 por ciento, una vez acreditada su afectación a la actividad empresarial. No obstante, esta presunción, la entidad consultante podrá acreditar un grado de utilización distinto, superior o inferior, a este 50 por ciento.

En este sentido, sólo los vehículos que tengan la consideración de vehículos mixtos de acuerdo con la legislación sobre Tráfico y Circulación de Vehículos y que se destinen efectivamente al transporte de mercancías, en los términos indicados, podrán beneficiarse de la presunción de la afectación total al desarrollo de la actividad.

Por otra parte, en relación a los vehículos utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales, la sentencia del Tribunal Supremo, TS 2986/2018, de 19 de julio de 2018, recurso 4069/2017, ha dictaminado que la letra e) del artículo 95.Tres, regla 2ª, de la Ley 37/1992 no exige que los representantes o agentes comerciales a que se refiere actúen necesariamente como personal autónomo, pues ha de acudirse a una interpretación teleológica, que tenga en cuenta que el propósito del legislador ha sido aceptar la presunción de una afectación del cien por cien en los desplazamientos que conllevan las actividades comerciales y de representación por entender que los mismos tienen un carácter permanente; la necesidad de esos desplazamientos permanentes en las tareas comerciales o de representación se plantea por igual con independencia de que las mismas sean realizadas por personal autónomo o por trabajadores por cuenta ajena de una entidad mercantil.

En cuanto al modo de acreditar este grado de afectación, además de lo previsto en la ya citada LGT, deberá tenerse en cuenta que a estos efectos será válido cualquier medio admitido en Derecho, pero no será prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el propio sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial, sin perjuicio de que esta anotación sea otra condición necesaria para poder ejercitar el derecho a la deducción.

En todo caso, **el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición del vehículo objeto de la consulta, deberá ajustarse, sea cual sea el grado de afectación de los bienes señalados a la actividad empresarial de la entidad consultante**, a las restantes condiciones y requisitos previstos en el referido Capítulo I del Título VIII de la mencionada LIVA, y

especialmente a la señalada en su artículo 97, apartado uno, número 1º, por la que la consultante deberá estar en posesión de la factura original emitida a su favor por quien realice la entrega o le preste el servicio.

Tercero.- Por otra parte, en relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios (combustible, revisiones, reparaciones, peajes, etc.) directamente relacionados con bienes de inversión (vehículos), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en la sentencia de fecha 8 de marzo de 2001, Laszlo Bakcsi, recaída en el Asunto C-415/98, ha declarado que la afectación de un bien de inversión determina la aplicación del sistema del IVA al propio bien y no a los bienes y servicios utilizados para su explotación y su mantenimiento. El derecho a deducir el IVA que grava dichos bienes y servicios constituye una cuestión aparte del ámbito de aplicación del artículo 17 de la Sexta Directiva. El citado derecho depende, en particular, de la relación entre dichos bienes y servicios y las operaciones gravadas del sujeto pasivo.

De lo anterior cabe concluir que los requisitos exigidos legalmente para la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios directamente relacionados con bienes de inversión deben concurrir respecto de dicha adquisición en particular y su relación con la actividad desarrollada por el sujeto pasivo, con independencia de que esté relacionada directamente con un bien afecto exclusiva y directamente a la citada actividad.

Por consiguiente, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de combustible o por las reparaciones o revisiones a que se someta un vehículo debe desvincularse del aplicable a la propia adquisición del mismo. En este sentido, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 37/1992 anteriormente transcrito, y en especial sus apartados uno y tres, se puede concluir señalando que, en particular, las cuotas soportadas por la adquisición de combustible serán deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad económica, al igual que el resto de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios relacionados con dicha actividad.

En cualquier caso, la afectación del combustible y el resto de bienes y servicios empleados en el vehículo a la actividad empresarial o profesional deberá ser probada por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Obligación de presentar Modelo 390 IVA: Persona con actividades en recargo de equivalencia y de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante persona física realiza dos actividades económicas, una acogida al régimen especial del recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido (epígrafe 644.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas) y la otra de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos que tributa por el régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido (epígrafe 861.2 del Impuesto sobre Actividades Económicas).

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si existe obligación de presentación del modelo 390 a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre) establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*.

Por su parte, el artículo 5, apartado Uno de la Ley del Impuesto señala que:

“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

(...).”

En este sentido, el mismo artículo 5 de la Ley en su apartado dos define las actividades empresariales o profesionales como *“las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”*

En particular, continúa dicho precepto, *“tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”*

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también al consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad.

2.- En relación con las obligaciones de declaración, el artículo 164, apartado uno, número 6º de la Ley 37/1992 establece que los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los límites, requisitos y condiciones que se determinen reglamentariamente a:

“6º.- Presentar las declaraciones-liquidaciones correspondientes e ingresar el importe del Impuesto resultante.

Sin perjuicio de lo previsto en el párrafo anterior, los sujetos pasivos deberán presentar una declaración-resumen anual.”

El artículo 71 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31), dispone que:

“1. Salvo lo establecido en relación con las importaciones, los sujetos pasivos deberán realizar por sí mismos la determinación de la deuda tributaria mediante declaraciones-liquidaciones ajustadas a las normas contenidas en los apartados siguientes.

(...)

La obligación de presentar la declaración resumen anual prevista en el apartado 7 no alcanzará a aquellos sujetos pasivos respecto de los que la Administración Tributaria ya posea información suficiente a efectos de las actuaciones y procedimientos de comprobación o investigación, derivada del cumplimiento de obligaciones tributarias por parte dichos sujetos pasivos o de terceros.

(...)

7. Además de las declaraciones-liquidaciones a que se refieren los apartados 3, 4 y 5 de este artículo, los sujetos pasivos deberán formular una declaración-resumen anual en el lugar, forma, plazos e impresos que, para cada supuesto, se apruebe por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

Los sujetos pasivos incluidos en declaraciones-liquidaciones conjuntas, deberán efectuar igualmente la presentación de la declaración-resumen anual en el lugar, forma, plazos e impresos establecidos en el párrafo anterior.

No estarán obligados a presentar la declaración-resumen anual prevista en este apartado aquellos sujetos pasivos que realicen exclusivamente las operaciones exentas comprendidas en los artículos 20 y 26 de la Ley del Impuesto ni aquellos sujetos pasivos para los que así se determine por Orden del Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas en los mismos supuestos a los que se refiere el cuarto párrafo del apartado 1 de este artículo.”.

En relación con la declaración-resumen anual (modelo 390) se regirá por lo dispuesto en la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre (BOE de 20 de noviembre), por la que se aprueba el modelo 390 de declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido, modificada a través de Orden EHA/3061/2010, de 22 de

noviembre (BOE de 30 de noviembre, también a través de Orden HAP/2725/2012, de 19 de diciembre (BOE de 21 de diciembre), a través de la Orden HAP/2373/2014, de 9 de diciembre, (BOE de 30 de noviembre), por la Orden HAP/2429/2015, de 10 de noviembre, (BOE de 18 de noviembre), por la Orden HAP/1626/2016 y, últimamente, por la Orden HAC/1148/2018, de 18 de octubre.

El artículo 1, apartado 3, de dicha Orden establecía, hasta la entrada en vigor de las modificaciones introducidas por la mencionada Orden HAC/1148/2018, de 18 de octubre, lo siguiente:

“3. No obstante lo anterior, de acuerdo con la habilitación conferida en los apartados 1 y 7 del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, se excluye de la obligación de presentar la declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido a los siguientes sujetos pasivos del Impuesto obligados a la presentación de autoliquidaciones periódicas, con periodo de liquidación trimestral que tributando solo en territorio común realicen exclusivamente las actividades siguientes:

a) Actividades que tributen en régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, y/o

b) Actividad de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos.

La exoneración de presentar la declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido no procederá en el caso de que no exista obligación de presentar la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del ejercicio por haber declarado la baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores antes del inicio del mismo.”.

De lo anterior se deduce que el obligado tributario sí se encontraba obligado a la presentación del modelo 390 correspondiente al ejercicio 2017 ya que, según manifiesta en su escrito, el mismo, además de la actividad de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos, también ejercía una actividad acogida al régimen especial del recargo de equivalencia.

No obstante lo anterior, la referida Orden HAC/1148/2018 resultará de aplicación para la presentación del modelo 390 correspondiente al ejercicio 2018, tal y como dispone su disposición final única:

“La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» y será aplicable por primera vez para la presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, modelos 303 y 322, correspondientes al último período de liquidación de 2018 y de las declaraciones informativas, modelos 390 y 347, correspondientes a 2018.”.

Esta última Orden da nueva redacción al apartado 3, del artículo 1 de la Orden EHA/3111/2009, de 5 de noviembre, de la siguiente forma:

“3. No obstante lo anterior, de acuerdo con la habilitación conferida en los apartados 1 y 7 del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, se excluye de la obligación de presentar la Declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido a los siguientes sujetos pasivos del Impuesto:

a) Sujetos pasivos del Impuesto obligados a la presentación de autoliquidaciones periódicas, con periodo de liquidación trimestral que tributando solo en territorio común realicen exclusivamente las actividades siguientes:

i) Actividades que tributen en régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido, y/o

ii) Actividad de arrendamiento de bienes inmuebles urbanos.

La exclusión de la obligación de presentar la Declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido prevista en esta letra a) se mantendrá en el caso de que los sujetos pasivos realicen, además, actividades por las que no exista obligación de presentar autoliquidaciones periódicas.

b) Sujetos pasivos que lleven los libros registro a través de la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de acuerdo con lo previsto en el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

En ambos supuestos la exoneración de presentar la Declaración-resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido no procederá en el caso de que no exista obligación de presentar la autoliquidación correspondiente al último periodo de liquidación del ejercicio.”.

*Por lo tanto, **a partir del ejercicio 2018** y teniendo en cuenta que el obligado tributa en régimen general del Impuesto sobre el Valor Añadido por una de sus actividades (arrendamiento de bienes) y, por la otra, en el régimen especial del recargo de equivalencia de dicho Impuesto, en el que no existe obligación de presentar autoliquidaciones periódicas, el mismo **no se encontrará obligado a la presentación del modelo 390.***

En cuanto al detalle de cada una de las obligaciones formales que el consultante ha de cumplir, debe señalarse que, de conformidad con los artículos 85, 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), así como los artículos 63 a 68 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE del 5 de septiembre), relativos a la información y asistencia tributaria y, en concreto, a las consultas tributarias escritas, este Centro Directivo es competente para la contestación a las consultas tributarias escritas respecto del “régimen y la clasificación o calificación tributaria” que en su caso corresponda a los obligados tributarios consultantes.

De acuerdo con el artículo 117 de la Ley General Tributaria, corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de los órganos que desarrollan las funciones de gestión tributaria, el ejercicio de las actuaciones de información y asistencia tributaria y, en concreto, en cuanto a la forma en que debe darse cumplimiento a las obligaciones formales derivadas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el teléfono general de información tributaria: 901-33-55-33; o a través de su sede electrónica: <http://www.aeat.es>.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cómo afecta en la nómina de Enero 2022 la subida de bases de cotización.



Como suponemos ya es conocido de nuestros lectores, la Ley 22/2021 de Presupuestos Generales del Estado para 2022 **-LPGE-** (artículo 106) ha **actualizado las bases y tipos de cotización que debemos aplicar en las nóminas de "nuestros empleados" a partir de 1 de enero de**

2022. Si bien en materia de cotización han existido cambios significativos como hemos detallado en nuestro comentario "[Los cambios en las cotizaciones a la Seguridad Social que nos trae la Reforma Laboral de 2021](#)", el presente texto pretende acercar alguna de las consecuencias que pudieran afectar en la primera nómina del ejercicio **2022: Enero**. Gráficamente:

Grupo de Cotización	Categoría Profesional	Hasta Agosto 2021		Septiembre-Diciembre 2021		A partir 2022	
		Base mínima Eur./mes	Base máxima Eur./mes	Base mínima Eur./mes	Base máxima Eur./mes	Base mínima Eur./mes	Base máxima Eur./mes
1	Ingenieros y Licenciados. Personal de alta dirección no incluido en el artículo 1.3.c) del Estatuto de los Trabajadores.	1.466,40	4.070,10	1.572,30	4.070,10	1.572,30	4.139,40
2	Ingenieros Técnicos, Peritos y Ayudantes Titulados.	1.215,90	4.070,10	1.303,80	4.070,10	1.303,80	4.139,40
3	Jefes Administrativos y de Taller.	1.057,80	4.070,10	1.134,30	4.070,10	1.134,30	4.139,40
4	Ayudantes no Titulados.	1.050,00	4.070,10	1.125,90	4.070,10	1.125,90	4.139,40
5	Oficiales Administrativos.	1.050,00	4.070,10	1.125,90	4.070,10	1.125,90	4.139,40
6	Subalternos.	1.050,00	4.070,10	1.125,90	4.070,10	1.125,90	4.139,40

7	Auxiliares Administrativos.	1.050,00	4.070,10	1.125,90	4.070,10	1.125,90	4.139,40
		Base mínima Eur./día	Base máxima Eur./día	Base mínima Eur./día	Base máxima Eur./día	Base mínima Eur./día	Base máxima Eur./día
8	Oficiales de Primera y Segunda.	35,00	135,67	37,53	135,67	37,53	137,98
9	Oficiales de Tercera y Especialistas.	35,00	135,67	37,53	135,67	37,53	137,98
10	Peones.	35,00	135,67	37,53	135,67	37,53	137,98
11	Trabajadores menores de dieciocho años, cualquiera que sea su categoría profesional.	35,00	135,67	37,53	135,67	37,53	137,98
Salario Mínimo Interprofesional -SMI-		950,00		965,00		965,00 (hasta la fecha)	

Obsevamos como en la nómina del mes de Enero de 2022 algunas empresas que tengan **trabajadores cuya base de cotización sobrepase la base máxima, verán incrementados sus costes.**

La cuantía de este **coste adicional para el ejercicio 2022** dependerá de los tipos de cotización que aplique cada entidad y por supuesto del número de trabajadores que tenga con esta retribución; para la gran generalidad de los trabajadores contratados por cuenta ajena **los tipos de cotización no han cambiado** para el ejercicio 2022 en relación a ejercicios precedentes por lo que en la mayoría de casos, sabiendo que salvo los tipos de cotización por Accidentes de Trabajo y Enfermedad Profesional el resto son comunes a todas las entidades, podríamos generalizar un incremento de costes aproximado.

EJEMPLO		
Supongamos que una determinada entidad con Códigos CNAE-2009 en Educación (85) tiene un trabajador con contrato indefinido y un salario bruto mensual de 5.000 euros.		
Sabiendo:		
- El tipo de cotización por las Tarifas de Accidentes de Trabajo y Enfermedad Profesional sería de IT: 0,80% - IMS: 0,70% Total: 1,50% - El resto de tipos generales de cotización vendrían dados por:		
CONTINGENCIAS	Empresa	Trabajador Total

Comunes	23,60%	4,70%	28,30%
Horas Extraordinarias de Fuerza Mayor	12,00%	2,00%	14,00%
Resto Horas Extraordinarias	23,60%	4,70%	28,30%
DESEMPLEO			
Tipo General	5,50%	1,55%	7,05%
Contratos Temporales a Tiempo Completo	6,70%	1,60%	8,30%
Contratos Temporales a Tiempo Parcial	6,70%	1,60%	8,30%
OTROS CONCEPTOS DE RECADUDACIÓN CONJUNTA			
Fondo de Garantía Salarial	0,20%		0,20%
Formación Profesional	0,60%	0,10%	0,70%

De esta forma, a modo de ejemplo y resultando evidente que sobrepasa la base máxima de cotización:

- El porcentaje por el que habrá de cotizar la empresa mensualmente por este trabajador será: $(23,60\% + 5,50\% + 0,20\% + 0,60\% + 0,80\% + 0,70\%) = 31,4\%$
- El porcentaje por el que habrá de cotizar el trabajador mensualmente será: $(4,70\% + 1,55\% + 0,10\%) = 6,35\%$.

Consecuentemente:

- **EMPRESA:** Nómina Enero 2022 (4.139,40 Euros x 31,4%) - Nómina Diciembre 2021 (4.070,10 x 31,4%) = **21,76 Euros/mes.**
- **TRABAJADOR:** Nómina Enero 2022 (4.139,40 Euros x 6,35%) - Nómina Diciembre 2021 (4.070,10 x 6,35%) = **4,40 Euros/mes.**

Por otro lado, como observamos en la tabla inicial, el SMI fue incrementado en Septiembre de 2021 pero no lo ha hecho para Enero de 2022. Si atendemos a lo establecido en la propia LPGE para 2022:

*(...) Las **bases mínimas** de cotización, según categorías profesionales y grupos de cotización, **se incrementarán desde el uno de enero de 2022**, y respecto de las vigentes en 31 de diciembre de 2021, **en el mismo***

**porcentaje en que aumente el salario mínimo
interprofesional (...)**

Y además, si "*nos hacemos eco*" de las intenciones mostradas por el legislador, en los próximos meses pudiera incrementarse la base mínima de cotización consecuencia de una subida del Salario Mínimo Interprofesional hasta los "*pretendidos*" 1.000 euros/mes para el ejercicio 2022. A tenor de la redacción mostrada, y salvo que nos

encontrásemos en una situación como la vivida hasta Agosto de 2021 y "*remarcada en nuestro Recuerde*", estaríamos hablando de una **hipotética base mínima de cotización de 1.166,67 euros mensuales** que supondría un coste adicional para trabajadores (con contrato indefinido) con retribución igual al SMI:

Recuerde que:

Hasta Agosto de 2021 la base mínima (1.050 euros/mes) no correspondía con el SMI vigente en esos momentos (950 euros/mes)

- Empresa: **+ 12,80 Euros/mes.**
- Trabajador: **+ 2,59 Euros/mes.**



SuperContable.com

De esta forma, si en Septiembre de 2021 la modificación de las **bases mínimas** de cotización consecuencia de la subida del SMI pudo tener una incidencia "más generalizada" por afectar a un mayor número de trabajadores (de distintas categorías), el incremento de la base máxima de cotización a partir de 1 de Enero de 2022 "*solamente*" afectará a empresas (y trabajadores) que retribuyan a sus empleados por encima del referido máximo.

Despido por causas objetivas (ETOP): el trabajador debe probar que existen representantes de los trabajadores a los que informar del despido.



El **despido por causas objetivas**, conocido también como **ETOP**, aunque ha visto muy reducido su ámbito de utilización en tiempos de pandemia debido a la **prohibición de despedir** y a los **compromisos de mantenimiento de empleo** derivados de las exoneraciones de cotización de

los ERTes, exige una **comunicación previa a los representantes de los trabajadores** del plazo de preaviso concedido al trabajador, como requisito legal imprescindible para que, en su caso, pueda ser declarado **procedente**.

O dicho de otro modo: El despido de un trabajador sin **comunicarlo a los representantes legales de los trabajadores** será, en todo caso, **improcedente**.

Sin embargo, es muy usual la inexistencia de representantes de los trabajadores, sobre todo en la mayoría de pequeñas y medianas empresas, donde los trabajadores no cuentan con órganos de representación que defiendan sus intereses o, en caso de existir, **que los representantes elegidos no tengan el carácter obligatorio que marca el Estatuto de los Trabajadores**.

Cabría preguntarse entonces, **¿qué ocurre si la empresa no comunica el despido porque NIEGA que existan representantes de los trabajadores? ¿A quién le correspondería probar la existencia de representación legal en caso de despido?**

Este supuesto es el que resuelve la **STS 1257/2021, Sala de lo Social, de 21 de diciembre de 2021**, donde la demandante, una trabajadora que había sido

despedida por causas organizativas y productivas, interpone recurso de suplicación, y posteriormente de casación para unificación de doctrina, contra la **Sentencia del Juzgado de lo Social número Uno de Madrid, de 5 de Noviembre de 2018**, que declaraba que el despido por causas objetivas había sido procedente.



La demandante fundamentaba su pretensión de que se declarase el despido improcedente en que **no se había dado audiencia a los representantes legales de los trabajadores**. La empresa, sin embargo, negó la existencia de dicha representación y el debate se centra en **quién debe probar la existencia o no de esta representación** para que se cumpla el requisito formal de darle audiencia o comunicar el preaviso de despido objetivo.

El recurso de casación para unificación de doctrina se interpone contra la **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 15 de Noviembre de 2019**, nº de recurso 464/2019; y como sentencia de contraste se invoca la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, de 19 de diciembre de 2013, nº de recurso 460/2013, que consideró improcedente un despido objetivo en el que no se dio traslado a los representantes de los trabajadores.

La **STS 1257/2021** desestima el recurso de la trabajadora resolviendo que al haber alegado la empresa la inexistencia de representantes de los trabajadores, **debe ser la trabajadora la encargada de acreditar que sí existían**.

Así, el Alto Tribunal señala en la citada sentencia:

Debemos hacer hincapié en que se trata de los representantes de la propia demandante, por lo que la actora estuvo en disposición de probar si efectivamente había o no representación legal de los trabajadores en la empresa. No es dable exigir al empleador que acredite el hecho negativo relativo a la inexistencia de dicha representación.

Por tanto, en el caso de que se ponga en duda la existencia de representantes legales de los trabajadores, será el propio trabajador y no el empresario el que deba probar que existen y que no se les dio audiencia, para que el despido pueda considerarse improcedente. En caso contrario, es decir, si el trabajador no prueba su existencia, la extinción se considerará procedente y ajustada a derecho.

Sin embargo...

*En el caso de que si existiera representación legal de trabajadores **correspondería a la empresa acreditar que le dio traslado a ésta del preaviso de despido**, antes de hacerse efectivo el mismo. Y, como ya se ha indicado, de no cumplir con este requisito el despido será considerado **improcedente**.*



No me he aplicado una bonificación de la Seguridad Social: ¿Cómo puedo reclamar a la TGSS lo ingresado de más?



Hemos hablado en otras ocasiones en nuestros boletines del **procedimiento de devolución de ingresos indebidos de la Seguridad Social** y de cómo proceder en el caso de reclamar la **devolución de la tarifa plana de autónomos societarios**, pero el supuesto del que nos vamos a

ocupar en este Comentario es diferente.

Ha llegado a nuestro Departamento Laboral la consulta de una suscriptora que nos plantea el siguiente supuesto:

BONIFICACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL NO APLICADA

Una persona adscrita al RETA se da cuenta de que, varios meses antes, **tenía derecho**

a una bonificación de la Seguridad Social en su cuota de autónomo y que no se aplicó, abonando la cuota íntegra.

Cuando el autónomo se da cuenta, solicita a la TGSS **la devolución del importe abonado de más**, entendiendo que, al serle aplicable la bonificación durante ese tiempo, no debía haber abonado la cuota íntegra.

Para aclarar más a nuestro lectores la situación concreta, diremos que el autónomo del caso solicita la devolución por el procedimiento de devolución de ingresos indebidos que se regula en el **Artículo 26 del Texto Refundido de la LGSS** y en el **Real Decreto 1415/2004**, de 11 de junio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación de la Seguridad Social, y más concretamente en sus artículos 44 y 45.

¿Y qué responde la Tesorería General de la Seguridad Social?

Pues que **NO le corresponde tal devolución** y, en síntesis, que **NO** resulta de aplicación en este caso el procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

La TGSS fundamenta su resolución en el **Artículo 20.4 del Texto Refundido de la LGSS**, que señala:

*4. Cuando, por causa no imputable a la Administración, los beneficios en la cotización no se hubieran deducido en los términos reglamentariamente establecidos, podrá solicitarse el reintegro de su importe dentro del plazo de **tres meses**, a contar desde la fecha de presentación de la liquidación en que el respectivo beneficio debió descontarse. De no efectuarse la solicitud en dicho plazo se extinguirá este derecho.*

*De proceder el reintegro en este supuesto, si el mismo no se efectuase dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación de la respectiva solicitud, el importe a reintegrar se incrementará con el interés de demora previsto en el **artículo 31.3**, que se aplicará al del beneficio correspondiente por el tiempo transcurrido desde la fecha en que se presente la solicitud hasta la de la propuesta de pago.*

Es decir, **el procedimiento en este caso no es el de devolución de ingresos indebidos** porque, en caso de beneficios de cotización, la Ley General de la Seguridad Social establece una regulación específica.

La clave, desde nuestro punto de vista, radica en el concepto que genera el ingreso indebido (que se trate o no de un beneficio de cotización) y, en segundo lugar, en **quién recaiga la responsabilidad de no haber aplicado en su momento ese beneficio de cotización.**

Por ser más claros: No es lo mismo que se ingrese una cantidad mayor a la que corresponda por error (por ingresar, por ejemplo, la cuota de un trabajador que ya no está en la empresa o que ha reducido su jornada), que ingresar la cuota correspondiente sin aplicarse bonificaciones a las que se pudiera tener derecho.

En este caso se aplica el **Artículo 26 del Texto Refundido de la LGSS**, consagra en la norma el derecho a la devolución de ingresos indebidos, que señala:

1. Las personas obligadas a cotizar o al pago de otras deudas con la Seguridad Social objeto de gestión recaudatoria por la Administración de la Seguridad Social tendrán derecho, en los términos y supuestos que reglamentariamente se establezcan, a la devolución total o parcial del importe de los ingresos que por error se hubiesen realizado.

Y, **en el caso de los beneficios de cotización**, no es lo mismo **que el beneficiario no solicite su aplicación** (por desconocimiento u olvido, por ejemplo), que **que sea la TGSS la que deniegue al solicitante su aplicación** (como ocurrió en el caso de la **tarifa plana de los autónomos societarios**). De hecho el artículo habla de **"...por causa no imputable a la Administración..."**

Si es la empresa o el sujeto responsable del cumplimiento de la obligación de cotizar el que no pide que se le apliquen los beneficios de cotización a que pueda tener derecho, se aplica el **Artículo 20.4 del Texto Refundido de la LGSS**.

Y si es la Administración la que deniega la aplicación del beneficio de cotización solicitado por el beneficiario y al final, tras los oportunos recursos, se le da la razón a la empresa o el sujeto responsable del cumplimiento de la obligación de cotizar - **que es lo que ocurrió en el caso de los autónomos societarios** - también se aplica la devolución de ingresos indebidos del [Artículo 26 del Texto Refundido de la LGSS](#); que señala que los ingresos que, en virtud de resolución judicial firme, resulten o se declaren objeto de devolución a los interesados, tendrán la consideración de ingresos indebidos y serán objeto de devolución en los términos fijados en dicha resolución.

En conclusión...

*Si no ha solicitado que le apliquen una bonificación a la que tiene derecho, por desconocimiento u olvido, sepa que dispone de **un plazo de TRES MESES** para solicitar el reintegro de su importe, a contar desde la fecha de presentación de la liquidación en que el respectivo beneficio debió descontarse, y de no efectuarse la solicitud en dicho plazo se extinguirá este derecho.*



Y, si la TGSS entiende que, en este supuesto, procede el reintegro, el mismo debe efectuarse dentro de los tres meses siguientes a la fecha de presentación de la solicitud; y si no fuese así, la TGSS deberá abonar el interés de demora previsto en el [artículo 31.3](#) de la LGSS (el interés legal del dinero vigente en cada momento del período de devengo, incrementado en un 25 por ciento), por el tiempo transcurrido desde la fecha en que se presente la solicitud hasta la de la propuesta de pago.

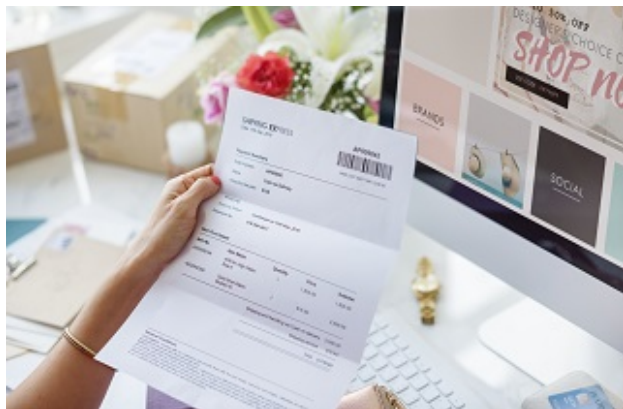
También te puede interesar

- [Normas de cotización a la Seguridad Social.](#)
- [Régimen de la Seguridad Social de los socios y administradores.](#)
- [Solicitud de inscripción en el sistema de la Seguridad Social.](#)
- [Formulario de solicitud de devolución de ingresos indebidos.](#)
- [El procedimiento de devolución de ingresos indebidos de la Seguridad Social.](#)

- **Devolución de la tarifa plana de autónomos societarios.**

Cómo se declaran las facturas rectificativas en los modelos 303 y 390.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 21/01/2022



Desde SuperContable.com sabemos que las facturas rectificativas generan cierta desconfianza, tanto por sus peculiaridades como por los casos en que se realizan y es por ello que hemos realizado varios comentarios sobre las mismas explicando su **contenido, plazos y motivos** o su

registro contable, entre otros. En este caso queremos repasar **su declaración en los modelos tributarios 303** de declaración del IVA y **390** de resumen anual del IVA.

Facturas rectificativas emitidas:

Como ya debemos saber las facturas rectificativas deben contener una serie especial de numeración por lo que no debe extrañar que **se deban declarar de forma diferente al resto de facturas**.

Ahora bien si su emisión se ha debido a modificaciones que no afecten a la base imponible ni a la cuota del IVA no tendrán incidencia en la autoliquidación de IVA, simplemente se incluirán en el libro registro de facturas expedidas.

Sin embargo, en el caso más habitual en que sí afectan a la base imponible y/o a la cuota devengada, deberá incluirse el importe de la variación en las **casillas 14 y 15 del modelo 303** -modificación de bases y cuotas-, con el signo que corresponda (en negativo si disminuye las cuotas repercutidas y en positivo si la variación supone un aumento). Si la modificación también afecta al recargo de equivalencia utilizaremos las casillas 25 y 26.

En cuanto al **periodo en que debe incluirse la rectificación**, el caso de que la rectificación suponga un **aumento de las cuotas inicialmente repercutidas**, si está fundada en las causas de modificación de la base imponible (**artículo 80 LIVA**) o se deba a un error fundado de derecho, se realizará en la autoliquidación del periodo en que se emita la factura rectificativa, pero si se debe a otro motivo deberá incluirse mediante declaración complementaria del periodo en que se consignaron las cuotas repercutidas objeto de rectificación, aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan.

Si por el contrario la factura rectificativa **minora las cuotas inicialmente repercutidas** puede elegir entre presentar un escrito ante la Administración Tributaria para solicitar la rectificación de la autoliquidación del periodo en que se incluyó inicialmente o regularizar la situación en la autoliquidación correspondiente al periodo en que se emita la factura rectificativa o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación, con la obligación de reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

No obstante, si la factura rectificativa se deba a que la operación gravada queda sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, se deberá proceder a la rectificación en la autoliquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.

Una vez incluidas en la autoliquidación del IVA es lógico que también deban incluirse en el resumen anual del IVA (modelo 390) si bien en este caso debemos diferenciar según el motivo de emisión de la factura rectificativa:

- En las **casillas 31 y 32** por las modificaciones motivadas por supuestos de auto de declaración de concurso o por créditos total o parcialmente incobrables. Si también afecta al recargo de equivalencia utilizaremos las casillas 45 y 46.
- En las **casillas 649 y 650** por las modificaciones de afecten a operaciones intragrupo.
- En las **casillas 29 y 30** por el resto de modificaciones de bases imponibles y cuotas. Si la modificación afecta al recargo de equivalencia utilizaremos las

casillas 43 y 44.

Recuerde:

*Tenga en cuenta que si la factura rectificativa se ha emitido para poder **recuperar el IVA repercutido** en caso de créditos incobrables o porque el deudor está en concurso de acreedores también debe comunicarse directamente a la Administración tributaria en el plazo de un mes desde su emisión.*

Facturas rectificativas recibidas:

En el supuesto de facturas rectificativas recibidas, las mismas afectarán al IVA soportado y es por ello que su consignación en el modelo 303 se realiza a través de las **casillas 40 y 41** -rectificación de deducciones- con el signo que corresponda (en negativo si disminuye las cuotas deducibles y en positivo si las aumenta).

No obstante, la duda más habitual en este caso es **en qué periodo se debe incluir la rectificación**:

- Si la rectificación implica un **incremento de las cuotas deducibles**, su inclusión es potestativa, debiendo hacerse en la autoliquidación del período en que se reciba la factura rectificativa o en las declaraciones siguientes, siempre que no hayan transcurrido cuatro años desde el devengo del impuesto o desde que se hayan producido las circunstancias determinantes de la modificación de la base imponible. Ahora bien, si la causa de la rectificación no es la modificación de la base imponible sólo tendremos de margen un año desde la expedición de la factura rectificativa.
- Si la rectificación implica una **minoración de cuotas deducibles**, su inclusión obligatoria depende del motivo de la rectificación:
 - En caso de error fundado de derecho o modificación de la base imponible no motivada por concurso: en la autoliquidación del período en que se hubiese recibido la factura rectificativa.

- En el supuesto de concurso o si la operación gravada queda sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso: la rectificación deberá realizarse mediante declaración complementaria del período en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda aplicar recargos ni intereses de demora.

Una vez que tenemos estos plazos claros, su inclusión en el modelo 390 de resumen anual del IVA no tiene mayor complejidad: utilizaremos las casillas 639 y 62 para reflejar todas las rectificaciones de deducciones del ejercicio en cuestión salvo que correspondan a operaciones intragrupo, en cuyo caso utilizaremos las casillas 651 y 652.

Para terminar, en la siguiente imagen puede ver de forma gráfica dónde debe consignar los importes de las facturas rectificativas según el caso:

Liquidación (3)			
Régimen general			
IVA devengado			
	Base imponible	Tipo %	Cuota
Régimen general	04 1.600,00	05 10	06 160,00
Adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios	07 78.000,00	08 21	09 16.380,00
Otras operaciones con inversión del sujeto pasivo (excepto adq. intracom)	10 6.100,00		11 1.281,00
Modificación bases y cuotas	14 -2.600,00		15 -546,00
Recargo equivalencia	16	17	18
Modificaciones bases y cuotas del recargo de equivalencia	25	26	
Total cuota devengada ([03] + [06] + [09] + [11] + [13] + [15] + [18] + [21] + [24] + [26])			27 17.275,00
IVA deducible			
	Base		Cuota
Por cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes	28 47.100,00		29 9.770,00
Por cuotas soportadas en operaciones interiores con bienes de inversión	30		31
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes corrientes	32		33
Por cuotas soportadas en las importaciones de bienes de inversión	34		35
En adquisiciones intracomunitarias de bienes y servicios corrientes	36 6.100,00		37 1.281,00
En adquisiciones intracomunitarias de bienes de inversión	38		39
Rectificación de deducciones	40 -5.000,00		41 -830,00
Compensaciones Régimen Especial A.G. y P.			42
Regularización bienes de inversión			43
Regularización por aplicación del porcentaje definitivo de prorrateo			44
Total a deducir ([29] + [31] + [33] + [35] + [37] + [39] + [41] + [42] + [43] + [44])			45 10.221,00
Resultado régimen general ([27] - [45])			46 7.054,00

Modelo 390

IVA DEVENGADO

Casillas 29, 30, 649, 650, 31 y 32.

Casillas 43, 44, 45 y 46

IVA DEDUCIBLE

Casillas 639, 62, 651 y 652.

No obstante, si desea aprender todas las implicaciones que conlleva la realización de facturas rectificativas, así como los requisitos que debemos cumplir en su confección, le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Cómo hacer facturas rectificativas y otras cuestiones**, en donde además se abordarán otras cuestiones problemáticas que actualmente tenemos a la hora de realizar el proceso de facturación en la empresa.

¿Cómo se facturan los gastos por aplazamiento de pago, devolución de recibos e intereses de demora? ¿Llevan IVA?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 24/01/2022



Es habitual que en el desarrollo de una actividad económica y más concretamente con motivo del cobro del importe pactado en las operaciones realizadas se den una serie de gastos que se deban repercutir al cliente sin conocer exactamente cómo hacerlo ni su

tributación, normalmente a efectos de IVA.

En este sentido, las dudas más frecuentes se refieren a **los intereses pactados por el aplazamiento del pago, a los cargos emitidos por el banco por la devolución de recibos no abonados y los intereses de demora** que se pueden exigir si no se realiza el pago en tiempo y forma.

La respuesta a estas inquietudes la encontramos en el [artículo 78 de la Ley del IVA](#), sobre las reglas generales para la determinación de la base imponible del IVA:

Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

*Dos. En particular, **se incluyen** en el concepto de contraprestación:*

1.º Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, **no se incluirán en la contraprestación los intereses por el aplazamiento en el pago del precio en la parte en que dicho aplazamiento corresponda a un período posterior a la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.***

*A efectos de lo previsto en el párrafo anterior sólo tendrán la consideración de intereses las retribuciones de las operaciones financieras de aplazamiento o demora en el pago del precio, exentas del impuesto en virtud de lo dispuesto en el **artículo 20**, apartado uno, número 18., letra c), de esta Ley que se haga constar separadamente en la factura emitida por el sujeto pasivo.*

En ningún caso se considerará interés la parte de la contraprestación que exceda del usualmente aplicado en el mercado para similares operaciones.

[...]

*Tres. **No se incluirán en la base imponible:***

*1.º **Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones**, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto.*

[...]

Así, en los **intereses derivados del aplazamiento en el pago** podemos distinguir:

- **Cuando se devenguen con anterioridad a la venta** se incluirán en la base imponible del IVA correspondiente a la misma operación cuyo plazo de pago se aplaza. Por tanto, en este caso estarán incluidos en la factura de venta con IVA, formando parte del precio de la operación principal (aunque se maticen los importes en la misma).
- **Cuando se devenguen con posterioridad a la venta** se considerarán por sí mismos como la contraprestación de una operación financiera independiente. Por

tanto, por estos intereses se emitirá factura aparte sin IVA, ya que están exentos.

Lo mismo ocurre si cargamos al cliente **intereses de demora** si no pagan en plazo. Ya que estos intereses de demora siempre se devengan con posterioridad a la realización de la operación, debe emitirse factura aparte sin IVA por ellos.

En cuanto a las **comisiones por devolución** de recibos domiciliados, pagarés o cualquier otro instrumento no abonado en plazo, la repercusión al cliente de **este tipo de gastos tiene carácter indemnizatorio** por lo que no forman parte de la base imponible de la operación en la que se sustentan y no están sujetos al IVA por sí mismos.

En este sentido no sería necesario emitir factura por estas comisiones del Banco repercutidas al cliente, siendo suficiente un recibo o nota de gastos como justificación. No obstante, si por comodidad o simplicidad se emite factura sin IVA al cliente por los gastos de devolución, ésta debería tener un número de serie distinto para acordarnos de no incluirla en el libro registro de facturas emitidas ni en ninguna casilla de los modelos 303 ni 390.

Recuerde que:

*El importe de las facturas sin IVA emitidas por los intereses por aplazamiento o demora cobrados al cliente **no deben incluirse en los modelos 303 trimestrales pero sí en el resumen anual del IVA, modelo 390.***

*Concretamente, se consignarán en la casilla 105 correspondiente a operaciones exentas y en la casilla 106 por ser operaciones financieras no habituales, no afectando al **volumen total de operaciones** al incluir el mismo importe en casillas con signo distinto.*



Libro Cierre Contable

[DESCARGAR GRATIS](#)



Operaciones intracomunitarias

[DESCARGAR GRATIS](#)



45 Casos Prácticos

[DESCARGAR GRATIS](#)

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

[Copyright RCR](#) Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS



ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE
CONSULTORES DE EMPRESA

Entidad miembro de

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas