

Boletín semanal

Boletín nº22 31/05/2022

NOTICIAS

Los economistas avisan al Gobierno de que o toman medidas ya o habrá recesión.

El Consejo General de Economistas se alinea con Bruselas, el Banco de España y demás instituciones en las previsiones de recorte de expectativas...

Trabajo envía cartas a 83.000 empresas para detectar fraude con fijos discontinuos.

Las misivas llegarán a compañías que emplean a casi 200.000 trabajadores y que están vinculadas a actividades estacionales...

Campaña de la Renta: la atención presencial comienza este miércoles

20minutos.es 29/05/2022

Entra en vigor el real decreto que garantiza el derecho a pagar en efectivo

elmundo.es 28/05/2022

Seguridad Social defiende que el modelo ideal para calcular la pensión sería tomar toda la vida laboral

europapress.es 26/05/2022

La ratio de rotación de contratos en los fijos discontinuos ya es mayor que la de contratos temporales.

europapress.es 25/05/2022

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

Hacienda puede embargar tu cuenta corriente con el Salario Mínimo ahorrado si bien en este deben incluirse las pagas extraordinarias.

Suele ser práctica habitual de la Administración embargar el saldo disponible en la cuenta corriente de un contribuyente que mantenga una deuda con...

JURISPRUDENCIA

Despido improcedente. Opción de la empresa por la

indemnización. Debe manifestarse de manera expresa. STS Sala Social 27/4/2022

El ingreso de la indemnización en la cuenta de consignaciones no supone el ejercicio de la opción. Reitera doctrina. Entre otras STS/IV 4/2/2020 (rcud. 1788/2017)



NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, RELACIONES CON LAS CORTES Y MEMORIA DEMOCRÁTICA - Riesgos laborales (BOE nº 124 de 25/05/2022)

Real Decreto 395/2022, que modifica el Real Decreto 665/1997, sobre la protección de los trabajadores contra los riesgos relacionados con la ...



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Emisión de facturas con IVA y modelos de declaración en ventas a clientes de la UE estando acogido a recargo de equivalencia.

Establecido en territorio de aplicación del Impuesto y acogido al régimen de recargo de equivalencia, vende en línea a clientes establecidos...



AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

ARTÍCULOS

El permiso del trabajador para ir al médico sólo es remunerado si lo dice el convenio y no incluye consultas privadas.

Así se ha pronunciado la Audiencia Nacional, en Sentencia 60/2022 de 20 de abril, que da la razón a la empresa en relación a si el permiso médico contemplado en el convenio permitía la asistencia sanitaria más allá del sistema público de salud.



CONSULTAS FRECUENTES

¿Sabe cómo ejercitar correctamente la opción entre readmitir o indemnizar para no tener problemas?

El Tribunal Supremo dice la opción debe ser necesariamente inequívoca, clara y expresa ante el órgano judicial. Y, si no se hace así, se entiende que procede la readmisión, con las consecuencias que de ello se derivan.



FORMULARIOS

Contestación de la empresa denegando la solicitud del trabajador de permiso retribuido por asistencia a consulta médica privada.

Modelo de contestación de la empresa denegando la solicitud del trabajador de permiso retribuido por asistencia a consulta médica privada.

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

Super Contable.com

Boletín nº22 31/05/2022

Emisión de facturas con IVA y modelos de declaración en ventas a clientes de la UE estando acogido a recargo de equivalencia.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante, establecida en territorio de aplicación del Impuesto y acogida al régimen de recargo de equivalencia, vende en línea a través de una plataforma bienes a clientes establecidos en España y la Unión Europea.

CUESTIÓN PLANTEADA:

1.- Si en las facturas emitidas por ventas a clientes particulares en la Unión Europea hay que repercutirles el Impuesto sobre el Valor Añadido al tipo del 21 por ciento.

2.- Si las facturas recibidas por gastos de comisiones y publicidad cargados por la plataforma con sede en otro Estado miembro de la Unión deben declararse en el Modelo 309 (Declaración-Liquidación no periódica) e ingresar el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 8, apartado tres, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), en su redacción dada por el Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril (BOE de 28 de abril), con efectos desde el 1 de julio de 2021, define las ventas a distancia intracomunitarias de bienes de la siguiente forma:

“Tres. A efectos de esta ley, se entenderá por:

1º. “Ventas a distancia intracomunitarias de bienes”: las entregas de bienes que hayan sido expedidos o transportados por el vendedor, directa o indirectamente, o por su cuenta, a partir de un Estado miembro distinto del de llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) Que los destinatarios de las citadas entregas sean las personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14, o en el precepto equivalente al mismo que resulte aplicable en el Estado miembro de llegada de la expedición o el transporte, o bien cualquier otra persona que no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal.

b) Que los bienes objeto de dichas entregas sean bienes distintos de los que se indican a continuación:

a’) Medios de transporte nuevos, definidos en el artículo 13.2º de esta Ley.

b’) Bienes objeto de instalación o montaje a que se refiere el artículo 68.Dos.2º de esta Ley.”.

Del escrito de consulta resulta que la consultante, establecida en territorio de aplicación del Impuesto, realiza entregas de bienes hacia países de la Unión Europea. En consecuencia con lo anterior, la consultante realizará ventas a distancia intracomunitarias de bienes cuando sus destinatarios sean las personas previstas en el artículo 14 de la Ley o bien cualquier otra persona que no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal, y siempre que sean bienes distintos a los previstos en la letra b) del apartado tres.1º del citado artículo 8 de la Ley, anteriormente citado, tal y como parece deducirse del escrito de consulta.

2.- La normativa referente al lugar de realización de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes se regula en el artículo 33.a) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común

del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 11 de diciembre de 2006), que señala lo siguiente:

“No obstante lo dispuesto en el artículo 32:

a) el lugar de entrega de las ventas intracomunitarias a distancia de bienes se considerará el lugar en que se encuentren los bienes en el momento de la llegada de la expedición o del transporte con destino al cliente;”.

Este artículo ha sido objeto de transposición al ordenamiento jurídico español por el artículo 68.Tres de la Ley 37/1992, que para las ventas realizadas por un empresario o profesional establecido en territorio de aplicación del Impuesto dispone lo siguiente:

“Tres. Se entenderán también realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:

(...)

b) Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes efectuadas por un empresario o profesional que actúe como tal establecido únicamente en el territorio de aplicación del impuesto por tener en el mismo la sede de su actividad económica, o su único establecimiento o establecimientos permanentes en la Comunidad, o, en su defecto, el lugar de su domicilio permanente o residencia habitual; y se cumplan los siguientes requisitos:

a’) cuando el territorio de aplicación del impuesto sea el lugar de inicio de la expedición o del transporte con destino al cliente;

b’) que no se haya superado el límite previsto en el artículo 73 de esta Ley, ni se haya ejercitado la opción de tributación en destino prevista en dicho artículo.”.

Por otro lado, el apartado cuatro del citado artículo 68 de la Ley 37/1992, establece lo siguiente:

“Cuatro. No se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto las entregas de bienes cuya expedición o transporte se inicie en dicho territorio con destino a otro Estado miembro de llegada de esa expedición o

transporte al cliente final, cuando se trate de ventas a distancia intracomunitarias de bienes referidas en la letra b) del apartado tres anterior, cuando no se cumpla, o desde el momento que deje de cumplirse, la condición de la letra b’).

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las referidas entregas de bienes no se entenderán realizadas, en ningún caso, en el territorio de aplicación del impuesto cuando los bienes sean objeto de los impuestos especiales y sus destinatarios sean las personas cuyas adquisiciones intracomunitarias de bienes no estén sujetas al impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley o en el precepto equivalente al mismo que resulte aplicable en el Estado miembro de llegada de la expedición o el transporte.”.

En este sentido, el artículo 73 de la Ley recoge el umbral máximo de ventas a distancia intracomunitarias de bienes que permite mantener la tributación en origen señalando a tal efecto lo siguiente:

“A los efectos previstos en el artículo 68.Tres.a) y b) de esta Ley, y en el artículo 70.Uno.4.º y 8.º de esta Ley, el límite referido será de 10.000 euros para el importe total, excluido el impuesto, de dichas entregas de bienes y/o prestaciones de servicios realizadas en la Comunidad, durante el año natural precedente, o su equivalente en su moneda nacional.

Cuando las operaciones efectuadas durante el año en curso superen el límite indicado en el párrafo anterior, será de aplicación lo establecido en el artículo 68.Tres.a) de esta Ley y en el artículo 70.Uno.4.º.a) de esta Ley.

Los empresarios o profesionales que realicen estas operaciones podrán optar, en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte de los bienes con destino al cliente o en el que estén establecidos, tratándose de las prestaciones de servicios, por la tributación de las mismas como si el límite previsto en el párrafo primero hubiera excedido los 10.000 euros. Cuando se trate de empresarios o profesionales que estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto y sea dicho territorio desde el que presten los servicios o el de inicio de la expedición o transporte de los bienes, la opción se realizará en la forma que reglamentariamente se establezca y comprenderá, como mínimo, dos años naturales.

Para la aplicación del límite a que se refiere este artículo debe considerarse que el importe de la contraprestación de las operaciones no podrá fraccionarse a estos efectos.”.

Desde 1 de julio de 2021, este umbral incluye no solo los servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones y radiodifusión en las condiciones fijadas en el artículo 70.uno.4º y 8º de la Ley sino también las ventas a distancia intracomunitarias de bienes del artículo 68.Tres.a) y b) de la Ley del Impuesto.

En este sentido es preciso señalar que **el umbral de 10.000 euros se aplica de forma global a todas las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y servicios incluidos en el mismo**. Es decir, el umbral no se aplica individualmente país por país como parece indicar la consultante.

Tampoco se tendrán en cuenta las entregas interiores efectuadas en el territorio de aplicación del Impuesto en la medida que no constituyen ventas a distancia intracomunitarias de bienes.

Esto significa que, hasta que supere los 10.000 euros, la consultante podrá seguir tributando por sus ventas a distancia intracomunitarias de bienes como si se tratarán de entregas interiores sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido español.

No obstante lo anterior, la consultante **podrá decidir no aplicar el umbral de los 10.000 euros y aplicar la regla general referente al lugar de realización de estas operaciones que localiza dichas ventas en el territorio de llegada de las mercancías**, según lo previsto en el artículo 33.a) de la Directiva 2006/112/CE. Esta opción comprenderá, como mínimo, dos años naturales.

El ejercicio de esta opción ha sido objeto de desarrollo por el artículo 22 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre), en su redacción dada por el Real Decreto 424/2021, de 15 de junio (BOE de 16 de junio), en vigor desde el 1 de julio de 2021, que dispone lo siguiente:

“Los empresarios o profesionales que hubiesen optado por la tributación fuera del territorio de aplicación del Impuesto de las entregas de bienes comprendidas en el artículo 68.Cuatro de la Ley del Impuesto y de las prestaciones de servicios previstas en el artículo 70.Uno.8.º de la Ley del Impuesto, conforme a lo previsto en el artículo 73 de la misma, deberán justificar ante la Administración tributaria que tanto las entregas realizadas como los servicios efectuados han sido declarados en otro Estado miembro, salvo en el supuesto de que dichas operaciones tributen por el régimen especial previsto en la sección 3.ª del capítulo XI del título IX de la Ley del Impuesto.

Dicha justificación podrá efectuarse, en particular, mediante la presentación de los justificantes de declaración-liquidación o de ingreso del IVA devengado o adeudado en dicho Estado miembro.

Las mencionadas opciones deberán ser reiteradas por el empresario o profesional una vez transcurridos dos años naturales, quedando, en caso contrario, automáticamente revocadas.”.

En cualquier caso, desde el momento en que la consultante supere el umbral de los 10.000 euros, la regla general referente al lugar de realización de estas operaciones anteriormente citada será de aplicación y el Impuesto sobre el Valor Añadido será debido en cada Estado miembro de llegada de las mercancías.

Para facilitar la aplicación de las nuevas reglas de tributación del comercio electrónico la Comisión Europea ha publicado una relación con los tipos impositivos aplicables a cada categoría de bien y servicio por los diferentes Estados miembros que pueden ser consultados en las siguientes direcciones:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/vatSearchForm.html

https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_es.htm#shortcut-11

En los supuestos de opción por tributación en destino o superar el umbral, la consultante podrá optar por registrarse en el régimen de la Unión previsto en la Sección 3ª del Capítulo XI del Título IX de la Ley del Impuesto y que se analiza en el apartado 3 de esta contestación.

En otro caso, deberá darse de alta y abonar el Impuesto sobre el Valor Añadido en cada uno de los Estados miembros en los que se entiendan realizadas dichas ventas a distancia intracomunitarias de bienes.

3.- El régimen de la Unión está previsto en la Sección 3ª del Capítulo XI del Título IX de la Ley del Impuesto y comprende los artículos 163 unvicies a 163 quatervicies.

Este régimen es transposición de lo previsto en los artículos 369 bis a 369 duodecimos de la Directiva 2006/112/CE.

Este régimen permite a los empresarios que realicen ventas a distancia intracomunitarias de bienes declarar y pagar el Impuesto sobre el Valor Añadido en cada uno de los Estados miembros a través de un sistema de ventanilla única (OSS, en su acrónimo inglés).

Este sistema de ventanilla única requiere la elección de un Estado miembro de identificación en donde presentar las declaraciones.

No obstante, para los empresarios o profesionales, como la consultante, que tengan su sede de actividad económica en el territorio de aplicación del impuesto, el artículo 163 unvicies.Tres.a) de la Ley 37/1992, señala que el Reino de España será su Estado miembro de identificación.

En tal caso, el artículo 163 duovicies de la citada Ley del Impuesto, señala en su apartado Uno que la consultante deberá:

“a) Disponer del número de identificación fiscal al que se refiere el artículo 164.Uno.2.º de esta Ley.

b) Declarar la fecha de inicio, modificación o cese de sus operaciones comprendidas en este régimen especial. Dicha declaración se presentará por vía

electrónica.

c) Presentar por vía electrónica una declaración-liquidación del impuesto sobre el valor añadido por cada trimestre natural, independientemente de que haya realizado operaciones a las que se les aplique el presente régimen especial. La declaración-liquidación se presentará durante el mes siguiente al del período al que se refiere la misma.

Esta declaración-liquidación deberá incluir el número de identificación fiscal asignado al empresario o profesional por la Administración tributaria previsto en la letra a) anterior y, por cada Estado miembro de consumo en que se haya devengado el impuesto, el valor total de las operaciones gravadas por este régimen, excluido el impuesto sobre el valor añadido que grave la operación, durante el período al que se refiere la misma, la cantidad global del impuesto correspondiente a cada Estado miembro, desglosado por tipos impositivos y el importe total, resultante de la suma de todas estas, que debe ser ingresado en España.

Cuando los bienes se expidan o transporten desde Estados miembros distintos de España, la declaración-liquidación deberá incluir también el valor total, excluido el impuesto sobre el valor añadido que grave la operación, durante el período al que se refiere la misma, la cantidad global del impuesto correspondiente, desglosado por tipos impositivos y el importe total, resultante de la suma de todas estas, para las siguientes entregas a las que resulte aplicable este régimen, por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes:

a') Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes distintas de las realizadas con arreglo al artículo 8 bis.b) de esta Ley o su equivalente en la legislación de dicho Estado miembro.

b') Las ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las entregas de bienes cuando la expedición o transporte de dichos bienes comience y acabe en el mismo Estado miembro efectuadas por un empresario o profesional de conformidad con lo dispuesto en artículo 8 bis.b) de esta Ley o su equivalente en la legislación de dicho Estado miembro.

En lo que respecta a las entregas de bienes a que se refiere la letra a'), la declaración-liquidación incluirá también el número de identificación individual a efectos del impuesto sobre el valor añadido o el número de identificación fiscal asignado por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes.

En lo que respecta a las entregas de bienes a que se refiere la letra b'), la declaración-liquidación incluirá también el número de identificación individual a efectos del impuesto sobre el valor añadido o el número de identificación fiscal asignado por cada Estado miembro desde el que se hayan expedido o transportado tales bienes, cuando se disponga del mismo.

La declaración-liquidación incluirá la información a que se hace referencia en esta letra c), desglosada por Estado miembro de consumo.

Cuando el empresario o profesional tenga uno o más establecimientos permanentes en Estados miembros distintos de España, desde los que preste los servicios a que se refiere este régimen especial, deberá incluir en sus declaraciones-liquidaciones el importe total de dichas prestaciones de servicios, por cada Estado miembro en que tenga un establecimiento permanente, junto con el número de identificación individual a efectos del impuesto sobre el valor añadido, o el número de identificación fiscal de dicho establecimiento permanente, y desglosado por Estado miembro de consumo.

Si el importe de la contraprestación de las operaciones se hubiera fijado en moneda distinta del euro, el mismo se convertirá a euros aplicando el tipo de cambio válido que corresponda al último día del período de liquidación. El cambio se realizará siguiendo los tipos de cambio publicados por el Banco Central Europeo para ese día o, si no hubiera publicación correspondiente a ese día, del día siguiente.

Cualquier modificación posterior de las cifras contenidas en las declaraciones-liquidaciones presentadas, deberá efectuarse, en el plazo máximo de tres años a partir de la fecha en que debía presentarse la declaración-liquidación inicial, a través de una declaración-liquidación periódica posterior, en la forma y el contenido que se determine reglamentariamente.

d) Ingresar el impuesto correspondiente a cada declaración-liquidación, haciendo referencia a la declaración específica a la que corresponde. El importe se ingresará en euros en la cuenta bancaria designada por la Administración tributaria, dentro del plazo de presentación de la declaración.

e) Mantener un registro de las operaciones incluidas en este régimen especial. Este registro deberá llevarse con la precisión suficiente para que la Administración tributaria del Estado miembro de consumo pueda comprobar si la declaración mencionada en la letra c) anterior es correcta.

Este registro estará a disposición tanto del Estado miembro de identificación como del de consumo en los términos previstos en el artículo 47 decies del Reglamento (UE) n.º 904/2010 del Consejo de 7 de octubre de 2010, relativo a la cooperación administrativa y la lucha contra el fraude en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido.

El empresario o profesional deberá conservar este registro durante un período de diez años desde el final del año en que se hubiera realizado la operación.

f) Expedir y entregar factura, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.

La opción por la aplicación del régimen de la Unión se desarrolla en el artículo 61 terdecies del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su redacción dada por el Real Decreto 424/2021, de 15 de junio, en vigor desde el 1 de julio de 2021, que establece lo siguiente:

“1. La opción por alguno de los regímenes especiales a los que se refiere este capítulo se realizará a través de la presentación, en el Estado miembro de identificación, de la correspondiente declaración de inicio en los regímenes especiales y surtirá efecto:

a) a partir del primer día del trimestre natural siguiente a la presentación de la indicada declaración, en el caso del régimen exterior de la Unión y del régimen de la Unión; o

b) desde el día en que se haya asignado al empresario o profesional, o al intermediario que actúe por su cuenta, el número individual de identificación a efectos del Impuesto para el régimen de importación.

En el caso de que el Reino de España sea el Estado miembro de identificación la declaración de inicio se regula en los artículos 163 noniesdecies, 163 duovicies y 163 septvicies de la Ley del Impuesto.

No obstante lo anterior, en el régimen exterior de la Unión o el régimen de la Unión, cuando un empresario o profesional inicie las operaciones incluidas en estos regímenes especiales con carácter previo a la fecha de efectos a la que se refiere la letra a) anterior, el régimen especial correspondiente surtirá efecto a partir de la fecha de la primera entrega o prestación de servicios, siempre y cuando el empresario o profesional presente dicha declaración de inicio a más tardar el décimo día del mes siguiente a la fecha de inicio de las mismas.

Lo establecido en este apartado se entiende sin perjuicio de la facultad de la Administración tributaria del Estado miembro de identificación de denegar el registro a los regímenes especiales a que se refiere este capítulo cuando el empresario o profesional no cumpla las condiciones para acogerse a los regímenes en cuestión.”.

Por último, en cuanto a las obligaciones formales que acarrea dicho régimen especial, el artículo 61 sexiesdecies del Reglamento del Impuesto señala, para el régimen de la Unión, lo siguiente:

“1. Los empresarios y profesionales acogidos al régimen exterior de la Unión y al régimen de la Unión han de llevar un registro de las operaciones incluidas en estos regímenes especiales, con el detalle suficiente para que la Administración tributaria del Estado miembro de consumo pueda comprobar los datos incluidos en las declaraciones del Impuesto. A tal efecto, dicho registro deberá contener la siguiente información:

a) el Estado miembro de consumo en el que hayan realizado las operaciones;

b) el tipo de prestación de servicios realizada o la descripción y la cantidad de los bienes entregados;

c) la fecha de realización de la operación;

d) la base imponible con indicación de la moneda utilizada;

e) cualquier aumento o reducción posterior de la base imponible;

f) el tipo del Impuesto aplicado;

g) el importe adeudado del Impuesto con indicación de la moneda utilizada;

h) la fecha y el importe de los pagos recibidos;

i) cualquier anticipo recibido antes de la realización de la operación;

j) la información contenida en la factura, en caso de que se haya emitido;

k) la información utilizada para determinar el lugar de establecimiento del cliente, o su domicilio o residencia habitual, tratándose de prestaciones de servicios, y, en el caso de bienes, la información utilizada para determinar el lugar donde comienza y termina la expedición o el transporte de los mismos;

l) cualquier prueba de posibles devoluciones de bienes, incluida la base imponible y el tipo del impuesto aplicado.”.

Este régimen especial ha sido objeto de desarrollo por las siguientes Órdenes ministeriales:

- la Orden HAC/610/2021, de 16 de junio, que regula el modelo 369 de autoliquidación para los regímenes especiales en donde la consultante tendrá que declarar la totalidad de ventas a distancia intracomunitarias de bienes que realice, y
- la Orden HAC/611/2021, de 16 de junio, que regula el formulario 035 de declaración censal que tendrá que presentar la consultante en caso de acogerse a dicho régimen especial y en donde deberá declarar el inicio, modificación o cese en la aplicación del régimen especial.

Por último, en relación al **régimen de deducción de las cuotas soportadas** relacionadas con las ventas a distancia intracomunitarias de bienes, señalar lo siguiente:

Si la consultante se acoge al régimen de la Unión, el artículo 163 terdecies de la Ley 37/1992 dispone que no podrá deducir en la declaración-liquidación que presente en el régimen especial (modelo 369, anteriormente citado) cantidad alguna por las cuotas soportadas relacionadas con el régimen especial.

No obstante lo anterior y para poder recuperar el importe de las cuotas soportadas relacionadas con el régimen especial se prevé lo siguiente:

- La consultante podrá solicitar la devolución de las eventuales cuotas soportadas en otros Estados miembros de consumo relacionadas con dichas operaciones mediante el procedimiento de devolución en los términos previstos en la Directiva 2008/9/CE, del Consejo, de 12 de febrero de 2008.

En particular, en el caso de empresarios o profesionales, como la consultante, que estén establecidos en el territorio de aplicación del impuesto solicitarán la devolución de las cuotas soportadas, con excepción de las realizadas en el indicado territorio, a través del procedimiento previsto en el artículo 117 bis de la Ley 37/1992.

- Las cuotas soportadas en territorio de aplicación del Impuesto, cuando el Reino de España sea el Estado miembro de identificación, se deducirán conforme al régimen general del Impuesto.

4.- En relación con las cuotas soportadas por los servicios de publicidad y comisiones cobradas por la plataforma establecida en un Estado de la Unión Europea es preciso analizar la sujeción al Impuesto de dichos servicios.

En este sentido, el artículo 69, apartado Uno, número 1º, de la Ley del Impuesto preceptúa que:

“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.”.

De acuerdo con lo anterior, el servicio objeto de consulta prestado por una entidad establecida en un Estado miembro de la Unión Europea que tiene como destinataria a la consultante establecida en el territorio de aplicación del Impuesto, se considerará una prestación de servicios realizada en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido español y, por tanto, sujeta al mismo.

Por otra parte, el artículo 84, apartado uno, número 2º de la Ley 37/1992 establece que serán sujetos pasivos *“los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:*

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...).”.

Por consiguiente, en el presente caso, será sujeto pasivo de la prestación de servicios objeto de consulta la consultante por aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo.

5.- No obstante lo anterior, del escrito de consulta resulta que la consultante está acogida al régimen especial del recargo de equivalencia.

El artículo 148 de la Ley 37/1992 declara lo siguiente:

“Uno. El régimen especial del recargo de equivalencia se aplicará a los comerciantes minoristas que sean personas físicas o entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que

desarrollen su actividad en los sectores económicos y cumplan los requisitos que se determinen reglamentariamente.

Dos. En el supuesto de que el sujeto pasivo a quien sea de aplicación este régimen especial realizase otras actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, la de comercio minorista sometida a dicho régimen especial tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica.”.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 148, apartado dos, de la Ley 37/1992, la actividad de comercio al menor de bienes objeto de consulta sometida al régimen especial del recargo de equivalencia, por cumplirse los requisitos establecidos al efecto en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, tendrá, en todo caso, la consideración de sector diferenciado de la actividad económica en relación con otras actividades que realizase la consultante que tributasen por el régimen general del Impuesto.

Por su parte, el artículo 101, apartado uno de la citada Ley, preceptúa que *“los sujetos pasivos que realicen actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional deberán aplicar separadamente el régimen de deducciones respecto de cada uno de ellos.”.*

A tal efecto, el artículo 154, apartado dos de la mencionada Ley 37/1992, dispone que:

“Dos. Los sujetos pasivos sometidos a este régimen especial no estarán obligados a efectuar la liquidación ni el pago del Impuesto a la Hacienda Pública en relación con las operaciones comerciales por ellos efectuadas a las que resulte aplicable este régimen especial, ni por las transmisiones de los bienes o derechos utilizados exclusivamente en dichas actividades, con exclusión de las entregas de bienes inmuebles sujetas y no exentas, por las que el transmitente habrá de repercutir, liquidar e ingresar las cuotas del Impuesto devengadas.

Tampoco podrán deducir las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de bienes de cualquier naturaleza o por los servicios que les hayan

sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las actividades a las que afecte este régimen especial.”.

El artículo 61, apartado 3 del Reglamento del Impuesto, establece lo siguiente:

“3. Los sujetos pasivos a los que sea de aplicación este régimen especial deberán presentar también las declaraciones-liquidaciones que correspondan en los siguientes supuestos:

1.º Cuando realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes, o bien sean los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, de la Ley del Impuesto.

En estos casos, ingresarán mediante las referidas declaraciones el Impuesto y, en su caso, el recargo que corresponda a los bienes o servicios a que se refieran las mencionadas operaciones.”.

Por su parte, el artículo 71, apartado 8, número 4º del Reglamento del Impuesto establece que deberán presentar declaración-liquidación especial de carácter no periódico, en el lugar, forma, plazos e impresos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, *“los sujetos pasivos que realicen exclusivamente operaciones que no originan el derecho a la deducción o actividades a las que les sea aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o el régimen especial del recargo de equivalencia, cuando realicen adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto o bien sean los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2º, de la Ley del Impuesto.”.*

En consecuencia con lo anterior, este Centro directivo le informa lo siguiente:

1º.- La consultante cuando realice exclusivamente la actividad de comercio al por menor a que se refiere el escrito de consulta acogida al régimen especial del recargo de equivalencia deberá presentar una declaración-liquidación no periódica (modelo 309), para efectuar el

ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido por las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2º de la Ley 37/1992 de las que es destinataria.

No obstante, si la consultante, además de la anterior actividad acogida al régimen especial del recargo de equivalencia, realiza otra u otras actividades por las que tribute por el régimen general del Impuesto y por las que presenta declaraciones-liquidaciones periódicas (modelo 303), el ingreso del Impuesto sobre el Valor Añadido por las operaciones mencionadas en el párrafo anterior, deberá realizarlo en la correspondiente declaración-liquidación periódica, modelo 303.

2º.- La consultante no podrá deducir, en ninguna medida ni cuantía, la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido devengada por el servicio objeto de consulta que le han prestado, en la medida en que dicho servicio se utilice en la realización de la actividad por la que está acogida al régimen especial del recargo de equivalencia.

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.

Compra de vivienda a nombre de aportante del dinero y su pareja. ¿Supone una donación?.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante ha recibido mediante donación de su madre una cantidad de dinero que pretende usar para la compra de una vivienda habitual, junto con su pareja.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si el empleo de este dinero en la compra de la vivienda a nombre de la consultante y de su pareja supone la realización de una donación a la pareja de la consultante.

CONTESTACION-COMPLETA:

En relación con la cuestión planteada, este Centro Directivo informa lo siguiente:

De la información del escrito de consulta parece derivarse la existencia de varios negocios jurídicos distintos e independientes. En un primer momento, se produce una donación de una cantidad de dinero de la madre de la consultante a esta, por la que se habrá liquidado el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones correspondiente. Posteriormente, la compraventa de un bien inmueble –vivienda– adquirida por la consultante y su pareja, se entiende que, a partes iguales. Finalmente, como el pago del precio de la compraventa se realizará con el dinero adquirido por donación por la consultante, se producirá un negocio jurídico entre esta y su pareja que podrá ser calificado de donación si es a título gratuito o de préstamo si tiene carácter oneroso.

Como consecuencia de la compraventa, la consultante y su pareja pasan a ser comuneros o copropietarios de la vivienda adquirida, por disposición del primer párrafo del artículo 392 del Código Civil, que establece lo siguiente:

“Artículo 392.

Hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o un derecho pertenece pro indiviso a varias personas.

(...)”

Del escrito de consulta se desprende que la compraventa de la vivienda va a realizarse al 50 por ciento por cada uno de los adquirentes. Sin embargo, el pago de esta vivienda se realizará con dinero perteneciente únicamente a la consultante (recibido por donación de su madre). Desconocemos si la intención de la consultante y su pareja es igualar el esfuerzo económico realizado por ambos, en cuyo caso cabe entender que la consultante prestará a su pareja la cantidad

necesaria para tal fin. Este préstamo se realizará en el momento de la compraventa con el dinero recibido mediante la donación. La otra opción es que la voluntad de la pareja sea que la vivienda sea pagada exclusivamente con el dinero perteneciente a la consultante, sin que su pareja le rembolsé la parte que le correspondería a él aportar. En este caso, se producirá un negocio gratuito intervivos, una donación, en la que el donante será la consultante y el donatario su pareja, pues es el beneficiario de dicha liberalidad.

Sobre la calificación del mencionado negocio jurídico, el artículo 7 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre (BOE de 16 de noviembre de 1991) –en adelante, RISD– dispone que *“El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza del acto o contrato que sea causa de la adquisición, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados, prescindiendo de los defectos intrínsecos o de forma que puedan afectar a su validez y eficacia, sin perjuicio del derecho a la devolución en los casos que proceda”*.

Análoga redacción tiene el artículo 2 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) –en adelante, TRLITPAJD– que determina en su apartado primero que *“El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.”*

Los preceptos transcritos se refieren al llamado principio de calificación, en virtud del cual la Administración tributaria está facultada para efectuar una calificación jurídica del acto o contrato celebrado, a fin de hacerlo tributar en función de su naturaleza jurídica real, sin que, a estos efectos, sea determinante – ni siquiera tiene que ser relevante– la denominación que las partes hayan dado al acto o contrato en cuestión.

La operación de calificación jurídica de los actos o contratos gravados corresponde a la Administración tributaria gestora del tributo, que es la que ha de

efectuar la liquidación del impuesto o la comprobación de la autoliquidación presentada por el obligado tributario, tal como prescribe el artículo 34.1 de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de 18 de diciembre (BOE de 19 de diciembre de 1987) –en adelante, LISD–, y no a este Centro Directivo, cuya función, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre de 2003) es informar a los obligados tributarios con respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda. Por tanto, la contestación que se expone a continuación se refiere al tratamiento fiscal de los actos y contratos descritos en el escrito de consulta, según la calificación jurídica que se les dé, pero sin prejuzgar tal calificación jurídica, cuestión para la que este Centro Directivo carece de datos suficientes y que deberá realizar la Administración tributaria gestora del impuesto, –la de la Comunidad Autónoma competente en función del punto de conexión– de acuerdo con las pruebas obtenidas por ella o aportadas por los obligados tributarios.

De acuerdo con lo anterior, si la calificación del negocio jurídico es la de préstamo se producirá el hecho imponible constitución de préstamo del artículo 7.1.B) TRLITPAJD, sujeto a la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, conforme a los siguientes artículos:

“Artículo 7.

1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

(...)

B) La constitución de derechos reales, préstamos, fianzas, arrendamientos, pensiones y concesiones administrativas, salvo cuando estas últimas tengan por objeto la cesión del derecho a utilizar infraestructuras ferroviarias o inmuebles o instalaciones en puertos y en aeropuertos.

(...).”

En la constitución de préstamo, tendrá la consideración de sujeto pasivo, el prestatario, es decir, la pareja de la consultante, según artículo 8.d) del

TRLITPAJD, que establece:

“Artículo 8.

Estará obligado al pago del Impuesto a título de contribuyente, y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario:

(...)

d) En la constitución de préstamos de cualquier naturaleza, el prestatario.

(...).”

La base imponible del préstamo será el importe de la cantidad prestada, es decir, el exceso pagado por la consultante sobre la mitad del precio total de la vivienda, en aplicación de la regla especial del artículo 10.5.j) del TRLITPAJD:

“Artículo 10.

(...)

5. En particular, serán de aplicación las normas contenidas en los apartados siguientes:

(...)

j) En los préstamos sin otra garantía que la personal del prestatario, en los asegurados con fianza y en los contratos de reconocimiento de deudas y de depósito retribuido, el capital de la obligación o valor de la cosa depositada. En las cuentas de crédito, el que realmente hubiese utilizado el prestatario. En los préstamos garantizados con prenda, hipoteca o anticresis, se observará lo dispuesto en el párrafo c) de este artículo.”

No obstante, el contrato de préstamo está exento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en virtud de lo previsto en el artículo 45.I.B).15 del TRLITPAJD:

“Artículo 45.

Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1 de la presente Ley serán los siguientes:

I.

(...)

B) Estarán exentas:

(...)

15. Los depósitos en efectivo y los préstamos, cualquiera que sea la forma en que se instrumenten, incluso los representados por pagarés, bonos, obligaciones y títulos análogos. La exención se extenderán a la transmisión posterior de los títulos que documenten el depósito o el préstamo, así como el gravamen sobre actos jurídicos documentados que recaen sobre pagarés, bonos, obligaciones y demás títulos análogos emitidos en serie, por plazo no superior a dieciocho meses, representativos de capitales ajenos por los que se satisfaga una contraprestación por diferencia entre el importe satisfecho en la emisión y el comprometido a reembolsar al vencimiento, incluidos los préstamos representados por bonos de caja emitidos por los bancos industriales o de negocios.

(...).”

En este supuesto, debe tenerse en cuenta que, tratándose de una operación sujeta, pero exenta, a transmisiones patrimoniales onerosas, aunque el préstamo se documentara en escritura pública no se encontraría sujeta al gravamen gradual de actos jurídicos documentados del artículo 31.2 del TRLITPAJD, al no reunir los requisitos establecidos en dicho artículo que exige, entre otros, que el contenido del documento notarial no esté sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas o la de operaciones societarias.

“Artículo 31.

(...)

2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

(...).”

No obstante lo anterior, esta exención no exime de la obligación de presentar la declaración del impuesto, ya que el artículo 51.1 del TRLITPAJD establece lo siguiente:

“Artículo 51.

1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar los documentos comprensivos de los hechos imponibles a que se refiere la presente Ley y, caso de no existir aquéllos, una declaración en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijen

(...).”

Si, por el contrario, la calificación del negocio jurídico en cuestión es la de donación se producirá el hecho imponible previsto en la letra b) del artículo 3.1. de la LISD, que establece:

Artículo 3. Hecho imponible

1. Constituye el hecho imponible:

(...)

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito, «intervivos».

(...)

Respecto al sujeto pasivo el artículo 5 de la LISD establece que:

“Artículo 5. Sujetos pasivos.

Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.”

Es decir, en la donación tendrá la consideración de sujeto pasivo el donatario, en este caso, la pareja de la consultante.

En cuanto a la base imponible será el valor neto de los bienes adquiridos, es decir, el exceso pagado por la consultante, de acuerdo con lo previsto en el artículo 9.1.b) de la LISD:

“Artículo 9. Base imponible.

1. Constituye la base imponible del impuesto:

(...)

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas "inter vivos" equiparables, el valor neto de los bienes y derechos adquiridos, entendiéndose como tal el valor de los bienes y derechos minorado por las cargas y deudas que fueren deducibles (...).”

CONCLUSIONES:

Primera: *El pago del precio en la compraventa de la vivienda se realizará con el dinero adquirido por donación por la consultante, lo que supone la realización de un negocio jurídico entre esta y su pareja que podrá ser calificado de donación si es a título gratuito o de préstamo si tiene carácter oneroso.*

Segunda: *En virtud del principio de calificación, la Administración tributaria está facultada para efectuar una calificación jurídica del acto o contrato celebrado, a fin de hacerlo tributar en función de su naturaleza jurídica real, sin que, a estos efectos, sea determinante la denominación que las partes hayan dado al acto o contrato en cuestión. La operación de calificación jurídica de los actos o contratos gravados corresponde a la Administración tributaria gestora del tributo y no a este Centro Directivo.*

Tercera: *Si la calificación del negocio jurídico es la de préstamo se producirá el hecho imponible constitución de préstamo del artículo 7.1.B) TRLITPAJD, sujeto, pero exento, a la modalidad transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

Cuarta: *Si, por el contrario, la calificación del negocio jurídico en cuestión es la de donación se producirá el hecho imponible previsto en la letra b) del artículo 3.1. de la LISD, por lo que estará sujeto al Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones.*

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.

Hacienda puede embargar tu cuenta corriente con el Salario Mínimo ahorrado si bien en este deben incluirse las pagas extraordinarias.

Como resulta conocido de muchos de nuestros lectores, pues incluso han podido "*sufrirlo en sus carnes*", suele ser práctica habitual de la Administración tributaria **embargar el saldo disponible en la cuenta corriente** de un determinado contribuyente que mantenga una deuda con ella, sin pararse a distinguir o preguntar si el saldo que existe en dicha cuenta tiene su origen en un



salario inembargable (por no superar el mínimo establecido a tal efecto) o en un salario ya embargado previamente de acuerdo con los límites establecidos en el [artículo 607.2](#) de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil **-LEC-**.

Pues bien, en fechas recientes, distintas Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-** han dado a los contribuyentes **"una de cal y una de arena"** en relación con los embargos que practica la Administración (Agencia tributaria, Tesorería General de la Seguridad Social, etc.) que, por su cada día mayor habitualidad, creemos interesante tratar en el presente comentario. Así para el **TEAC**: (**SMI**: Salario Mínimo Interprofesional).

"Una de cal": El mes en que se percibe la mensualidad ordinaria y la paga extraordinaria el salario inembargable es el doble del importe del SMI.

Significativa la [Resolución 01975/2022 de 17 de Mayo de 2022](#), donde el **TEAC unifica criterio** para establecer que:

El límite de inembargabilidad de sueldos, salarios o pensiones a que se refiere el [artículo 607.1 LEC](#):

- En el mes en que se percibe junto a la mensualidad ordinaria una gratificación o paga extraordinaria (junio o diciembre) **está constituido por el doble del importe del SMI mensual.**

- Cuando en el sueldo mensual percibido estuviera incluida la parte proporcional de las pagas o gratificaciones extraordinarias, **estará constituido por el importe del SMI en cómputo anual (SMI mensual x 14) prorrateado entre 12 meses**. Al exceso percibido sobre tal cantidad se le aplicará la escala recogida en el **artículo 607.2** de la LEC.

En ambos casos al exceso percibido sobre tal cantidad señalada se le aplicará la escala recogida en el **artículo 607.2** LEC.

Hecho que desde Supercontable.com consideramos absolutamente lógico pero que, sin embargo, como puede comprobarse en la referida **Resolución 01975/2022**, no es compartido por el Director del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-** y que, como señala la propia Resolución está **pendiente de Sentencia a dictar por el Tribunal Supremo** resolviendo el recurso de casación admitido a trámite por Auto del Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso) de 24 de junio de 2021 (rec. cas. 585/2021).

Nos interesa señalar que esta **unificación de criterio** del **TEAC** se produce para resolver la controversia surgida entre la AEAT y un contribuyente cuyo recurso de reposición es estimado por el Tribunal Económico Administrativo Regional del País Vasco y donde le resulta **embargada** (trabada) **una determinada cantidad de dinero de su cuenta corriente (55,14 euros)** en el mes de junio cuando le fue abonada su pensión y la paga extraordinaria de la misma; en concreto y para que resulte más ilustrativo:

AEAT	TEAR de País Vasco
Si la pensión mensual del obligado tributario es de 776,97 euros y recibe en su cuenta en el mes de junio de 2021 dicha cantidad junto con igual importe en concepto de paga extraordinaria, el importe total ingresado por el concepto de "pensión" fue de 1.553,94 euros en el mes de la traba, cantidad ésta que al amparo del artículo 171.3 de la LGT	En el SMI en cómputo anual hay que incluir las dos pagas extraordinarias (art. 31 ET). De ello deduce que en el caso de que las pagas extraordinarias se abonen de forma prorrateada mensual, debe tenerse por inembargable el importe que resulte de multiplicar por 14 el SMI mensual y dividido por 12, y que, cuando las pagas extras se abonen

debe ser tomada como pensión a efectos del cálculo de los límites de embargabilidad del **artículo 607** de la LEC. **La diferencia entre esta cantidad y el importe mensual del SMI** que, para el año 2021, asciende a 950 euros, arroja una cifra de 603,94 euros. La **aplicación de los límites del artículo 607.2 de la LEC a la cuantía de 603,94 euros supone que era embargable el 30% de dicha cantidad, esto es, 181,18 euros**, por lo que, habiéndose embargado un importe inferior (55,14 euros), el embargo se ajustó a Derecho.

en los meses de junio y diciembre, se tenga por inembargable el doble del SMI. En el presente caso, como en el mes de junio de 2021 se percibieron 1.553,94 euros, que se corresponde con la mensualidad y la gratificación, **resulta inembargable la cantidad de 1.900 euros (950,00 x 2)**, razón por la cual el embargo efectuado por la Administración tributaria fue improcedente.

El **TEAC unifica criterio** para desestimar las pretensiones de la AEAT o corroborar lo resuelto por el TEAR del País Vasco.

"Una de arena": El SMI no consumido en el mes y ahorrado se considera embargable.

A colación con lo anterior, encontramos como en resoluciones precedentes, tales como la **Resolución 00372/2020** y **Resolución 02654/2019**, ambas de 19 de Abril de 2022 (no unifican criterio del **TEAC**), este Tribunal se justifica en la redacción del **artículo 171.3** de la Ley 58/2003, General Tributaria **-LGT-**, el cual señala en relación con los límites indicados por la **LEC** para el embargo de pensiones:

(...) se considerará sueldo, salario o pensión el importe ingresado en dicha cuenta por esos concepto en el mes en que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior. (...)

Así, aunque en estas ocasiones los contribuyentes argumentan que las cantidades ingresadas en su cuenta corriente provienen de

Para el
TEAC:

pensiones sobre las que ya se aplicó el posible embargo y que no pueden considerarse ahorro, para el **TEAC sólo se considerará sueldo, salario o pensión** a los efectos de aplicar el mencionado **artículo 171.3** de la LGT, **el importe ingresado en la cuenta embargada por ese concepto en el mes que se practique el embargo o, en su defecto, en el mes anterior**; resultando de esta forma, **embargable el saldo disponible de la cuenta a la fecha del embargo, deducido el importe del último abono en concepto de pensión.**

El SMI no consumido en el mes y ahorrado se considera embargable.

La misma **Resolución 02654/2019** nos muestra un **ejemplo** de aplicación cuando además conoce que en la cuenta corriente embargada se ingresa únicamente la pensión del obligado tributario:

(...) se ha comprobado que en esa cuenta se abonaron 721,18 euros el 1 de septiembre de 2016. Por otra parte, en la fecha en que la entidad bancaria procedió a cumplimentar la diligencia de embargo de cuentas bancarias, el saldo de dicha cuenta ascendía a 879,27 euros. Por tanto la diferencia entre el abono de la pensión (721,18 euros) y el saldo de la cuenta (879,27 euros) era de 158,09 euros, procediéndose a trabar la mitad, 79,04 euros, dado que se trataba de cuenta bancaria compartida (...)

Para el **TEAC**, aún cuando ese "sobrante" de 158,09 euros fuese de la pensión del mes anterior u otros y ya hubiese sido embargada en parte o no superase los límites de inembargabilidad en su día, **"constituye un ahorro del recurrente y resulta embargable"**.

No es fiscalmente deducible un deterioro de existencias basado en expectativas de depreciación.



Este es el criterio expresado por el Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-** en su **Resolución 07366/2019 de 26 de Abril de 2022**, estableciendo que **la provisión por depreciación o pérdida por deterioro de existencias** se

dotará contablemente y, en consecuencia, tendrá la consideración de **gasto fiscalmente deducible** en el Impuesto sobre Sociedades cuando, en la fecha de cierre del ejercicio **se justifique que su valor de mercado es inferior a su precio de adquisición o coste de producción.**

En concreto, en la controversia dirimida, para el **TEAC** **no resulta fiscalmente deducible** en el Impuesto sobre Sociedades **la provisión o pérdida por deterioro de existencias:**

(...) si no está basada en una acreditada disminución, ya producida, del valor de mercado de las mismas sino en una mera expectativa de depreciación, no pudiéndose entender acreditada la depreciación por el mero transcurso del tiempo sin que un tipo determinado de mercancías se hayan vendido, (...)

En el caso resuelto por el **TEAC**:

La entidad (contribuyente) que dota las provisiones o pérdidas por deterioro de existencias utiliza un criterio de obsolescencia comercial considerando la procedencia de **dotar una provisión**, por distintos importes, **en función de la antigüedad del bien en cuestión**, en concreto si es inferior a doce meses; así imputa una provisión o pérdida por deterioro por el valor íntegro contable de

todas las piezas de recambio y accesorios cuando no se hubiera vendido ninguna unidad de las mismas en los doce meses anteriores.

Mientras el **TEAC**, en consonancia con el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Galicia, sustenta sus argumentaciones en doctrina de la Audiencia Nacional sobre la improcedencia de determinar una provisión por depreciación de existencias únicamente en base a la antigüedad de las piezas no vendidas, ya que **el solo hecho de que las piezas no se vendan durante un lapso de tiempo no es motivo suficiente para considerarlas depreciadas** (incluso hasta el punto de llegar a reconocer que no valen nada).

Terminar el presente comentario refrescando a nuestros lectores algunas "*directrices*" que marcan los criterios de este Tribunal sobre una cuestión que entendemos importante en los momentos en que se plantea la elaboración de las

Cuentas Anuales:

Durante el procedimiento el contribuyente alega que los **informes de auditoria** de los ejercicios económicos objeto de comprobación por parte de la Administración tributaria **no hacen ninguna referencia o salvedad en relación a la referida dotación por depreciación de existencias** practicadas por la entidad, al contrario muestran el seguimiento de marcado en la normativa contable para la imputación de este tipo de provisiones o deterioros; ante esta alegación, el **TEAC** señala que el hecho de **que pueda existir una opinión favorable, sin salvedades, a las cuentas anuales** de la mercantil expresada por un auditor, **no se puede equiparar, ni implica "per se", que las declaraciones fiscales presentadas por la mercantil sean**

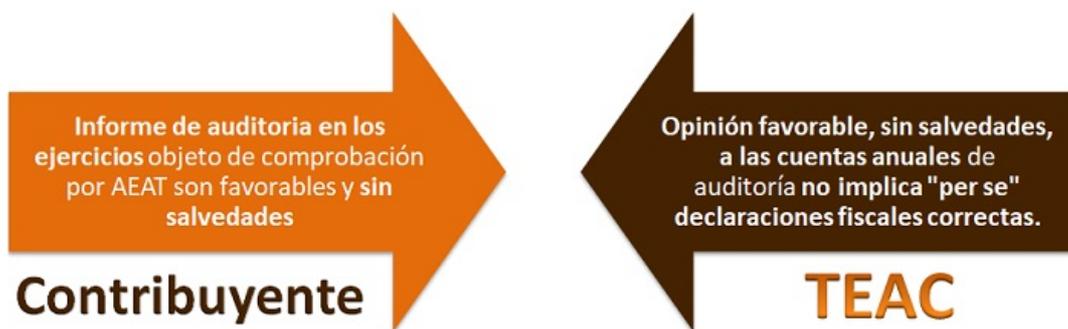
¿Necesitas un informe de la situación de tu empresa?

El Programa de **Análisis de Balances** de SuperContable **lo hace por ti.**

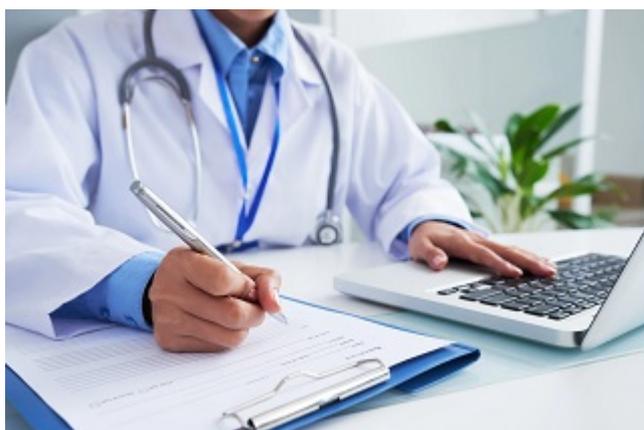
- Te genera informes empresariales, económicos y financieros.
- Presenta tus Cuentas Anuales e Impuesto sobre Sociedades.

[Más información](#)

correctas (criterio que ya había mantenido en otras ocasiones por ejemplo en la Resolución de 2 de abril de 2014 -RG 1554/11-).



El permiso del trabajador para ir al médico sólo es remunerado si lo dice el convenio y no incluye consultas privadas.



Desde numerosos boletines de **SuperContable** hemos abordado los permisos laborales retribuidos a los que el trabajador tiene derecho y que se regulan en el **artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores -E.T.-** Así, hemos realizado un tratamiento general de los **permisos y licencias remunerados** y también hemos centrado el estudio en aquellos **permisos relacionados con las elecciones**, en cómo se disfruta del **permiso de lactancia** o la **posibilidad de las parejas de hecho de acceder al permiso por matrimonio**.

Si bien es cierto que a menudo han sido objeto de mejora por la vía del convenio colectivo o el acuerdo de empresa, el contenido mínimo de los permisos, regulado en el citado artículo 37.3, **es el siguiente** :

Como puede verse, **NO** contempla el **Estatuto de los Trabajadores** un permiso retribuido para ir al médico, lo que obliga a los

Sepa que:

trabajadores, en caso de necesitarlo, a recuperar el tiempo empleado o que se les descuenta de su salario, salvo que la licencia para acudir al médico se encuentre dentro de las mejoras que el convenio colectivo de la empresa establezca. Sin embargo, y salvo que se indique expresamente, en este permiso remunerado **solo se incluirán consultas públicas, no privadas.**

Así se ha pronunciado la Audiencia Nacional, en **Sentencia 60/2022** de 20 de abril, en la que la sala desestima la demanda colectiva de un sindicato y da la razón a la empresa en relación a si el permiso médico contemplado en el convenio permitía la asistencia sanitaria más allá del sistema público de salud.

El convenio de aplicación permite a los trabajadores previo aviso y posterior justificación, ausentarse del trabajo, con derecho a remuneración:

Por el tiempo necesario en los casos de asistencia a consulta médica de especialistas de la Seguridad Social cuando coincidiendo el horario de consulta con el de trabajo, se prescriba dicha consulta por el personal facultativo de medicina general, debiendo presentar previamente el trabajador/a el volante justificativo de la referida prescripción médica. En los demás casos hasta el límite de 16 horas al año.

Esta situación contrasta con que sí se reconoce permiso retribuido por acompañar a familiares hasta segundo grado de consanguinidad o afinidad, por lo que, en determinadas circunstancias, un trabajador puede ausentarse del trabajo con derecho a salario cuando se "ponga malo" su cuñado, pero no él mismo.

La sentencia entiende que **es necesario interpretar este derecho de forma restrictiva y acotar su uso a la asistencia médica dentro de los márgenes de la Seguridad Social**. Además añade que **extender el permiso a la asistencia médica privada** implicaría conceder a los trabajadores un uso del permiso acomodado a sus intereses personales, lo que **podría provocar una utilización abusiva del permiso concedido por convenio**.

Por tanto, debemos saber que el permiso no está dentro de las circunstancias en las que el **Estatuto de los Trabajadores** permite ausentarse a un empleado con derecho a retribución, por lo que solo mediante ampliación del derecho por el convenio que aplique en la empresa, se podrá disfrutar de este permiso.



En el caso de que el convenio sí prevea una mejora del derecho, la interpretación debe ser restrictiva, puesto que se trata de un permiso no contemplado en el **artículo 37.3 E.T.**

En conclusión...

*Sepa que, si el convenio reconoce a los empleados un permiso remunerado para asistir al médico, este derecho **solo puede utilizarse para acudir a consultas del sistema público de salud**; y no para asistir a consultas privadas.*

¿Sabe cómo ejercitar correctamente la opción entre readmitir o indemnizar para no tener problemas?



En un comentario anterior de [SuperContable](#), también disponible en nuestro [Asesor Laboral](#), ya abordamos una cuestión tan desconocida, al menos para muchas empresas y asesores, como trascendente, desde el punto de vista

económico.

Nos estamos refiriendo al ***derecho de opción de la empresa***, que funciona una vez que el Juez ha dictado sentencia declarando el despido improcedente, ***debiendo la empresa elegir entre readmitir al trabajador o pagarle la indemnización legalmente prevista.***

La excepción a este derecho de opción se refiere al caso de que la persona trabajadora despedida sea un representante legal de los trabajadores o un delegado sindical, porque en este caso ***la opción por la indemnización o la readmisión corresponderá siempre al empleado o empleada.***

No olvide que...

El despido improcedente no implica siempre, y en todo caso, tener que indemnizar al trabajador, sino más bien al contrario, es la empresa la que está facultada legalmente para decidir si indemniza al trabajador o si, por el contrario, decide readmitirlo en su puesto de trabajo.



Ahora, el Tribunal Supremo, en la [Sentencia de la Sala Social N° 393/2022](#), de 27 de abril de 2022, se ha pronunciado respecto a cómo debe realizarse el

derecho de opción, concretamente cuando la empresa se inclina por la indemnización.

Antes de conocer cuál es la decisión del Tribunal Supremo vamos a ver cuál es el caso concreto que se plantea en la sentencia.

El Juzgado de lo Social dicta Sentencia por la que se declara la improcedencia del despido del trabajador y se condena a la empresa demandada a readmitirle en su puesto de trabajo, o alternativamente abonarle la indemnización, mediante opción que deberá ejercitarse en el plazo de cinco días desde la notificación de esta sentencia, **por escrito o mediante comparecencia ante este Juzgado**, con la advertencia que de no optar expresamente dentro de ese plazo, se entenderá obligatoria la readmisión, con abono en caso de readmisión, de los correspondientes salarios de tramitación devengados.

La empresa demandada **consignó la cantidad en la cuenta de depósitos y consignaciones del Juzgado**, tras la notificación de la Sentencia, pero **no presentó escrito ni realizó comparecencia indicando su opción**.

Ante esta situación, el trabajador promueve un incidente de readmisión irregular porque la empresa condenada no había efectuado opción por la indemnización ni por la readmisión, ni tampoco había enviado al trabajador la comunicación del art. **278 LRJS**, indicándole la fecha de su reincorporación al trabajo.



Tanto el Juzgado de lo Social como la Sala de lo Social del TSJ de Castilla y León rechazaron la reclamación del trabajador, **por entender que la consignación de la cantidad objeto de condena**, sin que se efectuara opción expresa formal por la indemnización, **equivale a dicha opción**; y que es palmario que la intención de la empresa era optar por la indemnización.

El trabajador, disconforme con la solución alcanzada por la Sala de lo Social del TSJ de Castilla y León, formula Recurso de Casación para la unificación de doctrina ante el TS denunciando la contradicción existente con la **Sentencia dictada por la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 12 de febrero de 2014 (rec. 5939/13)**, que, ante un supuesto sustancialmente análogo, alcanza solución diversa.

En definitiva, que se somete a la decisión del Tribunal Supremo si, para entender ejercitado el derecho de opción, basta con el ingreso de la indemnización en la cuenta de consignaciones del Juzgado, o si, por el contrario, la opción entre la readmisión y la extinción del contrato debe hacerse por escrito y de forma expresa, y con presentación en el Juzgado dentro del plazo.

Y si el derecho de opción no se ejercita en tiempo y forma:

Entiende el trabajador que la consecuencia inmediata y legal no puede ser otra que la de entender que ha optado por la readmisión, porque así lo dispone la Ley.

El Tribunal Supremo señala que esta cuestión ya ha sido resuelta en la **STS de 4 de febrero de 2020** (rec. 1788/2017), señalando que **no cabe que esa declaración de voluntad del derecho de opción sea tácita**, sino que ha de ser necesariamente expresa, inequívoca, clara y concluyente, sin admitir ninguna otra forma de manifestación, tal como se deduce de la interpretación literal y sistemática de los **arts. 56.1 y 3 ET**, y **110.1.a) y 3** y **111 LRJS**.

Añade el Alto Tribunal que resulta muy fácil y sencillo para el empresario el cumplimiento de estos requisitos formales, que se resumen en la simple y mera presentación de un escrito o la realización de una comparecencia ante el juzgado.

El punto de partida para la resolución del recurso no puede ser otro que lo dispuesto en el [art. 56. 1º ET](#): "Cuando el despido sea declarado improcedente, el empresario, en el plazo de cinco días desde la notificación de la sentencia, podrá optar entre la readmisión del trabajador o el abono de una indemnización..."

Si ya este precepto no apunta en favor de ninguna fórmula de exteriorización tácita de la manifestación empresarial por la opción, con mayor rotundidad veda esa posibilidad el [art. 110. 3 LRJS](#), al imponer que "La opción deberá ejercitarse mediante escrito o comparecencia ante la oficina del Juzgado de lo Social, dentro del plazo de cinco días desde la notificación de la sentencia que declare el despido improcedente, sin esperar a la firmeza de la misma, si fuera la de instancia".

Por tanto, el Tribunal Supremo concluye que la Ley establece, con absoluta claridad, el modo, la forma, el tiempo y manera en que debe ejercitarse el derecho de opción: ***por escrito o comparecencia, en los cinco días siguientes a la sentencia que declara la improcedencia y sin esperar a su firmeza.***

Ello supone, según indica [Sentencia de la Sala Social Nº 393/2022](#), de 27 de abril de 2022, que este acto está rodeado de una serie de formalidades ineludibles para dotarlo de seguridad jurídica y evitar la confusión con otros supuestos en los que también se exige la consignación del importe de la indemnización, como pueden ser la interposición de recurso contra las sentencias que declaran la improcedencia del despido y contemplan la ejecución provisional.

En conclusión...

*Para el Tribunal Supremo **es necesaria una expresa manifestación del empresario en favor de la opción**; y esa declaración de voluntad ha de ser necesariamente **inequívoca, clara y concluyente**, sin admitir ninguna*

otra manifestación que no pase por su expresa y terminante expresión ante el órgano judicial.



Por tanto, **no cabe una opción tácita** favorable a la extinción indemnizada de la relación laboral, incompatible y contraria a la regulación legal.

Y, si no se hace así, es decir, en caso de no optar el empresario por la readmisión o la indemnización, en tiempo y forma, se entiende que procede la readmisión, con las consecuencias que de ello se derivan.

Esas consecuencia son, en primer lugar, la **obligación de abonar los salarios de tramitación**; pero eso no es todo.

El Juez, en ese caso, dictará una resolución en la que:

a) Declarará extinguida la relación laboral en la fecha de esta última resolución; y no en la fecha en la que se produjo el despido.

b) Acordará se abonen al trabajador las percepciones económicas previstas en los apartados 1 y 2 del **Art. 56 del Estatuto de los Trabajadores**, es decir, tanto los salarios de tramitación, computados hasta la fecha de esta última resolución, como la indemnización por despido improcedente, también computada hasta la fecha de esta última resolución.

Por tanto, en este caso la empresa deberá hacer frente a las dos cantidades; lo que, como es evidente, puede encarecer, y mucho, el coste del despido del trabajador.

Finalmente, y por si todo ello fuese poco, en atención a las circunstancias concurrentes y a los perjuicios ocasionados por la no readmisión del trabajador, el Juez podrá fijar una indemnización adicional de hasta quince días de salario por año de servicio y un máximo de doce mensualidades. En ambos casos, se prorratearán los periodos de tiempo inferiores a un año y se computará, como tiempo de servicio el transcurrido hasta la fecha del auto judicial que se pronuncie sobre la no readmisión.

Como hemos visto, las consecuencias de no ejercitar el derecho de opción, o no hacerlo de forma expresa, pueden ser muy perjudiciales para la empresa desde el punto de vista económico y, por ello, en **SuperContable** tenemos a disposición de nuestros



usuarios dos modelos de escritos para ejercitar el derecho de opción **por la readmisión** o **por la indemnización**, esperando que le sean de utilidad.

¿Cómo tributa la cesión de derechos de pago de las ayudas de la Política Agrícola Común (PAC)?

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 30/05/2022



La cesión de los derechos de pago básico de las ayudas de la Política Agrícola Común (PAC) es una **operación común entre agricultores** que es objeto de imposición en unas condiciones diferentes según la forma en que se realice. Así, **la fiscalidad de la**

cesión de estos derechos dependerá de si se realiza mediante venta o arrendamiento y si va unida a la transmisión de las tierras que dan derecho a percibir las ayudas.

En cualquier caso, debe quedar claro que los derechos de pago de las ayudas no son un derecho de crédito (exento de IVA) y por tanto su transmisión puede estar sujeta al IVA.

Venta de los derechos de pago sin tierras:

Los derechos de pago básico transmitidos mediante compraventa sin tierras **están sujetos y no exentos de IVA, siendo de aplicación el tipo general del 21%**. La base imponible será el importe de la compraventa acordado entre las partes en el contrato, factura o cualquier otro documento acreditativo de la operación.

Además el vendedor deberá declarar en su Impuesto sobre la Renta de las personas físicas (IRPF) la **ganancia o pérdida patrimonial** derivada de un elemento patrimonial afecto a la actividad económica ya que estos derechos de pago se consideran activo fijo inmaterial. De ahí que a la hora de calcular la diferencia entre el valor de adquisición y el valor de venta, como valor de adquisición se tomará el valor contable, computándose la amortización mínima (cincuentava parte de su importe desde 2015), salvo que sea cero el valor de adquisición por tratarse de la adjudicación inicial.

Arrendamiento de los derechos de pago sin tierras:

Los derechos de pago básico transmitidos mediante arrendamiento sin tierras **están sujetos y no exentos de IVA, siendo de aplicación el tipo general del 21%**. La base imponible será el importe de la renta acordada entre las partes en el contrato de alquiler, con una periodicidad anual si se hubiera acordado un plazo mayor.

Además el arrendador deberá declarar en su Impuesto sobre la Renta de las personas físicas (IRPF) un **rendimiento de capital inmobiliario** por la renta pactada.

Venta de los derechos de pago con tierras

Cuando la transmisión de los derechos de pago está ligada a la venta de las tierras se considera una operación accesorio, siendo de aplicación la fiscalidad de la operación principal, en este caso la propia transmisión de las tierras. Así nos encontramos ante una **operación exenta de IVA**, siendo de aplicación el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (**ITPyAJD**) **que deberá declarar el comprador**.

Además el vendedor deberá declarar en su Impuesto sobre la Renta de las personas físicas (IRPF) la **ganancia o pérdida patrimonial** derivada de un elemento patrimonial afecto a la actividad económica.

Arrendamiento de los derechos de pago con tierras

Cuando la transmisión de los derechos de pago está ligada al alquiler de las tierras se considera una operación accesorio, siendo de aplicación la fiscalidad de la operación principal, en este caso el propio arrendamiento de las tierras. Así nos encontramos ante una **operación exenta de IVA**, siendo de aplicación el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) **que deberá declarar el arrendatario**, de acuerdo con la escala variable aplicable a los arrendamientos, prevista en el artículo 12 de la Ley de ITP. La base imponible será el importe total de la renta pactada para la duración total del contrato.

Además el vendedor deberá declarar en su Impuesto sobre la Renta de las personas físicas (IRPF) un **rendimiento de capital inmobiliario** por la renta pactada.

Transmisión de la explotación en su conjunto

Como ocurre con la venta de cualquier negocio, **no está sujeta al IVA** la transmisión de los derechos de pago cuando se transmiten junto a otros elementos de la explotación constituyendo una unidad económica autónoma, cuyo caso más claro es la transmisión de una explotación íntegra, aunque también estaría exenta si se realiza la venta de una parte que constituyera una rama de actividad. En consecuencia el comprador debería declarar la operación a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD).

Cesión de los derechos de pago por herederos

En el caso de los herederos que ceden definitivamente los derechos, al considerarse que no se dedican a esa actividad empresarial, **no estarían sujetos al IVA**, quedando gravados por el Impuesto de Trasmisiones Patrimoniales (ITP). Para ello, el contrato de cesión de los derechos de pago básico no debe vincular los mismos a una actividad económica sobre las tierras.

Recuerde:

La cesión de derechos de pago no es una operación incluida en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, por lo que en caso de **agricultores en módulos**, si la cesión está sujeta al IVA y no presenta la declaración periódica del IVA (modelo 303) por otras actividades, **deberá ingresar el IVA a través del modelo 309 si se trata de una transmisión por venta**. No obstante, **si se realiza su arrendamiento deberá darse de alta en Hacienda en la actividad de alquiler e ingresar este IVA a través del modelo 303 según la periodicidad pactada**.

LIBROS GRATUITOS

	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.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

Email

Foro SuperContable

ASOCIADOS



Entidad miembro de

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas