Despreocúpate de la Renta 2021
Calculadoras IRPF

Me interesa

Boletín semanal

Boletín nº19 10/05/2022

NOTICIAS

Los cierres de empresas se disparan un 11% en el primer cuatrimestre, hasta los 12.611.

La ralentización económica, el fin de las ayudas y la subida de los precios y los costes ha provocado en los primeros cuatro meses del año el...

El límite al contrato de 90 días obliga a hacer fijos a muchos de los temporeros.

Crecen las dudas entre agricultores y ganaderos sobre la aplicación de la nueva reforma laboral...

Ampliar el periodo de cálculo a 35 años recorta las futuras pensiones un 8,8%.

eleconomista.es 10/05/2022

El Gobierno negocia con Bruselas una prórroga de cuatro meses para los rescates a empresas.

cincodias.elpais.com 09/05/2022

Inspectores de Hacienda Local denuncian la "externalización fraudulenta" de su labor en algunos ayuntamientos.

europapress.es 05/05/2022

Canarias pide a Bruselas quedar exenta del tipo mínimo del 15% a multinacionales en el Impuesto de Sociedades.

europapress.es 03/05/2022

Récord de indefinidos por el auge de fijos discontinuos y la jornada parcial.

eleconomista.es 04/05/2022

Rehabilitación de vivienda: cómo optar a las ayudas e incentivos y beneficiarse del IVA reducido.

cincodias.elpais.com 05/05/2022

FORMACIÓN

Novedades en el IVA del Comercio Electrónico y las Ventas a Distancia

Desde el 1 de julio de 2021 cambian las reglas fiscales en las prestaciones de servicios y ventas a distancia de bienes a consumidores finales de la UE. Abordaremos las decisiones a

COMENTARIOS

Control y registro de las horas extraordinarias en el teletrabajo

Una cuestión que siempre resulta "conflictiva" es la de las "horas extraordinarias". Y si ya presenta "problemas" en una relación laboral

tomar, límites, plazos y obligaciones, como los nuevos registros y modelos aprobados.

JURISPRUDENCIA

La falta de llamamiento de fijo-discontinuo para prestar servicios en vacaciones constituye un despido improcedente

Contratos eventuales suscritos en fraude de ley que revelan la existencia de una relación laboral indefinida, no fija discontinua, toda vez que la actividad era cíclica y permanente para la empresa recurrente. Reitera doctrina.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (BOE nº 106 de 04/05/2022)

Orden HFP/379/2022, de 28 de abril, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Base imponible del IVA en venta de gasolina con bonificación extraordinaria y temporal de 20 céntimos.

Consulta DGT V0977-22. Comercializadora de programas informáticos para la gestión de gasolineras que debe adaptar a la bonificación de 0,2 euros...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

ordinaria, los mismos se trasladan, con ciertas particularidades, a la modalidad de teletrabajo.

ARTÍCULOS

Novedades en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2021.

Con fecha 4 de mayo de 2022 ha sido publicada en el BOE la Orden HFP/379/2022, de 28 de abril, por la que se aprueba el modelo de declaración...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Qué ocurre con las obras que conllevan una mejora en la eficiencia energética de las viviendas?

una vez vendemos un inmueble y tenemos que "pasar por caja" en Hacienda, buscamos que la diferencia entre el coste de adquisición y venta...

FORMULARIOS

Comunicación de llamamiento a la actividad realizada por la empresa al trabajador fijo - discontinuo.

Modelo de comunicación de llamamiento a la actividad realizada por la empresa al trabajador fijo - discontinuo.

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

SuperContable.com

Boletín nº19 10/05/2022

Base imponible del IVA en venta de gasolina con bonificación extraordinaria y temporal de 20 céntimos.

***Dirección General de Tributos**, Consulta Vinculante nº V0977-22. Fecha de Salida: - 04/05/2022*

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante comercializa programas informáticos para la gestión de gasolineras que debe adaptar a la bonificación de 0,2 euros extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos prevista en el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Determinación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido de la operación de venta de estos productos.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 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.".

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *"se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.".

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

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

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(…).".

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que *"son actividades empresariales o profesionales 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, 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.

(…).”.

En consecuencia, tanto la consultante como las gasolineras a las que comercializa los programas informáticos tienen la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realicen en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 78, apartado uno, de la Ley 37/1992, la base imponible de dicho Impuesto correspondiente a las operaciones sujetas al mismo estará constituida por el importe total de la contraprestación de dichas operaciones procedente del destinatario o de terceras personas.

En virtud de lo dispuesto en el número 2º del apartado tres del citado artículo 78, no se incluirán en la base imponible del Impuesto los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio de prueba admitido en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al momento en que la operación se realice y en función de ella, salvo en el caso en que las minoraciones en el precio constituyan remuneraciones de otras operaciones.

Por su parte, el Real Decreto-ley 6/2022, de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania (BOE de 31 de marzo), ha aprobado una bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados productos energéticos que se regula en el Capítulo VI del Título I del citado Real Decreto-ley en los siguientes términos:

“Artículo 15. Objeto y ámbito de aplicación.

1. Se aprueba una bonificación extraordinaria y temporal en el precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos, en los términos establecidos en este capítulo.

2. Serán beneficiarios de esta bonificación las personas y entidades que adquieran los productos a que se refiere el apartado 3, siempre que los adquieran, entre los días 1 de abril y 30 de junio de 2022, ambos incluidos, a los colaboradores en la gestión de esta bonificación.

3. Los productos cuya adquisición dará derecho a la bonificación regulada en este capítulo son los siguientes, tal y como se definen en los anexos de la Orden ITC/2308/2007, de 25 de julio, por la que se determina la forma de remisión de información al Ministerio de Industria, Turismo y Comercio sobre las actividades de suministro de productos petrolíferos:

a) Gasolina (G95E5, G95E10, G95E5+, G98E5 y G98E10).

b) Gasóleo de automoción habitual o «gasóleo A» (GOA) y gasóleo de automoción de características mejoradas o «gasóleo A+» (GOA+).

c) Gasóleo B (GOB).

d) Gasóleo para uso marítimo (MGO).

e) GLP (gases licuados de petróleo para propulsión de vehículos).

f) GNC (gas natural comprimido licuado para propulsión de vehículos).

g) GNL (gas natural licuado para propulsión de vehículos).

h) Bioetanol.

i) Biodiésel.

j) Mezclas de gasolina con bioetanol o de gasóleo con biodiésel que requieran etiquetado específico.

También dará derecho a la bonificación regulada en este capítulo la adquisición del aditivo AdBlue, tal y como se define en la norma ISO 22241.

4. La bonificación tendrá un importe de 0,20 euros y se aplicará sobre el precio de venta al público por cada una de las siguientes unidades de medida:

a) Por cada litro de los productos previstos en las letras a), b), c), d), e), h), i) y j) del apartado 3, así como del aditivo AdBlue.

b) Por cada kilogramo de los productos previstos en las letras f) y g) del apartado 3.

5. En el caso de los productos adquiridos a los operadores sujetos a la prestación patrimonial de carácter público no tributario regulada en el artículo 21 de este real decreto-ley, la bonificación será de 0,15 euros por litro o por kilogramo, llegando con el correspondiente descuento a un mínimo de 0,20 euros por litro o por kilogramo en total.

Artículo 16. Colaboración en la gestión de la bonificación.

1. Serán colaboradores en la gestión de esta bonificación quienes ostenten la titularidad de los derechos de explotación de las instalaciones de suministro de combustibles y carburantes al por menor, así como las empresas que realicen ventas directas a los consumidores finales de los productos objeto de la bonificación.

La colaboración consistirá en efectuar, en cada suministro que se realice en las condiciones señaladas en el artículo anterior, un descuento sobre el precio de venta al público, impuestos incluidos, equivalente al importe de la bonificación.

Los colaboradores en la gestión de la bonificación podrán solicitar la devolución de las bonificaciones efectuadas, en los términos previstos en el artículo siguiente.

2. El colaborador en la gestión deberá hacer constar en todos los documentos que expida con ocasión del suministro al menos una de las siguientes informaciones:

– El importe de la operación, distinguiendo el precio antes de aplicar el descuento y después de aplicar la bonificación, así como el importe de la bonificación aplicada.

– Referencia expresa a la aplicación de la bonificación recogida en este real decreto-ley.

La obligación a la que se refiere este apartado resultará exigible a los colaboradores a partir del 15 de abril de 2022.

3. En las instalaciones de suministro de combustibles y carburantes al por menor de los productos objeto de la bonificación, se deberá publicitar el precio de venta al público del producto antes de aplicar la bonificación.

4. Los colaboradores, beneficiarios y, en general, todas las personas y entidades participantes en la aplicación de la bonificación estarán obligados a colaborar con la Administración a los efectos de la correcta aplicación de la misma.

(…).”.

3.- La base imponible correspondiente a las entregas de combustibles y carburantes que efectúen los colaboradores en la gestión de la bonificación a los que se refiere el artículo 16 del Real Decreto-ley 6/2022, entre los que se encuentran las gasolineras destinatarias de los programas informáticos comercializados por la consultante, estará constituida por el importe de la contraprestación obtenida en dichas entregas procedente del destinatario o de terceras personas. **Dicha base imponible no se ve alterada por la bonificación extraordinaria y temporal**, aprobada por el Real Decreto-ley 6/2022, que lo que instrumenta es un descuento en el momento del cobro de la operación sobre la cantidad a pagar, impuesto sobre el Valor Añadido incluido, por parte de los destinatarios de las entregas. **En consecuencia, parte del importe de la contraprestación será satisfecho por un sujeto distinto del destinatario de la entrega de carburante, sin que, como se ha señalado, modifique la base imponible de dicha entrega.**

4.- Por otra parte, el artículo 164 de la Ley 37/1992 regula las obligaciones de los sujetos pasivos y en su apartado Uno.3º dispone que, en concreto, deberán expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.

El desarrollo reglamentario de dicho precepto se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

El artículo 2, del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, establece lo siguiente:

"1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(…).".

En relación con el contenido de las facturas, el artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, dispone que:

"1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones y cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatoria, en todo caso, la expedición en series específicas de las facturas siguientes:

1.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

2.º Las rectificativas.

3.º Las que se expidan conforme a la disposición adicional quinta del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

4.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra g), de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

5.º Las que se expidan conforme a lo previsto en el artículo 61 quinquies, apartado 2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

b) La fecha de su expedición.

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

Asimismo, será obligatoria la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario en los siguientes casos:

1.º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentre exenta conforme al artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2.º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquélla.

3.º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición

de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

Cuando el obligado a expedir factura o el destinatario de las operaciones dispongan de varios lugares fijos de negocio, deberá indicarse la ubicación de la sede de actividad o establecimiento al que se refieran aquéllas en los casos en que dicha referencia sea relevante para la determinación del régimen de tributación correspondiente a las citadas operaciones.

f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.

g) El tipo impositivo o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.

h) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

i) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

j) En el supuesto de que la operación que se documenta en una factura esté exenta del Impuesto, una referencia a las disposiciones correspondientes de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, o a los preceptos correspondientes de la Ley del Impuesto o indicación de que la operación está exenta.

Lo dispuesto en esta letra se aplicará asimismo cuando se documenten varias operaciones en una única factura y las circunstancias que se han señalado se refieran únicamente a parte de ellas.

k) En las entregas de medios de transporte nuevos a que se refiere el artículo 25 de la Ley del Impuesto, sus características, la fecha de su primera puesta en servicio y las distancias recorridas u horas de navegación o vuelo realizadas hasta su entrega.

l) En caso de que sea el adquirente o destinatario de la entrega o prestación quien expida la factura en lugar del proveedor o prestador, de conformidad con lo establecido en el artículo 5 de este Reglamento, la mención «facturación por el destinatario».

m) En el caso de que el sujeto pasivo del Impuesto sea el adquirente o el destinatario de la operación, la mención «inversión del sujeto pasivo».

n) En caso de aplicación del régimen especial de las agencias de viajes, la mención «régimen especial de las agencias de viajes».

o) En caso de aplicación del régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, la mención «régimen especial de los bienes usados», «régimen especial de los objetos de arte» o «régimen especial de las antigüedades y objetos de colección».

p) En el caso de aplicación del régimen especial del criterio de caja la mención «régimen especial del criterio de caja.

(…).".

Además, el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación prevé la posibilidad de expedir factura simplificada en los siguientes términos:

"1. La obligación de expedir factura podrá ser cumplida mediante la expedición de factura simplificada y copia de esta en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Cuando su importe no exceda de 400 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, o

b) cuando deba expedirse una factura rectificativa.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, los empresarios o profesionales podrán igualmente expedir factura simplificada y copia de ésta cuando su importe no exceda de 3.000 euros, Impuesto sobre el Valor Añadido incluido, en las operaciones que se describen a continuación:

a) Ventas al por menor, incluso las realizadas por fabricantes o elaboradores de los productos entregados.

(…)

3. El Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá autorizar la expedición de facturas simplificadas, en supuestos distintos de los señalados en los apartados anteriores, cuando las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate, o bien las condiciones técnicas de expedición de las facturas, dificulten particularmente la inclusión en las mismas de la totalidad de los datos o requisitos previstos en el artículo 6.

(…).".

Por su parte, el contenido de las facturas simplificadas se regula en el artículo 7 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación en los siguientes términos:

"1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas simplificadas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros, en los siguientes casos:

1.º Cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones.

(…)

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.

e) La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.

f) Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».

Asimismo, cuando una misma factura comprenda operaciones sujetas a diferentes tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá especificarse por separado, además, la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones.

g) Contraprestación total.

h) En caso de facturas rectificativas, la referencia expresa e inequívoca de la factura rectificada y de las especificaciones que se modifican.

i) En los supuestos a que se refieren las letras j) a p) del artículo 6.1 de este Reglamento, deberá hacerse constar las menciones referidas en las mismas.

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.

b) La cuota tributaria que, en su caso, se repercuta, que deberá consignarse por separado.

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

4. Cuando el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria aprecie que las prácticas comerciales o administrativas del sector de actividad de que se trate, o bien las condiciones técnicas de expedición de las facturas simplificadas, recomienden la consignación de mayores o menores menciones de las señaladas en los apartados anteriores, podrá:

a) Exigir la inclusión de menciones adicionales a las señaladas en los apartados anteriores, sin que, en ningún caso, pueda exigirse más información que aquélla a la que hace referencia el artículo 6.

b) Autorizar la expedición de facturas simplificadas que no incluyan las menciones señaladas en los apartados 1, letras a), c), f), g) e i), y 2 anteriores, siempre que, en los casos de omisión de las menciones a que se refieren las letras f) o g) del apartado 1 mencionadas, se haga constar la cuota tributaria o los datos que permitan calcularla.

Los acuerdos a que se refiere este apartado deberán ser objeto de la debida publicidad por parte de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.".

Por tanto, los colaboradores en la gestión de la bonificación previstos en el artículo 16 del Real Decreto-ley 6/2022, entre los que se encuentran las gasolineras a las que se refiere el escrito de consulta, como sujetos pasivos del impuesto, que efectúen las entregas de productos energéticos y aditivos a las que se refiere la bonificación, sujetas al impuesto sobre el valor añadido, estarán sujetos a las obligaciones de facturación previstas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. En concreto, deberán expedir facturas completas o simplificadas, en los términos previstos en el artículo 4 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, con el contenido regulado en los artículos 6 y 7 de dicho reglamento, respectivamente. Del mismo modo, de conformidad con

el artículo 16 del Real Decreto-ley 6/2022, en los documentos que expidan deberán hacer constar al menos una de las siguientes informaciones:

- El importe de la operación, distinguiendo el precio antes de aplicar el descuento y después de aplicar la bonificación, así como el importe de la bonificación aplicada.
- Referencia expresa a la aplicación de la bonificación recogida en este real decreto-ley.

La obligación a la que se refiere este apartado resultará exigible a los colaboradores a partir del 15 de abril de 2022.

5.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre la aplicación de la bonificación extraordinaria y temporal en el precio de venta al público de determinados productos energéticos y aditivos aprobada por el Real Decreto-ley 6/2022, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha publicado, a efectos informativos, una nota en la que aclara el ámbito su ámbito de aplicación, así como **ejemplos sobre la forma de documentar la información referente a la bonificación en la factura**. A estos efectos, podrá encontrar esta información en la siguiente dirección:

https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/todas-gestiones/beneficios-fiscales-autorizaciones/medidas-real-decr_____cias-economicas-sociales-ucrania/bonificacion-extr_____recio-final-determinados-productos-energeticos_/actualizacion-nota-informativa-sobre-bonificacion-extraordinaria.html

6.- 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.

Forma de documentos los beneficios o pérdidas atribuibles a cada socio en una "peña" que invierte en criptomonedas.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Un grupo determinado de personas prevén constituir una peña para invertir en criptomonedas y repartirse los beneficios o pérdidas en base a porcentajes definidos.

El hecho de que los operadores de criptomonedas exijan la identificación de las personas que abren cuentas de forma unipersonal, no admitan cuentas con varios titulares, impide documentar correctamente los ingresos de cada participante, pues los certificados que emita el operador detallarán los movimientos y beneficios obtenidos pero los referirá al único titular de la cuenta.

En concreto, el consultante plantea como medios de prueba una copia de un contrato privado así como una escritura pública que recoja la participación de cada participante en la peña.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Modo de documentar los beneficios realmente atribuibles a cada socio.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 105.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en adelante LGT, relativo a la carga de la prueba, establece:

"1. En los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.".

Por su parte, en este sentido el artículo 106 del referido texto legal, relativo a los medios y valoración de la prueba, dispone:

"1. 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.

2. Las pruebas o informaciones suministradas por otros Estados o entidades internacionales o supranacionales en el marco de la asistencia mutua podrán incorporarse, con el valor probatorio que proceda conforme al apartado anterior, al procedimiento que corresponda.

3. La ley propia de cada tributo podrá exigir requisitos formales de deducibilidad para determinadas operaciones que tengan relevancia para la cuantificación de la obligación tributaria.

4. Los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria, mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones.".

En este sentido, el artículo 299 de la Ley de Enjuiciamiento Civil dispone que:

"Artículo 299. Medios de prueba.

1. Los medios de prueba de que se podrá hacer uso en juicio son:

1.º Interrogatorio de las partes.

2.º Documentos públicos.

3.º Documentos privados.

4.º Dictamen de peritos.

5.º Reconocimiento judicial.

6.º Interrogatorio de testigos.

2. También se admitirán, conforme a lo dispuesto en esta Ley, los medios de reproducción de la palabra, el sonido y la imagen, así como los instrumentos que permiten archivar y conocer o reproducir palabras, datos, cifras y operaciones matemáticas llevadas a cabo con fines contables o de otra clase, relevantes para el proceso.

3. Cuando por cualquier otro medio no expresamente previsto en los apartados anteriores de este artículo pudiera obtenerse certeza sobre hechos relevantes, el tribunal, a instancia de parte, lo admitirá como prueba, adoptando las medidas que en cada caso resulten necesarias."

Conforme con lo anterior, en principio, ***el consultante podría utilizar los medios de prueba citados en la consulta.***

Ahora bien, que, en principio puedan ser esgrimidos como medios de prueba, ***no significa que automáticamente hagan prueba de la participación****, por cuanto ello depende de la valoración de dichos medios que, en cualquier caso, se debe efectuar de acuerdo con la normativa citada, es decir, el Código Civil y la Ley de Enjuiciamiento Civil. No siendo este Centro Directivo competente para pronunciarse sobre la valoración de los citados concretos medios de prueba citados en la consulta, ya que eso debe ser efectuado, en su caso, por la Administración Tributaria Gestora competente.*

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.

Control y registro de las horas extraordinarias en el teletrabajo

Antonio Millán, Abogado*, Departamento Laboral de Supercontable - 09/05/2022*

Desde **SuperContable** ya hemos tratado muchos aspectos polémicos o dudosos del ***teletrabajo*** el más reciente el referido a la obligación de la empresa de asumir los gastos de los empleados que teletrabajan.

Pero, como se trata de una modalidad de prestación de servicios que ***que va ganando cada vez más terreno*** en nuestro mercado de trabajo, cada vez son más la dudas que se plantean en el día a día de la relación laboral.

En otro comentarios hemos tratado cuestiones como **la obligación de formalizar por escrito el acuerdo de "teletrabajo" con los empleados**; el **registro de la jornada de los empleados que están teletrabajando**; **si puede imponerse el trabajo a distancia**, sea por el trabajador o por la empresa; o como se realiza **el control de los empleados que teletrabajan**.

Pero, sin lugar a dudas, una cuestión que siempre resulta ***"conflictiva"*** es la de las ***"horas extraordinarias"***. Y si ya presenta ***"problemas"*** en una relación laboral ordinaria, los mismos se trasladan, con ciertas particularidades, a la modalidad de **teletrabajo**.

El **teletrabajo** no elimina, como ya se ha señalado, la necesidad regular la jornada y el tiempo de trabajo.

La normativa dice que estos aspectos deben contemplarse en el **acuerdo de trabajo a distancia** y la negociación colectiva; pero que, en cualquier caso, respetando los tiempos de disponibilidad obligatoria y la normativa sobre tiempo de trabajo y descanso, la persona que desarrolla trabajo a distancia podrá flexibilizar el horario de prestación de servicios establecido.

Asimismo, la **obligación de registro de la jornada también es aplicable al trabajo a distancia**; por lo que el sistema de registro horario que se regula en el **artículo 34.9 del Estatuto de los Trabajadores**, de conformidad con lo

establecido en la negociación colectiva, deberá reflejar fielmente el tiempo que la persona trabajadora que realiza trabajo a distancia dedica a la actividad laboral, sin perjuicio de la flexibilidad horaria citada antes, y deberá incluir, entre otros, el momento de inicio y finalización de la jornada.

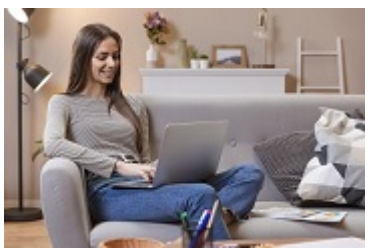
Por tanto...

... en relación con el teletrabajo, sepa que ***la ITSS seguirá controlando las obligaciones relacionadas con el registro de la jornada****.*

No olvide, además, que están tipificadas como ***infracciones graves*** en el orden social las derivadas de ***incumplimientos relativos al registro de la jornada***; y que, conforme al Artículo 7.5 de la LISOS, pueden llevar aparejada una sanción de multa que va ***desde los 751 euros***, en el tramo inferior de su grado mínimo, hasta ***7.500 euros***, en el tramo superior del grado máximo. Además, si se detectasen horas extraordinarias no pagadas ni cotizadas, ello podría dar lugar a sanción por infracción grave o muy grave.

Para centrar del todo la regulación, el **Artículo 35.5 del Estatuto de los trabajadores** señala que, a efectos del cómputo de horas extraordinarias, la jornada de cada trabajador se registrará día a día y se totalizará en el periodo fijado para el abono de las retribuciones, entregando copia del resumen al trabajador en el recibo correspondiente.

En resumen, SEPA que...



Como empresa, debe registrar la jornada de

El registro es, además, la ***mayor garantía*** para la empresa ante una reclamación económica de un empleado. Así lo ha decidido la **Sentencia del TSJ Galicia de 8 de marzo de 2022**, que ha denegado a una trabajadora las horas

*los empleados que teletrabajen, tanto la ordinaria como la **extraordinaria**.*

extraordinarias reclamadas, por entender que no han sido probadas, gracias al registro de la jornada realizado por la empresa.

El mecanismo de registro, especialmente si cuenta con la intervención del trabajador, bien porque deba registrar por sí mismo los datos, bien porque plasme su huella de comformidad (firma autógrafa o digital, huella digita, tarjeta identificativa...), es siempre un importante ***"escudo"*** ante las reclamaciones salariales de los empleados.

Pero también puede ocurrir, como en el caso de la **Sentencia del TSJ Galicia de 8 de marzo de 2022**, que si es el propio empleado el que introduce los datos, éstos puedan no corresponderse con la jornada efectiva y realmente realizada.

Por eso, y siguiendo los criterios marcados por la jurisprudencia, es conveniente tener en cuenta ***otros elementos*** que pueden servir para ***acreditar, o no,*** la realización de esas horas extraordinarias.

Uno de esos elementos, mencionado en la **Sentencia citada de 8 de marzo de 2022**, es la ***carga de trabajo***. En el caso citado se demostró que no había habido un incremento de la carga de trabajo que pudiera justificar la realización de las horas extraordinarias que reclamaba la empleada.

Otro indicio son las ***conexiones del trabajador con el sistema remoto de la empresa***, su duración, las horas a las que se producen...; o las ***llamadas o e-mails*** realizados y/o contestados fuera de la jornada ordinaria del trabajador.

Con motivo de los ERTEs por COVID-19 la Inspección de Trabajo, a fin de comprobar si había trabajadores en ERTE y, al mismo tiempo, teletrabajando, comenzó a solicitar a las empresas el ***registro de conexiones VPN/IP de todos los empleados***; junto con una certificación del operador de telefonía de la empresa sobre qué trabajadores se han

conectado o no en remoto y cuánto tiempo ha durado dicha conexión.

Esta forma de control, que sirvió a la ITSS para verificar si las conexiones de los teletrabajadores con los medios informáticos de la empresa coincidieran con la jornada que éstos tenían declarada en el ERTE, ***se va a seguir utilizando*** para verificar el obligatorio registro de jornada en casos de teletrabajo.

Y en el mismo sentido, las llamadas o correos electrónicos enviados y contestados fuera de horario, **o incluso en días u horas de descanso**, pueden ser utilizados para comprobar cuál es la jornada real que realiza el empleado y un eventual exceso en la misma.

En consecuencia, la mayor garantía como empresa, en caso de empleados teletrabajando, es reflejar, en el el **acuerdo de trabajo a distancia**, o en los acuerdos de política interna de la empresa ***(si no lo contempla la negociación colectiva)***, además de horario de trabajo de la persona trabajadora, las reglas de disponibilidad y los criterios de desconexión digital; y sobre todo, ***la necesidad de que la realización de horas extras sea autorizada previamente por la empresa***. También debe reflejarse, en caso de que se realicen horas extraordinarias, su correcta compensación por tiempo de descanso.

Y no olvide que...

La jurisprudencia viene señalando que si el trabajador reclama horas extras de carácter habitual, la empresa será la que deba acreditar ***- con los mecanismos que hemos expuesto -*** *que no existe tal exceso de jornada de forma habitual.*

Por el contrario, si el empleado reclama horas extraordinarias de forma puntual, tendrá que acreditar el trabajador todas y cada una de las horas que reclame; por lo que si la empresa adopta medidas como las que hemos indicado, podrá afrontar la reclamación que realice cualquier empleado.

El Supremo advierte: hacer un contrato temporal cuando procede un fijo-discontinuo se considera fraude de ley

***Pablo Belmar**, Departamento Laboral de Supercontable - 09/05/2022*

Elegir el contrato que vamos a celebrar a un trabajador es una de las primeras y más importantes decisiones que debe tomar una empresa al inicio de una nueva relación laboral. A veces podemos optar entre varias opciones igualmente válidas, pero otras, las condiciones de la contratación marcarán qué tipo de contrato podemos escoger o, lo que es más importante, ***las modalidades contractuales a evitar para esquivar futuros problemas.***

Estos contratiempos suelen ser habituales cuando formalizamos contratos eventuales por circunstancias de la producción, más aún tras la ***"Reforma Laboral"*** que exige justificar:

- La **causa** que habilita el contrato.
- Las **circunstancias concretas** que lo justifican.
- La **conexión** de ambas con la duración.

Sin embargo, el **Estatuto de los Trabajadores** –E.T.- ya preveía antes de la reforma (que es el contexto en el que se encuadra el caso que vamos a analizar) que el cauce para solventar necesidades que tengan el carácter de fijas para la empresa, no era la contratación temporal y tal como indica el **artículo 16 del E.T.** los trabajos que tengan periodos de ejecución ciertos deben cubrirse a través del **contrato fijo discontinuo**.

El Tribunal Supremo analiza esta cuestión en la **STS 348/2022**, de 19 de abril, en la que resuelve en procedimiento de casación para la unificación de doctrina, un supuesto de ***encadenamiento de contratos fraudulento a un trabajador con el que la empresa había suscrito 5 contratos eventuales por acumulación de tareas.***

Los contratos formalizados por la mercantil (dedicada a la recogida, tratamiento y eliminación de residuos urbanos) estaban referidos a ***fechas conocidas y concretas, como sustitución para cubrir vacaciones o periodos de mayor afluencia y carga de trabajo*** (verano y navidad) lo que hace considerar al Alto Tribunal, que el contrato eventual por circunstancias de la producción es fraudulento y, conforme a la redacción del artículo 15.3 E.T (**o 15.4** tras la Reforma Laboral), ***debe ser transformado en un contrato indefinido.***

Sepa que:

Se considerará fijo discontinuo el trabajo intermitente o cíclico, en intervalos temporales separados pero reiterados en el tiempo y dotados de cierta homogeneidad, con la finalidad de atender el servicio de limpieza durante las vacaciones de verano e invierno de los trabajadores fijos a jornada completa de la empresa de limpieza pública, por lo que la naturaleza de la relación laboral del demandante era indefinida no fija discontinua.

El hecho causante de la reclamación del trabajador es que ***la empresa no vuelve a llamarlo*** cuando se dan las circunstancias que habían motivado que trabajara en anteriores ocasiones. El trabajador reclama que esto constituye un

despido por incumplimiento del llamamiento propio del contrato fijo discontinuo.

La **Sentencia** determina que el contrato eventual es en fraude de ley y califica la condición del trabajador como fijo discontinuo con base en:

> *…el encadenamiento de contratos eventuales por acumulación de tareas año tras año (…) evidencia una necesidad estructural y constante de la empresa durante los periodos especificados en los contratos y para los que continúan efectuándose contrataciones temporales, lo que determina acceder por esta vía a la condición de indefinido discontinuo.*

La declaración de la relación como indefinida por fraude de ley, es a juicio del Alto Tribunal, ***motivo para considerar al trabajador como fijo ordinario, no fijo discontinuo.*** Y es que, a tenor de una lectura literal del **artículo 15 E.T.** el incumplimiento en materia de duración del contrato hará que los trabajadores adquieran la condición de fijos, no especificando el tipo legal nada más. Debemos suponer que ***el Tribunal Supremo aplica el artículo como una sanción a la empresa independientemente de que el trabajador no fuese fijo ordinario.***

Las consecuencias del pronunciamiento judicial para la empresa son muy negativas puesto que, ***al no justificarse el motivo del no llamamiento, el despido se califica como improcedente***, con la indemnización que ello conlleva, más el pago de las costas judiciales.

Por eso les queremos recordar lo importante que es ***"escribir mucho en los***

contratos" justificando la causa temporal y en el caso de que no exista justificación, recomendamos la celebración de un contrato indefinido en cualquiera de sus modalidades para ***evitar enfrentarnos a indemnizaciones por despido improcente y/o problemas con la Inspección de Trabajo y Seguridad Social.***

Novedades en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades para el ejercicio 2021.

***Javier Gómez**, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 04/05/2022*

Con fecha 4 de mayo de 2022 ha sido publicada en el Boletín Oficial del Estado -BOE- la **Orden HFP/379/2022**, *de 28 de abril, por la que se* ***aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades*** *y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondientes a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2021, se dictan instrucciones relativas al procedimiento de declaración e ingreso y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica*.

Entre los principales cambios o novedades encontramos:

Cuadro detalle de la deducción por donativos a entidades sin fines lucrativos.

Se modifica las páginas relacionadas con la deducción por donativos de a entidades sin fines lucrativos con información sobre el importe de la misma **que aplica el porcentaje del 35% o el 40% en el caso de que en los dos períodos**

impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada

Modelo 200 — NIF — Apellidos y nombre o razón social — 2021 — Página 18 bis

Deducción donativos a entidades sin fines de lucro. Ley 49/2002

Donaciones de carácter general

	Límite año	Deducción pendiente/ generada		Aplicado en esta liquidación		Pendiente de aplicación en períodos futuros	
2011	2021/22	00201		00202			
2012	2022/23	00904		00905		00906	
2013	2023/24	00990		00991		00992	
2014	2024/25	00997		00998		00999	
2015 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2025/26	00246		00247		00248	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2025/26	00818		00819		00820	
2016 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2026/27	00993		00994		00995	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2026/27	00821		00833		00834	
2017 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2027/28	01434		01435		01436	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2027/28	00835		00836		00837	
2018 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2028/29	01718		01719		01720	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2028/29	00838		00839		00840	
2019 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2029/30	01950		01951		01952	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2029/30	00842		00844		00845	
2020 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2030/31	02227		02228		02229	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2030/31	00868		00869		00871	
2021(*) Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2031/32	02380		02381		02382	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2031/32	00872		00873		00498	
2021 Sin reiteración de donaciones a una misma entidad	2031/32	02499		00876		00890	
Con reiteración de donaciones a una misma entidad	2031/32	00891		00892		00893	
Subtotal donaciones 2011 a 2014		**01689**		**01690**		**01691**	
Subtotal donaciones 2015 a 2021 sin reiteración de donaciones a una misma entidad		**01692**		**01693**		**01694**	
Subtotal donaciones 2015 a 2021 con reiteración de donaciones a una misma entidad		**01695**		**01696**		**01697**	
Total		**01698**		**01699**		**01700**	

uno de ellos, al del período impositivo anterior, así como información sobre los donativos a actividades prioritarias de mecenazgo que aplicarán los **porcentajes incrementados del 40 por ciento y 45 por ciento, respectivamente**. Con esta novedad, la propia exposición de la **Orden HFP/379/2022** reseña que se permitirá asistir en ejercicios futuros al contribuyente en el cálculo de los límites aplicables a esta deducción.

Regularización mediante autoliquidación complementaria.

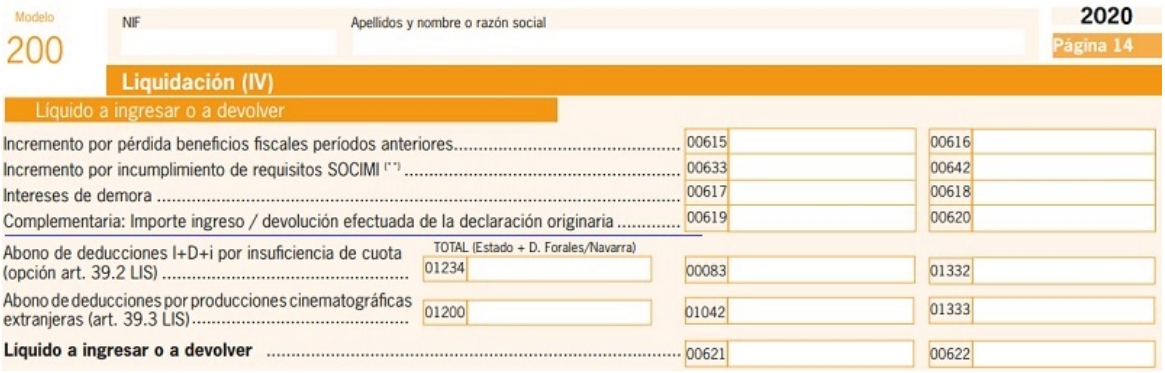
Modelo 200 — NIF — Apellidos y nombre o razón social — 2021 — Página 14 bis

Liquidación (IV)

Líquido a ingresar o a devolver

		Estado		D. Forales / Navarra (totales)	
Complementaria: Resultados a ingresar procedentes de autoliquidaciones anteriores correspondientes al período impositivo 2021	01578		01583	
Complementaria: Devoluciones acordadas procedentes de autoliquidaciones anteriores correspondientes al período impositivo 2021	01584		01585	
Líquido a ingresar o a devolver	**00621**		**00622**	

Como podemos comprobar en la imagen anterior (Modelo 200 ejercicio 2021), si la comparamos con la posterior (Modelo 200 ejercicio 2020), se han desglosado con mayor detalle las casillas relacionadas con la regularización mediante autoliquidación complementaria **con el objetivo de facilitar al contribuyente la subsanación de errores cometidos en autoliquidaciones anteriores correspondientes al mismo período impositivo** en el caso de que de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada.



Modelo 200 | NIF | Apellidos y nombre o razón social | 2020 | Página 14

Liquidación (IV)

Líquido a ingresar o a devolver

Incremento por pérdida beneficios fiscales períodos anteriores			00615		00616	
Incremento por incumplimiento de requisitos SOCIMI (**)			00633		00642	
Intereses de demora			00617		00618	
Complementaria: Importe ingreso / devolución efectuada de la declaración originaria			00619		00620	
	TOTAL (Estado + D. Forales/Navarra)					
Abono de deducciones I+D+i por insuficiencia de cuota (opción art. 39.2 LIS)	01234		00083		01332	
Abono de deducciones por producciones cinematográficas extranjeras (art. 39.3 LIS)	01200		01042		01333	
Líquido a ingresar o a devolver			00621		00622	

Formularios adicionales para suministros de información específicos.

En este apartado realmente no sufre variaciones el Modelo 200 del Impuesto. Ahora bien, entendemos resulta significativo refrescar que la **Orden HFP/379/2022** contiene los formularios previstos para suministrar información en relación con:

- Determinadas correcciones y deducciones a la cuenta de pérdidas y ganancias de importe igual o superior a 50.000 euros (Anexo III),
- La memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por bonificaciones a la Seguridad Social (Anexo IV) y
- La reserva para inversiones en Canarias (Anexo V).

Recuerde que:

Estos anexos se encuentran en la Sede electrónica de la AEAT, y no sufren variación.

ANEXO III

Información adicional de ajustes y deducciones

FORMULARIO SOCIEDADES MODELO 200
(información adicional de ajustes y deducciones)

Identificación

NIF

Apellidos y nombre, razón social

Ejercicio

Ejercicio

Período impositivo

DEL AL

Tipo de ejercicio

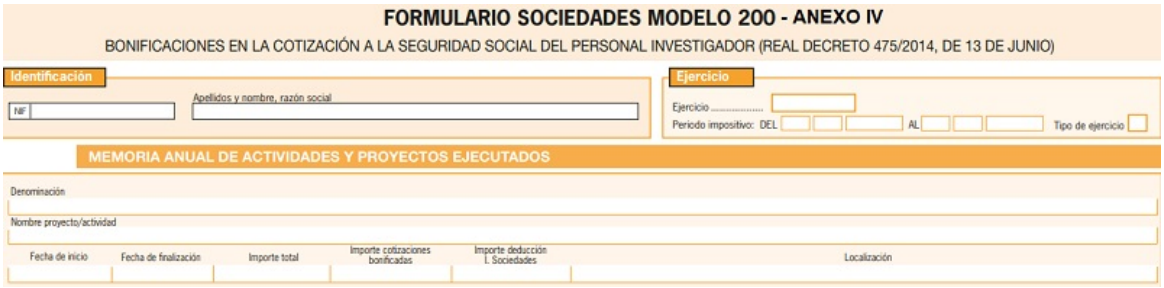
Resumen de los datos incluidos en el formulario

Número total de registros de correcciones y/o deducciones incluidas en el formulario

Importe total "Otras correcciones a la cuenta de P y G" 1

Importe total "Deducción DT 24ª.7 LIS, artículo 42 RDL 4/2004" 2

Importe total "Deducción por gastos en investigación y desarrollo" 3



FORMULARIO SOCIEDADES MODELO 200 - ANEXO IV

BONIFICACIONES EN LA COTIZACIÓN A LA SEGURIDAD SOCIAL DEL PERSONAL INVESTIGADOR (REAL DECRETO 475/2014, DE 13 DE JUNIO)

Identificación

NIF

Apellidos y nombre, razón social

Ejercicio

Ejercicio .....

Periodo impositivo: DEL AL

Tipo de ejercicio

MEMORIA ANUAL DE ACTIVIDADES Y PROYECTOS EJECUTADOS

Denominación

Nombre proyecto/actividad

Fecha de inicio	Fecha de finalización	Importe total	Importe cotizaciones bonificadas	Importe deducción I. Sociedades	Localización

ANEXO V

Reserva para inversiones en Canarias

RESERVA PARA INVERSIONES EN CANARIAS (RIC)

Formulario de comunicación de materialización de inversiones anticipadas

Identificación

NIF

Apellidos y nombre o razón social

Ejercicio

Ejercicio .....

Periodo impositivo:

DEL AL

Tipo de ejercicio.....

Relación de inversiones anticipadas

Naturaleza de la inversión	Fecha de la inversión	Valor de la inversión	Sistema de financiación de la inversión	Observaciones

Las subvenciones de capital se pueden imputar gradualmente aunque se aplique el criterio de caja en el IRPF.

***Mateo Amando López**, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 09/05/2022*

El Tribunal Supremo, en sus sentencias **1456/2022** y **1285/2022** de 29 y 30 de marzo de 2022, respectivamente, ha establecido el criterio de imputación temporal de las subvenciones de capital recibidas cuando se ha optado por el criterio de caja en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF). En concreto, se posiciona del lado del contribuyente para estimar que **la opción por el criterio de caja no impide**

que las subvenciones se imputen en varios ejercicios conforme al criterio contable.

Recordemos que el **artículo 7.2.1º** del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RIRPF), aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, da la **opción de aplicar el criterio de caja a los contribuyentes que desarrollen actividades económicas** por el solo hecho de manifestarlo en la correspondiente declaración, de tal forma que los ingresos y gastos se imputen temporalmente de acuerdo con los cobros y pagos, con la condición de que tal opción se mantenga **durante un plazo mínimo de tres años**.

No obstante, el **artículo 14.1.b)** de la Ley 35/2006 (LIRPF) señala sobre la imputación temporal de rentas que, **como regla general, los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a los dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades**, que a su vez establece que los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que **se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable**, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

Por tanto, en el caso de haber recibido subvenciones debemos dirigirnos al Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que en su **norma de registro y valoración 18ª** establece:

> *A efectos de su imputación en la cuenta de pérdidas y ganancias, habrá que distinguir entre los siguientes tipos de subvenciones, donaciones y legados:*
>
> *a) Cuando se concedan para asegurar una rentabilidad mínima o compensar los déficit de explotación: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se concedan, salvo si se destinan a financiar déficit de explotación de ejercicios futuros, en cuyo caso se imputarán en dichos ejercicios.*

b) Cuando se concedan para financiar gastos específicos: se imputarán como ingresos en el mismo ejercicio en el que se devenguen los gastos que estén financiando.

c) Cuando se concedan para adquirir activos o cancelar pasivos, se pueden distinguir los siguientes casos:

– Activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias: se imputarán como ingresos del ejercicio en proporción a la dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

– Existencias que no se obtengan como consecuencia de un rappel comercial: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

– Activos financieros: se imputarán como ingresos del ejercicio en el que se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.

– Cancelación de deudas: se imputarán como ingresos del ejercicio en que se produzca dicha cancelación, salvo cuando se otorguen en relación con una financiación específica, en cuyo caso la imputación se realizará en función del elemento financiado.

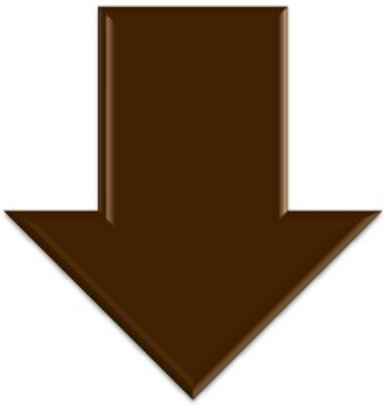
d) Los importes monetarios que se reciban sin asignación a una finalidad específica se imputarán como ingresos del ejercicio en que se reconozcan.

Así, **la cuestión objeto de casación** consiste en determinar cómo han de imputarse temporalmente las subvenciones de capital percibidas por los sujetos

pasivos de IRPF cuando se haya optado previamente por el criterio de imputación temporal de cobros y pagos o criterio de caja, plasmado en el siguiente esquema:

CONTRIBUYENTE:

Las subvenciones de capital percibidas por los sujetos pasivos de IRPF, cuando se haya optado previamente por el criterio de caja, **han de imputarse en la misma forma en que resulten amortizables o deducibles los bienes adquiridos con dicha subvención**, al objeto de evitar discriminación frente a quienes hayan optado por criterio de devengo u otros.



ADMINISTRACIÓN:

Las subvenciones de capital percibidas por los sujetos pasivos de IRPF, cuando se haya optado previamente por el criterio temporal de cobros y pagos o criterio de caja, **han de imputarse siguiendo ese mismo criterio**.

Como podemos ver, según el contribuyente debe imponerse el criterio contable, de tal forma que una subvención de capital debería imputarse gradualmente de acuerdo con la amortización del inmovilizado subvencionado, mientras que para la Administración tributaria la subvención se imputaría íntegramente en el ejercicio en que se percibe al mantenerse el criterio de caja, con la **notable diferencia de tributación** que ello conlleva, **mucho mayor si se impone el criterio de cobros y pagos**.

Sin embargo, podemos estar de enhorabuena ya que el Tribunal Supremo considera correcta la interpretación contenida en la sentencia de instancia que se posiciona a favor de la tesis del contribuyente, fijando como doctrina legal el siguiente criterio interpretativo:

Doctrina del Tribunal Supremo:

1. *Las subvenciones, donaciones y legados que tengan el carácter de no reintegrables se imputarán atendiendo a su finalidad,*

conforme a las normas contables, aplicables a las sociedades y, por reenvío de las normas de éstas, a los empresarios individuales que deben tributar por el IRPF.

2. *En caso de que **las subvenciones de capital se hayan concedido para adquirir activos o cancelar pasivos**, se aplica la regla prevista en relación con los activos del inmovilizado intangible, material e inversiones inmobiliarias, esto es, **se imputarán como ingresos del ejercicio en proporción a la dotación a la amortización efectuada en ese periodo para los citados elementos** o, en su caso, cuando se produzca su enajenación, corrección valorativa por deterioro o baja en balance.*

3. ***La opción tributaria que el contribuyente haya ejercitado por el criterio de caja no impide la aplicación de la regla anterior**, dada su especialidad y la remisión que la Ley del IRPF de 2006, aplicable al caso, efectúa a la normativa específica del impuesto sobre sociedades y ésta, a su vez, al resultado contable.*

4. ***No hay infracción del artículo 119.3 de la LGT** por el hecho de que, quien haya optado por el criterio de cobro o caja aplique la regla especial contenida en la **Norma de valoración nº 18** del PGC, pues tal decisión no supone una revocación de la opción, sino la selección preferente de una lex specialis.*

En consecuencia, **si como autónomo ha recibido una subvención de capital** puede estar tranquilo de imputarla conforme al criterio contable, es decir, en la misma medida que registre la amortización del inmovilizado objeto de subvención o del préstamo que va a cancelar con las misma, con el fin de que el resultado fiscal sea menor, y con independencia de que para el resto de ingresos y

gastos opte por declararlos de acuerdo con el criterio de cobros y pagos para no tributar por resultados no realizados.

¿Qué ocurre con las obras que conllevan una mejora en la eficiencia energética de las viviendas?

***Jesús Pardo**, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 02/05/2022*

Como todos sabemos, una vez que vendemos un inmueble y tenemos que "pasar por caja" en Hacienda, buscamos que la diferencia entre el **coste de adquisición y venta** del inmueble sea lo menor posible para así tributar menos por el beneficio obtenido.

Ahora bien, dado que intervenir en el precio de venta está muy limitado por las comprobaciones que realiza la Administración (Valor de mercado, Valor de referencia, Valor catastral , etc..) y este es el que es, deberemos enfocar nuestro "esfuerzo" en que el **valor de adquisición del inmueble sea el más alto** posible utilizando, claro está, las herramientas que permiten las reglamentaciones correspondientes.

Nos centraremos en este artículo, pues, en analizar y "estirar" al máximo la reglamentación existente en torno al valor de adquisición y sus posibles adiciones, recogida fundamentalmente en el **artículo 35 de la LIRPF**

Las principales y más significativas partidas que pueden incrementar el valor de adquisición de un inmueble vienen por la parte de las **mejoras o ampliaciones** que se realicen en el mismo.

Interesa fundamentalmente este concepto de mejora en asociación con la incentivación (vía subvenciones y desgravaciones) de la realización de actuaciones que mejoren la **eficiencia energética** de las viviendas, y que analizaremos en este artículo.

Con respecto a lo anterior hemos de decir que la **diferenciación** entre mejoras (que permiten incrementar el coste de adquisición) y los gastos de reparación y conservación ha sido, y es, objeto de una fuerte controversia, debido principalmente a una, a nuestro parecer, laxa o nula definición de mejora o ampliación en la normativa fiscal. Todo ello ha conllevado una gran cantidad de sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia y de resoluciones/consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos que han intentado acotar esta diferenciación.

Lo que sí está convenientemente definido, es el concepto fiscal de **gastos de conservación y mantenimiento**, que según el artículo 13 del RIRPF son:

(...)

- *Los efectuados regularmente con la finalidad de mantener el uso normal de los bienes materiales, como el pintado, revoco o arreglo de instalaciones.*
- *Los de sustitución de elementos, como instalaciones de calefacción, ascensor, puertas de seguridad y otros.*

Por contraposición a la anterior definición, podríamos acotar el **concepto de mejora**, que es el que nos interesa en este caso y que posibilitará el incremento del valor de adquisición de un inmueble, como inversiones que **mejoren el uso normal y que no sustituyan a otros elementos dañados**.

Para obtener una **definición más ortodoxa** de este concepto y dado que, como hemos comentado anteriormente, no existe en la reglamentación del impuesto sobre la renta, deberemos acudir a la definición de este que se da en la

Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas , en su punto 2.3 del apartado segundo: **Ver apartado**

En este sentido, y del análisis de la jurisprudencia existente en las numerosas sentencias de los TSJs y consultas vinculantes de la DGT (la última de ellas la V0585-22 de 21 de marzo de 2022), vemos que existe un **factor común** en ellas al considerar "gastos de reparación y conservación a aquellos destinados a mantener la vida útil del inmueble en su conjunto o su capacidad productiva o de uso, mientras **que han de considerarse inversión la ampliación o mejora que suponga aumento de capacidad o habitabilidad o alargamiento de la vida útil del inmueble en sí**".

¿Podemos considerar la mejora de eficiencia energética como un "aumento de capacidad de producción" y/o "mejora de productividad"?

Dada la fuerte repercusión que tiene en la actualidad la **sustitución de ventanas por unas de aluminio o PVC aislantes** por el ahorro energético que suponen, nos centraremos principalmente en esta cuestión.

Este es un tema que es bastante novedoso y más a raíz de las nuevas **deducciones aplicables en el IRPF** relacionadas con él, por lo que no existe todavía un pronunciamiento claro ni de la Administración tributaria ni de los Tribunales de Justicia. Por ello, **aplicaremos los criterios expuestos hasta ahora** para poder llegar a una conclusión relevante, a nuestro entender y parecer, sobre la consideración de las obras de mejora en la eficiencia energética de las viviendas.

En primer lugar vamos a distinguir entre **viviendas con destino a alquiler y las destinadas a vivienda habitual** del propietario. En el caso de viviendas con **destino alquiler**, consideramos que las mencionadas obras cumplen al menos uno de los requisitos de la Resolución de 1 de marzo de 2013, del ICAC, expuestos anteriormente. al tratarse de una mejora clara en la vivienda y que supone un ahorro significativo en coste de energía y que por tanto **mejorarán la productividad** del inmueble al poder incrementar el precio de alquiler por este motivo.

En relación a la **vivienda habitual**, la aplicación a esta del concepto de mejora de la productividad o aumento de la capacidad productiva debe entenderse como **ahorro de costes asociados a la misma**, ya que no recibimos ninguna compensación económica de nuestra vivienda habitual, por lo que las obras en instalación de ventanas aislantes supondrán un **aumento de la productividad vía ahorro de costes** de uso al implicar un menor gasto de energía.

De lo anterior podemos concluir, siempre a nuestro parecer y entender, que **los gastos ocasionados por la sustitución de ventanas** que impliquen una mejora en la eficiencia energética de las viviendas podrían considerarse como **mejoras que incrementen el coste de adquisición** de las mismas.

¿Cómo medimos y cuánto hemos de incrementar la eficiencia energética de la vivienda para poder considerarla como una mejora de la misma?.

Nos encontramos otra vez que no existe una regulación específica al respecto, pero sí que hay una regulación (**Disposición adicional quincuagésima, Ley 35/2006 del IRPF**) que determina la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas y que, con un **criterio de prudencia**, deberíamos considerar el cumplir los requisitos de esta para poder considerar como mejora de vivienda a las actuaciones realizadas. Haremos especial hincapié en la obtención de un **certificado de eficiencia energética** de la vivienda expedido por el técnico competente, **antes y después de las obras** y cuyos

resultados estén en los intervalos definidos en la Disposición Adicional mencionada. Con esto, no pretendemos acotar ni "legislar" sobre este tema, sino que consideramos, con un criterio de prudencia, que cumpliendo dichas limitaciones tendremos mucha más fuerza a la hora de defender una posible comprobación por parte de la Administración Tributaria.

Como conclusión, y reiteramos que a nuestro parecer, las obras realizadas para mejorar la eficiencia energética de las viviendas, gozan en la actualidad de **dos ventajas fiscales**, a saber, una por la posibilidad de **incrementar el coste de adquisición** del inmueble y otra (hasta 31/12/2022 ó 31/12/2023) por la **deducción en IRPF** prevista en la Disposición Adicional Quincuagésima indicada.

*Para evitar posibles incidencias con Hacienda, recordamos la necesidad de tener un **certificado de eficiencia energética** de la vivienda expedido por el técnico competente, **antes y después de las obras** y que justifiquen una mejora dentro de los intervalos mencionados anteriormente.*

¿A la hora de calcular el salario inembargable se tienen en cuenta los atrasos?

***Mateo Amando López**, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 02/05/2022*

Muchas son las dudas que nos pueden surgir a la hora de afrontar un embargo, ya sea de bienes o de créditos y tanto si somos el propio deudor como el

pagador de las rentas embargadas, como ya hemos intentado resolver en comentarios anteriores. En este caso nos preguntan sobre los **límites en el embargo de sueldos y cómo se ven afectados en el caso de percibir atrasos**.

Como ya debe saber, existen una serie de **bienes y derechos que se consideran inembargables**, es decir, que no pueden ser objeto de traba para el cobro de deudas por parte de los acreedores.

En lo que a ingresos se refiere, se encuentra regulado en el **artículo 607** de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (LEC), que en su apartado primero señala lo siguiente:

> *Es inembargable el salario, sueldo, pensión, retribución o su equivalente, que no exceda de la cuantía señalada para el salario mínimo interprofesional.*

Y respecto de la cuantía que exceda del salario mínimo interprofesional (SMI) se establece en el segundo apartado de dicho artículo una escala sobre el resto de ingresos de esta naturaleza:

Ingresos	Cantidad embargable	Ejemplo SMI 2022	Importe a embargar	Importe inembargable
1º SMI	Inembargable	Primeros 1.000 €	0,00 €	1.000,00 €
2º SMI	30,00%	Siguientes 1.000 €	300,00 €	700,00 €
3º SMI	50,00%	Siguientes 1.000 €	500,00 €	500,00 €
4º SMI	60,00%	Siguientes 1.000 €	600,00 €	400,00 €

5º SMI	75,00%	Siguientes 1.000 €	750,00 €	250,00 €
Resto	90,00%			
TOTAL:		5.000,00 €	2.150,00 €	2.850,00 €

No obstante, esta escala puede ser modificada si se tienen cargas familiares, obteniendo una rebaja entre el 10 y el 15 por ciento.

En lo que se refiere a la pregunta objeto de esta consulta, la respuesta la encontramos en el apartado tercero de dicho artículo, en donde se establece que **si el ejecutado es beneficiario de más de una percepción, se acumularán todas ellas** para deducir una sola vez la parte inembargable.

Es decir, en caso de recibir atrasos o cualquier otro concepto además del salario habitual **se computarán todos los importes de forma acumulada antes de aplicar la escala anterior**.

Esta interpretación también ha sido recogida por la Dirección General de Tributos como podemos ver en la **consulta vinculante V0240-22, de 10 de febrero**, entre otras, en la que tras analizar la normativa aplicable llega a la siguiente conclusión:

> *los límites de embargabilidad del artículo 607 de la LEC deben aplicarse a la totalidad de las percepciones mensuales acumuladas, en este supuesto la liquidación complementaria y, en su caso, el importe ordinario que se vaya a satisfacer ese mes, dada la redacción del apartado 3 de dicho precepto.*

Por si quedase alguna duda, esta consulta vinculante deja patente que **es indiferente el importe de las diferentes partidas a la hora de acumularlas**. Precisamente, en este caso concreto, se trata de un atraso por una cuantía inferior al salario mínimo interprofesional, que de haberse cobrado en su momento no habría sido embargable, pero al acumularse con las percepciones del mes

correspondiente y sí superar entre ambas el SMI en su conjunto, es embargable en el importe resultante de aplicar la tabla anterior.

Una vez que ya conoces los límites existentes en el embargo de bienes e ingresos y cómo calcular su importe, puede serte de utilidad ***conocer las posibilidades que tienes*** *para* ***afrontar un procedimiento de apremio*** *y evitar el embargo o, si no eres el deudor,* ***cómo actuar si recibes una diligencia de embargo*** ***de un proveedor*** *o* ***de un empleado****.*

LIBROS GRATUITOS

PATROCINADOR

sage Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

Contables

Fiscales

Laborales

Cuentas anuales

Bases de datos

INFORMACIÓN

Quiénes somos

Política proteccion de datos

Contacto

Email

Foro SuperContable

ASOCIADOS

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONSULTORES DE EMPRESA

Entidad miembro de
aeca
Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas