

# Boletín semanal

Boletín nº21 23/05/2023

## NOTICIAS

### **El Supremo respalda el despido de un trabajador sin título aunque cuente con años de experiencia.**

El Alto Tribunal considera que es una condición legal que acredita su destreza...

### **Trabajo obligará a las familias a autoevaluar los riesgos laborales a los que se exponen las empleadas del hogar.**

Díaz cree que no existe "ninguna norma semejante" en el derecho comparado, por lo que la vicepresidenta destaca su "gran importancia"...

### **El Supremo aclara que el autónomo en jubilación activa cobrará la pensión completa si contrata para su misma actividad.**

eleconomista.es 23/05/2023

### **Los contribuyentes podrán corregir el pago de impuestos en plazo sin presentar una declaración complementaria.**

eleconomista.es 18/05/2023

### **Hacienda 'cuela' la prohibición de reclamar daños del Estado en ejercicios prescritos.**

eleconomista.es 20/05/2023

### **Hacienda acota las deducciones en el nuevo régimen especial para sortear la picaresca de los autónomos.**

cincodias.elpais.com 19/05/2023

## FORMACIÓN

### **Seminario Disolución y Liquidación de Sociedades Mercantiles**

Conoce todos los trámites para llevar a cabo la completa extinción de la sociedad.

## COMENTARIOS

### **Registro Contable de la compensación de los gastos por realizar trabajo a distancia.**

El trabajo a distancia ha sufrido un repunte muy significativo en los últimos años y consecuencia de ello, se producen continuas dudas y consultas...

## JURISPRUDENCIA

## ARTÍCULOS

## **Indemnización despido no exenta de tributación por Art. 7.e) Ley IRPF por cese acordado de mutuo acuerdo y no por decisión unilateral del empleador**

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, de 20/04/2023. El despido es realmente un cese pactado con la empresa.



### **NOVEDADES LEGISLATIVAS**

## **MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Seguridad Social (BOE nº 117 de 17/05/2023)**

Real Decreto 371/2023, de 16 de mayo, que desarrolla el régimen jurídico del complemento económico establecido en el artículo 210.2 del ...



### **CONSULTAS TRIBUTARIAS**

## **Compatibilidad actividades profesionales en estimación directa de IRPF y general de IVA con régimen de Agricultura, Ganadería y Pesca.**

Consulta DGT V0683-23. Desarrolla desde 2015 dos actividades profesionales, determinando el rendimiento neto por el método de estimación directa...



### **AGENDA**

## **Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

## **Novedades fiscales en la nueva Ley por el derecho a la vivienda.**

La nueva Ley por el derecho a la vivienda modifica la reducción en el IRPF por el arrendamiento de vivienda y el recargo en el IBI por los inmuebles residenciales desocupados con efectos del 1 de enero de 2024.



### **CONSULTAS FRECUENTES**

## **¿Tiene un trabajador permiso para ir a votar?, ¿y si es miembro de una mesa electoral?**

Las Elecciones Municipales y Autonómicas previstas para el 28 de Mayo pueden dar lugar a situaciones que afecten a las empresas y a los trabajadores, tales como las de trabajadores que tienen que prestar servicio el domingo que se celebran las elecciones, o trabajadores que han sido designados como miembros de una mesa electoral.



### **FORMULARIOS**

## **Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato por causa objetiva de ineptitud sobrevenida posterior a su contratación**

Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato por causa objetiva de ineptitud conocida o sobrevenida con posterioridad a su colocación efectiva en la empresa.

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 nº21 23/05/2023

## Compatibilidad actividades profesionales en estimación directa de IRPF y general de IVA con régimen de Agricultura, Ganadería y Pesca.

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante viene desarrollando desde 2015 dos actividades profesionales, determinando el rendimiento neto de las mismas por el método de estimación directa simplificada y tributando en el régimen general del IVA.

En julio de 2022 ha comenzado una actividad ganadera, que quiere compatibilizar con las actividades profesionales.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Regímenes de tributación de la actividad ganadera, tanto en el IRPF como en el IVA.

### CONTESTACION-COMPLETA:

#### 1.- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el consultante desarrolla varias actividades económicas, una la actividad ganadera y dos actividades profesionales.

Estas dos actividades profesionales no pueden determinar el rendimiento neto por el método de estimación objetiva, al no estar las mismas entre las actividades incluidas en el ámbito de aplicación del método, definidas en los artículos 1 y 2 de la Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2022 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 2 de diciembre).

Por tanto, las dos actividades profesionales deberán determinar el rendimiento neto por el método de estimación directa, en la modalidad que corresponda.

Por lo que se refiere a la actividad ganadera, en el artículo 35 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo) se establece la incompatibilidad de la estimación objetiva con la estimación directa, al disponer:

*“Los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de alguna actividad económica por el método de estimación directa, en cualquiera de sus modalidades, determinarán el rendimiento neto de todas sus actividades económicas por dicho método, en la modalidad correspondiente.*

*No obstante, cuando se inicie durante el año alguna actividad económica no incluida o por la que se renuncie al método de estimación objetiva, la incompatibilidad a que se refiere el párrafo anterior no surtirá efectos para ese año respecto a las actividades que se venían realizando con anterioridad.”.*

*Por tanto, la actividad ganadera, dada la **incompatibilidad existente de la estimación objetiva con la estimación directa**, tampoco podrá determinar el rendimiento neto por el método de estimación objetiva.*

*En consecuencia, el consultante **deberá determinar el rendimiento neto de todas sus ambas actividades por el método de estimación directa.***

## **2.- Impuesto sobre el Valor Añadido.**

**Primero.-** El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido viene regulado en el capítulo III del título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre (BOE del 29), estableciéndose lo siguiente:

*"Artículo 124.- Ámbito subjetivo de aplicación.*

*Uno. El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será de aplicación a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en quienes concurren los requisitos señalados en este Capítulo, salvo que renuncien a él en los términos que reglamentariamente se establezcan.*

*No se considerarán titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras a efectos de este régimen especial:*

*a) Los propietarios de fincas o explotaciones que las cedan en arrendamiento o en aparcería o que de cualquier otra forma cedan su explotación, así como cuando cedan el aprovechamiento de la resina de los pinos ubicados en sus fincas o explotaciones.*

*b) Los que realicen explotaciones ganaderas en régimen de ganadería integrada.*

*Dos. Quedarán excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca:*

*(...)*

*3º. Los empresarios o profesionales cuyo volumen de operaciones durante el año inmediatamente anterior hubiese excedido del importe que se determine reglamentariamente.*

*4º. Los empresarios o profesionales que renuncien a la aplicación del régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cualquiera de sus actividades económicas.*

5º. *Los empresarios o profesionales que renuncien a la aplicación del régimen simplificado.*

6º. *Aquellos empresarios o profesionales cuyas adquisiciones e importaciones de bienes y servicios para el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado, hayan superado en el año inmediato anterior el importe de 150.000 euros anuales, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*Cuando en el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad, el importe de las citadas adquisiciones e importaciones se elevará al año.*

*Tres. Los empresarios o profesionales que, habiendo quedado excluidos de este régimen especial por haber superado los límites de volumen de operaciones o de adquisiciones o importaciones de bienes o servicios previstos en los números 3º y 6º del apartado dos anterior, no superen dichos límites en años sucesivos, quedarán sometidos al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca, salvo que renuncien al mismo.*

*Cuatro. La renuncia al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca tendrá efecto para un período mínimo de tres años, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan.”.*

**Segundo.-** El Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31), desarrolla dicho régimen disponiendo en su artículo 43 lo siguiente:

*“1. El régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca será de aplicación a los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras en quienes concurren los requisitos señalados en la Ley del Impuesto y en este Reglamento, siempre que no hayan renunciado a él conforme a lo previsto en el artículo 33 de este último.*

*2. Quedarán excluidos del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca:*

a) Los sujetos pasivos que superen, para el conjunto de las operaciones relativas a las actividades comprendidas en aquél, un importe de 250.000 euros durante el año inmediato anterior, salvo que la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas estableciera otra cifra a efectos de la aplicación del método de estimación objetiva para la determinación del rendimiento de las actividades a que se refiere el apartado anterior, en cuyo caso se estará a esta última.

b) Los sujetos pasivos que superen para la totalidad de las operaciones realizadas, distintas de las referidas en el párrafo a) anterior, durante el año inmediato anterior el importe establecido en dicho párrafo.

c) Los sujetos pasivos que hayan superado en el año inmediato anterior el importe de 150.000 euros anuales, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, por las adquisiciones o importaciones de bienes y servicios para el conjunto de las actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo, excluidas las relativas a elementos del inmovilizado.

Cuando el año inmediato anterior se hubiese iniciado una actividad los importes citados en los párrafos anteriores se elevarán al año.

3. La determinación del importe de operaciones a que se refieren los párrafos a) y b) del apartado 2 anterior se efectuará aplicando las siguientes reglas:

a) En el caso de operaciones realizadas en el desarrollo de actividades a las que hubiese resultado aplicable el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca y el régimen simplificado para el conjunto de las actividades agrícolas, forestales y ganaderas que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, se computarán únicamente aquellas que deban anotarse en los libros registro a que se refieren el tercer párrafo del apartado 1 del artículo 40 y el apartado 1 del artículo 47, ambos de este Reglamento.

b) En el caso de operaciones realizadas en el desarrollo de actividades que hubiesen tributado por el régimen general del Impuesto o un régimen especial distinto de los mencionados en el párrafo a) anterior, éstas se computarán según

*lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley del Impuesto. No obstante, no se computarán las operaciones de arrendamiento de bienes inmuebles cuya realización no suponga el desarrollo de una actividad económica de acuerdo con lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.*

*4. La renuncia al régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca deberá efectuarse en la forma y plazos previstos por el artículo 33 de este Reglamento. La renuncia a dicho régimen por las entidades en régimen de atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas deberá formularse por todos los socios, herederos, comuneros o partícipes.”.*

Asimismo, el artículo 33 del citado Reglamento dispone lo siguiente:

*“2. Los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca se aplicarán a los sujetos pasivos que reúnan los requisitos señalados al efecto por la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y que no hayan renunciado expresamente a los mismos.*

*La renuncia se realizará al tiempo de presentar la declaración de comienzo de la actividad o, en su caso, durante el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto. La renuncia presentada con ocasión del comienzo de la actividad a la que sea de aplicación el régimen simplificado o de la agricultura, ganadería y pesca surtirá efectos desde el momento en que se inicie la misma.*

*Se entenderá también realizada la renuncia cuando se presente en plazo la declaración-liquidación correspondiente al primer trimestre del año natural en que deba surtir efectos aplicando el régimen general. Asimismo, en caso de inicio de la actividad, se entenderá efectuada la renuncia cuando la primera declaración-liquidación que deba presentar el sujeto pasivo después del comienzo de la actividad se presente en plazo aplicando el régimen general.*

*Cuando el sujeto pasivo viniera realizando una actividad acogida al régimen simplificado o al de la agricultura, ganadería y pesca, e iniciara durante el año otra susceptible de acogerse a alguno de dichos regímenes, la renuncia al régimen*

*especial correspondiente por esta última actividad no tendrá efectos para ese año respecto de la actividad que se venía realizando con anterioridad.*

*La renuncia tendrá efecto para un período mínimo de tres años y se entenderá prorrogada para cada uno de los años siguientes en que pudiera resultar aplicable el respectivo régimen especial, salvo que se revoque expresamente en el mes de diciembre anterior al inicio del año natural en que deba surtir efecto.*

*Si en el año inmediato anterior a aquel en que la renuncia al régimen simplificado o de la agricultura, ganadería y pesca debiera surtir efecto se superara el límite que determina su ámbito de aplicación, dicha renuncia se tendrá por no efectuada.*

*La renuncia al régimen de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas supondrá la renuncia a los regímenes especiales simplificado y de la agricultura, ganadería y pesca en el Impuesto sobre el Valor Añadido por todas las actividades empresariales y profesionales ejercidas por el sujeto pasivo.*

*El régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección se aplicará a las operaciones que reúnan los requisitos señalados por la Ley del Impuesto, siempre que el sujeto pasivo haya presentado la declaración prevista por el artículo 164, apartado uno, número 1.º, de dicha Ley, relativa al comienzo de sus actividades empresariales o profesionales. No obstante, en la modalidad de determinación de la base imponible mediante el margen de beneficio de cada operación, el sujeto pasivo podrá renunciar al referido régimen especial y aplicar el régimen general respecto de cada operación que realice, sin que esta renuncia deba ser comunicada expresamente a la Administración ni quede sujeta al cumplimiento de ningún otro requisito*

*3. Las opciones y renunciaciones previstas en el presente artículo, así como su revocación, se efectuarán de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación en relación con la modalidad de renuncia prevista en el párrafo tercero del apartado anterior.”.*

**Tercero.-** Por tanto, el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca se configura como un régimen de carácter voluntario que se aplicará directamente cuando concurren los requisitos previstos con anterioridad, salvo renuncia de los sujetos pasivos. Según la escasa información aportada en el escrito de consulta podría entenderse que el consultante cumple los requisitos para que le sea de aplicación el citado régimen especial de agricultura, ganadería y pesca en su nueva actividad de explotación ganadera.

*En este sentido el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca aplicable a su actividad de explotación de ganadería sería compatible con el régimen general aplicado en su actividad profesional de formación y traducción, teniendo, en su caso, dicha actividad la consideración de sector diferenciado de la actividad de explotación de ganadería.*

*No obstante, el consultante tiene la opción de renunciar a la aplicación del régimen especial de agricultura, ganadería y pesca en su actividad de explotación ganadera, quedando tal actividad sometida al régimen general del Impuesto. Asimismo, tal renuncia determinará, a su vez, la renuncia a la estimación objetiva de IRPF y a la exclusión del régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

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.

**Sujeción a IVA de la indemnización recibida por agencia de transporte por pérdida o rotura de la mercancía transportada.**

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una comerciante minorista sometida al régimen especial de recargo de equivalencia del Impuesto sobre el Valor Añadido que vende sus productos por internet a nivel nacional. Cuando surge algún problema con los envíos como en caso de pérdida o rotura de la mercancía, la agencia de transporte le abona el importe del producto en concepto de indemnización.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido del cobro de la indemnización descrita.

## CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El concepto de base imponible se regula en el artículo 78 de la Ley 37/1992 de la siguiente manera:

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

Por su parte, el número 1º del apartado tres de este mismo artículo 78 de la Ley 37/1992 establece que no forman parte de la base imponible del Impuesto, y por, tanto no estarán gravadas por el mismo:

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

En lo que respecta a las indemnizaciones resultan de interés los criterios fijados por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en sus sentencias de 29 de febrero de 1996, asunto C-215/94, y de 18 de diciembre de 1997, asunto C-384/95.

En la sentencia de 29 de febrero de 1996, asunto C-215/94 (en lo sucesivo, sentencia Mohr), el Tribunal de Justicia se pronunció sobre la cuestión de si, a

efectos de la Sexta Directiva, constituye una prestación de servicios el compromiso de abandonar la producción lechera que asume un agricultor en el marco de un Reglamento comunitario que establece una indemnización por el abandono definitivo de la producción lechera.

El Tribunal de Justicia respondió negativamente a esta cuestión, al declarar que el Impuesto sobre el Valor Añadido es un impuesto general sobre el consumo de bienes y servicios y que, en un caso como el que se le había sometido, no se daba ningún consumo en el sentido del sistema comunitario del Impuesto sobre el Valor Añadido. Consideró el Tribunal de Justicia que, al indemnizar a los agricultores que se comprometen a abandonar su producción lechera, la Comunidad no adquiere bienes ni servicios en provecho propio, sino que actúa en el interés general de promover el adecuado funcionamiento del mercado lechero comunitario. En estas circunstancias, el compromiso del agricultor de abandonar la producción lechera no ofrece a la Comunidad ni a las autoridades nacionales competentes ninguna ventaja que pueda permitir considerarlas consumidores de un servicio y no constituye, por consiguiente, una prestación de servicios en el sentido del apartado 1 del artículo 6 de la Sexta Directiva.

En la sentencia de 18 de diciembre de 1997, asunto C-384/95 (en lo sucesivo, sentencia Landboden), el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas señaló que, en contra de determinadas interpretaciones del citado razonamiento seguido por el Tribunal en la sentencia Mohr, *"tal razonamiento no excluye que un pago realizado por una autoridad pública en interés general pueda constituir la contrapartida de una prestación de servicios a efectos de la Sexta Directiva y tampoco supone que el concepto de prestación de servicios dependa del destino que dé al servicio el que paga por él. Únicamente debe tenerse en cuenta, para quedar sujeto al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, la naturaleza del compromiso asumido y este compromiso debe suponer un consumo"* (punto 20 de la sentencia).

Tal y como puso de manifiesto este Centro directivo en su contestación vinculante, de 26 de septiembre de 2018, número V2612-18, con carácter general, para determinar si existe una indemnización a los efectos del Impuesto, es preciso examinar en cada caso si la cantidad abonada tiene por objeto resarcir al

perceptor por la pérdida de bienes o derechos de su patrimonio o, por el contrario, si su objetivo es retribuir operaciones realizadas que constituyen algún hecho imponible del Impuesto. Es decir, habrá que analizar si el importe recibido por la consultante se corresponde con un acto de consumo, esto es, con la entrega de un bien o una prestación de un servicio autónomo e individualizable, o con una indemnización que tiene por objeto la reparación de ciertos daños o perjuicios.

2.- En relación con la cuestión concreta planteada por la consultante, este Centro Directivo dictó dos Resoluciones vinculantes de 3 de noviembre y 23 de diciembre de 1986 (Boletín Oficial del Estado de 21-1-1986 y 19-1-1987, respectivamente), con los siguientes criterios:

*“Primero.- Las indemnizaciones por los siniestros acaecidos a los bienes transportados no constituyen una prestación de servicios sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido diferenciada de los servicios de transporte.*

*Segundo.- No formarán parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido, en los servicios de transporte, las indemnizaciones percibidas por los propietarios de las mercancías transportadas por los deterioros, pérdidas, extravíos o averías producidas en las mismas.*

*Tercero.- Están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de mercancías siniestradas que los empresarios o profesionales realicen en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a las Empresas transportistas obligadas a indemnizar por los daños sufridos por dichas mercancías.*

*La base imponible de dichas entregas estará constituida por el importe total de la contraprestación de las mismas o, en su caso, la parte de indemnización percibida correspondiente al valor residual que los bienes siniestrados tengan en el momento en que, después de acaecido el siniestro, se realice la entrega de los mismos.”.*

***Las indemnizaciones por los siniestros acaecidos (pérdida o deterioro) a los bienes transportados, que las empresas de transporte satisfacen a las***

*empresas propietarias de las mercancías, **no constituyen una prestación de servicios sujeta al Impuesto** sobre el Valor Añadido diferenciada de los propios servicios de transporte.*

*De acuerdo con lo expuesto, **no forman parte de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en los servicios de transporte de mercancías las indemnizaciones, satisfechas a la empresa propietaria de las mismas por la entidad de transporte, por la pérdida (robo) durante transporte y, por tanto, no resulta procedente la repercusión del Impuesto** en los documentos que, en su caso, expida la entidad propietaria de las mercancías para documentar la percepción de la indemnización.*

3.- En relación con la consideración o no, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, como entregas de bienes de las diferencias o pérdidas de mercancías para la empresa propietaria de las mismas, que son objeto de indemnización, resulta procedente hacer mención a la Sentencia de 14 de julio de 2005 (asunto C-435/03), del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que un caso de robo de mercancías, establece lo siguiente:

*“31. Mediante dichas cuestiones, que procede examinar conjuntamente, el órgano jurisdiccional remitente pide que se dilucide, por un lado, si el robo de mercancías puede considerarse una «entrega de bienes a título oneroso» en el sentido del artículo 2 de la Directiva y, en consecuencia, estar sujeto al IVA, y, por otro lado, si el hecho de que el litigio principal verse sobre mercancías sujetas a un impuesto especial tiene relevancia para la referida consideración.*

*32. En primer lugar, tal como acertadamente alegan las demandantes en el litigio principal y la Comisión, el robo de mercancías, por definición, no da lugar a ninguna contrapartida económica en beneficio de la persona que es víctima del mismo. Por lo tanto, dicho robo, en cuanto tal, no puede ser considerado una entrega de bienes realizada «a título oneroso», a efectos del artículo 2 de la Directiva (en este sentido, véase la sentencia de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C-16/93, Rec. p. I-743, apartado 14).*

33. *En segundo lugar, el robo de mercancías no está incluido en el concepto de «entrega de bienes», tal como resulta de la Directiva.*

34. *A tenor del artículo 5, apartado 1, de la Directiva, «se entenderá por “entrega de bienes” la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario».*

35. *Con arreglo a la redacción de esta disposición, el concepto de entrega de bienes no se refiere a la transmisión de la propiedad en las formas establecidas por el Derecho nacional aplicable, sino que incluye toda operación de transmisión de un bien corporal efectuada por una parte que faculta a la otra parte a disponer de hecho, como si ésta fuera la propietaria de dicho bien. Esta interpretación es conforme con la finalidad de la Directiva, que tiende, entre otras cosas, a que el sistema común del IVA se base en una definición uniforme de las operaciones imponibles (sentencia de 8 de febrero de 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Rec. p. I-285, apartados 7 y 8).*

36. *Pues bien, el robo de mercancías convierte a quien lo perpetra en un mero poseedor de éstas. No tiene como efecto facultar al autor del mismo para disponer de las mercancías en idénticas condiciones que su propietario. Por lo tanto, no puede considerarse que el robo constituya una transmisión entre la parte que es víctima del mismo y el autor de la infracción, en el sentido de la citada disposición de la Directiva.*

37. *Por último, contrariamente a lo que sostienen los Gobiernos belga y helénico, el principio de neutralidad fiscal no obliga en modo alguno a equiparar el robo de mercancías a una entrega de bienes y no constituye obstáculo alguno para la consideración de que dicho robo no constituye en cuanto tal una operación sujeta al IVA.”.*

En consecuencia, y de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, ha de considerarse que las pérdidas de mercancías que se producen durante su transporte no suponen para la empresa propietaria de las mismas la realización de operación alguna de entrega de bienes sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido en el sentido previsto para dicho concepto en la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor

Añadido, puesto que no da lugar a ninguna contrapartida económica en beneficio de la empresa que sufre dichas pérdidas, aun cuando dicha circunstancia dé lugar al pago de la correspondiente indemnización por parte de la empresa transportista.

Este es el criterio reiterado de este Centro directivo en supuestos similares al que es objeto de consulta, por todas, la contestación vinculante de 26 de febrero de 2018, número V0552-18 o la de 13 de junio de 2018, número V1683-18, entre otras.

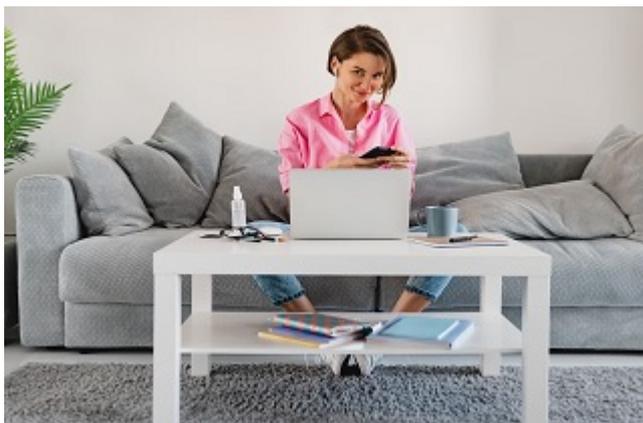
4.- Cabe destacar que las consideraciones anteriores son independientes de que la consultante, perceptora de la indemnización objeto de consulta, sea una empresaria sometida al régimen especial de recargo de equivalencia en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

*Por tanto, este Centro directivo le informa que, en el supuesto de hecho expuesto en la consulta, la cantidad que la consultante percibe en caso de siniestro en el curso del transporte de sus mercancías, **no constituye contraprestación de ninguna operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido**. La función de dicha cuantía es resarcirle de los daños y perjuicios que dicho siniestro le ha causado.*

*De acuerdo con lo expuesto, dichos importes **tienen la consideración de indemnización a efectos del Impuesto y no forman parte de la base imponible de operación alguna sujeta a dicho tributo, no debiéndose repercutir cuota alguna con ocasión del cobro de los citados importes por la consultante.***

5.- 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.

# Registro Contable de la compensación de los gastos por realizar trabajo a distancia.



Desgraciadamente por la COVID-19, el **trabajo a distancia** ha sufrido un repunte muy significativo en los últimos años y consecuencia de ello, se producen **continuas dudas y consultas relacionadas con su regulación y aplicación** que deben ser resueltas con ayuda de la reciente **Ley 10/2021**, de 9 de julio, de trabajo a distancia y, para la problemática suscitada en este comentario, también con la ayuda de la **consulta nº 3** del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - **ICAC**- (*BOICAC 133 de Marzo de 2023*), publicada el 18 de Abril.

En realidad, las personas que se ven en la necesidad de **registrar contablemente la compensación de gastos de trabajadores** que realizan su trabajo a distancia se plantean si estos gastos han de ser contabilizados como un gasto:

- Salarial, dentro de las cuentas del **subgrupo 64 "Gastos de Personal"** o,
- De servicios, dentro de las cuentas del **subgrupo 62 "Servicios Exteriores"**.

De esta forma, reseñando la obligación de sufragar estos gastos por parte de la empresa recogida en el artículo 12 de la referida **Ley 10/2021**, hemos de irnos al **artículo 26.2** del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores (**Real Decreto Legislativo 2/2015**) para **comprobar la naturaleza de estos gastos**. Así:

*(...) 2. No tendrán la consideración de salario las cantidades percibidas por el trabajador en concepto de indemnizaciones o suplidos por los gastos realizados*

*como consecuencia de su actividad laboral, las prestaciones e indemnizaciones de la Seguridad Social y las indemnizaciones correspondientes a traslados, suspensiones o despidos. (...)*

De esta forma, para el ICAC, atendiendo a la naturaleza del gasto y desde una perspectiva contable, los importes asumidos por la empresa asociados al trabajo a distancia se deberían clasificar como un gasto:

**i/c/a/c/**

- **Del subgrupo 62. Servicios exteriores.**- Aplicando por analogía el tratamiento contable que se otorga a los gastos de viaje del personal de la empresa, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina.
- **Utilizando la cuenta 629 Otros Servicios.**- Que recogerá "los gastos no comprendidos en las cuentas anteriores". Entre otros, en esta cuenta se contabilizarán, los gastos de viaje del personal de la empresa, incluidos los de transporte, y los gastos de oficina no incluidos en otras cuentas.

### Ejemplo.

La entidad Supercontable.com, tiene un trabajador que desempeña su trabajo desde su domicilio particular por cuestiones de conciliación familiar. De acuerdo con el convenio colectivo aplicable, el trabajador es compensado por los gastos que pudieran suponerle el trabajo desde su domicilio con 2 euros por día de trabajo.

Durante Mayo de 2023, las retribuciones de este trabajador en su recibo del salario vienen dadas por:

- Salario base: 1.400 Euros.
- Antigüedad: 140 Euros.

- Complemento Convenio: 135 Euros.
- **Compensación Gastos Teletrabajo: (22 días laborables x 2 €) = 44 Euros.**
- Cotizaciones a TGSS trabajador: 123,09 Euros.
- Retenciones por IRPF: 134 Euros.

**SE PIDE:** Registro contable (obviando las cotizaciones empresariales)

## Solución

De esta forma, el registro contable propuesto podría venir dado por:

Registro Contable - Libro Diario	Debe	Haber
(640) Sueldos y Salarios (1.400 + 140 + 135)	1.675,00	
<b>(629-) Compensación Gastos Teletrabajo</b>	<b>44,00</b>	
a (476) OSSA (Trabajador)		123,09
a (4751) H.P. retenciones y pagos a cuenta		134,00
a (465) Remuneraciones pendientes de pago		1.461,91

## El Tribunal Supremo establece en qué casos la empresa puede despedir por falta de capacidad sobrevenida del trabajador.



En otras ocasiones hemos tratado en [SuperContable](#) el **despido objetivo**, principalmente referido a **causa económicas**. En esta ocasión vamos a ocuparnos del **despido objetivo por causa de ineptitud del trabajador**

**sobrevenida**, regulada en la letra a) del **Artículo 52 del E.T.**

Para que la **falta de capacidad para el puesto o ineptitud** pueda justificar el despido objetivo será necesario que se haya conocido, o se hubiera producido, con posterioridad a la contratación del trabajador. Es importante saber que si esta misma ineptitud ya se conociera en el momento de contratar, **no podrá alegarse posteriormente como razón para despedirlo**, por lo que, ante una futura reclamación del empleado, la empresa se enfrentaría a una muy posible declaración de improcedencia de la extinción del contrato.

Esta falta de capacidad abarca una amplia variedad de ejemplos: desde la pérdida del carné de conducir para quien se dedica profesionalmente a la conducción, la retirada de un permiso de residencia o trabajo de un trabajador extranjero y también la falta de titulación para desempeñar unas funciones que la empresa requiere cubrir.

*Este último supuesto es el que aborda el Tribunal Supremo, en **sentencia 306/2023**, de 25 de abril, que conoce de la problemática surgida tras exigirse por vía legal, para el desarrollo de determinada actividad, una titulación; titulación que el trabajador demandante y otros nueve compañeros no tenían.*



En primera instancia, el **Juzgado de lo Social nº 39 de Madrid** desestimó la demanda presentada por el trabajador, declarando procedente la extinción de su contrato y concediéndole la indemnización correspondiente por ineptitud sobrevenida (20 días por año trabajado con el límite de un año de salario).

Tras el recurso de suplicación presentado por el empleado, el **Tribunal Superior de Justicia de Madrid** corrige el criterio del Juzgado de lo Social, argumentando que el trabajador no había perdido la capacidad necesaria para

desempeñar su puesto, el mismo que llevaba ejerciendo durante los últimos años óptimamente. De este modo, el tribunal incrementa la indemnización hasta la correspondiente por la improcedencia del despido (33 días por año trabajado con el límite de dos años de salario)

Elevada finalmente la cuestión al **Tribunal Supremo**, la **sentencia 306/2023**, de 25 de abril, revoca el fallo del TSJ y entiende que ***dentro de las circunstancias incapacitantes y de la actual concepción de ineptitud sobrevenida está la carencia de título exigido por ley para el ejercicio de la actividad***. Además, no es ocioso resaltar que, en este caso, no había conocimiento previo por parte de la mercantil de que los trabajadores no contaban con la titulación habilitante.

Por todo ello, el Alto Tribunal estima el recurso de casación de la empresa y confirma el fallo de primera instancia, a pesar de que el trabajador tenía cinco años de experiencia y no había sufrido ninguna pérdida de sus facultades estrictamente laborales.

### Como conclusión:

El actual criterio del Tribunal Supremo permite ***asimilar la imposibilidad legal para el desempeño de la profesión por carencia de titulación exigida con la ineptitud***; todo esto, siempre que la empresa acredite no tener conocimiento de que el trabajador carecía previamente de este requisito.

Podemos comprobar como el tratamiento que el Estatuto de los Trabajadores da a las letras a) y b) del **artículo 52** es muy distinto. Mientras que la falta de adaptación a modificaciones técnicas por parte del trabajador exige que el empresario ofrezca al empleado la formación adecuada y un periodo de adaptación a los cambios de al menos



dos meses antes de extinguir el contrato; en el caso de la ineptitud, aunque la misma obedezca a una causa ajena al trabajador, como puede ser un cambio normativo sobre la titulación exigida, **la carencia sobrevinida de la titulación resulta inhabilitante**.

Sería cuanto menos interesante, tanto para los trabajadores como para las empresas, abordar la posibilidad de que, en casos de ineptitud como el aquí referido, se implantasen periodos transitorios para que los trabajadores que carecen de la cualificación o titulación exigida por ley pero que, sin embargo, tienen plena capacidad para el desempeño de la actividad profesional, tengan la oportunidad de obtenerla. Esta vía permitiría a los empleados conservar sus puestos de trabajo; y a las empresas mantener en sus plantillas a trabajadores que, por su capacidad, experiencia y conocimiento pueden ser muy útiles para el desarrollo de su actividad.

## Novedades fiscales en la nueva Ley por el derecho a la vivienda.



Una vez que conocemos el texto definitivo de la **nueva Ley por el derecho a la vivienda**, recientemente aprobada por el Senado y que será publicada en el Boletín Oficial del Estado en breve, es momento de echar un vistazo a las **novedades fiscales** que

incluye. En concreto se trata de dos modificaciones impositivas con el objetivo de incentivar el alquiler de vivienda. Por un lado, dentro del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) **se modula la reducción en el rendimiento neto por el arrendamiento de vivienda** y por otro, en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) **se incrementa el recargo por los inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados** de forma permanente.

## Incremento del recargo del IBI a los inmuebles de uso residencial desocupados.

Con efectos desde la misma entrada en vigor de la Ley por el derecho a la vivienda se modifica el **artículo 72.4** del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, en el que se establece el recargo en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles que pueden imponer los Ayuntamientos a aquellos inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados.

La modificación consiste en que este recargo, que actualmente está fijado como máximo en el 50% de la cuota líquida del IBI, **se incrementa hasta un máximo del 150%**, en función de la duración de la desocupación y del número de viviendas también desocupadas que sean del mismo titular en el término municipal.

Ahora bien, el recargo a los inmuebles desocupados **sólo podrá aplicarse a propietarios con cuatro o más inmuebles de uso residencial**, respecto de aquellas viviendas vacías durante más de dos años, salvo causas justificadas de desocupación temporal, tasadas por la Ley: el traslado temporal por razones laborales o de formación, el cambio de domicilio por situación de dependencia o razones de salud o emergencia social, inmuebles destinados a usos de vivienda de segunda residencia con un máximo de 4 años de desocupación continuada, inmuebles sujetos a actuaciones de obra o rehabilitación, u otras circunstancias que imposibiliten su ocupación efectiva, que la vivienda esté siendo objeto de un litigio o causa pendiente de resolución judicial o administrativa que impida el uso y disposición de la misma o que se trate de inmuebles cuyos titulares, en condiciones de mercado, ofrezcan en venta, con un máximo de un año en esta situación, o en alquiler, con un máximo de seis meses en esta situación, y en el caso de inmuebles de titularidad de alguna Administración Pública, se considerará también como causa justificada ser objeto el inmueble de un procedimiento de venta o de puesta en explotación mediante arrendamiento.

Recargo del IBI por inmuebles urbanos de uso residencial desocupados con carácter permanente

**Año 2023 y anteriores**

**Año 2024 y siguientes**  
(desde que se modifiquen las ordenanzas municipales al

	respecto)
Hasta el 50% de la cuota líquida	Hasta el <b>50%</b> de la cuota líquida cuando el inmueble permanezca <b>desocupado por un plazo superior a dos años</b> , de forma continuada y sin causa justificada.
	Hasta el <b>100%</b> de la cuota líquida cuando el inmueble permanezca <b>desocupado por un plazo superior a dos años</b> , de forma continuada y sin causa justificada, y pertenezca a <b>titulares con dos o más inmuebles de uso residencial desocupados en el mismo término municipal</b> , o cuando el <b>periodo de desocupación sea superior a tres años</b> .
	Hasta el <b>150%</b> de la cuota líquida cuando el <b>periodo de desocupación sea superior a tres años</b> en inmuebles pertenecientes a <b>titulares con dos o más inmuebles de uso residencial desocupados en el mismo término municipal</b> .

En cualquier caso, **estos nuevos porcentajes deberán ser aprobados por los Ayuntamientos antes de ser de aplicación** y además la declaración municipal como inmueble desocupado con carácter permanente exigirá la previa audiencia del sujeto pasivo y la acreditación por el Ayuntamiento de los indicios de desocupación, regulados en la ordenanza municipal, dentro de los cuales pueden figurar los relativos a los datos del padrón municipal y/o los consumos de servicios de suministro.

## Modulación de la reducción en el IRPF por el alquiler de vivienda.

Con efectos desde el 1 de enero de 2024 se modifica el **artículo 23.2** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), en la que se establece la reducción del rendimiento neto positivo obtenido por el arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

En primer lugar, la actual reducción, fijada en el 60%, **se minorará hasta el 50% para los nuevos contratos de alquiler**, no obstante, este porcentaje de reducción **puede incrementarse hasta el 90% si se cumplen una serie de requisitos**:

- La reducción será del 90% cuando se hubiera formalizado por el mismo arrendador un nuevo contrato de arrendamiento sobre una vivienda situada en una zona de mercado residencial tensionado, en el que la renta

inicial se hubiera rebajado en más de un 5% en relación con la última renta del anterior contrato de arrendamiento de la misma vivienda, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual del contrato anterior.

- La reducción será del 70% cuando se cumpla alguna de las siguientes circunstancias:
  - A. Que se hubiera alquilado por primera vez la vivienda, que ésta se encuentre situada en una zona de mercado residencial tensionado y que el arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 35 años.
  - B. Cuando el arrendatario sea una Administración Pública o entidad sin fines lucrativos que destine la vivienda al alquiler social con una renta mensual inferior a la establecida en el programa de ayudas al alquiler del plan estatal de vivienda, o al alojamiento de personas en situación de vulnerabilidad económica, o cuando la vivienda esté acogida a algún programa público de vivienda o calificación en virtud del cual la Administración competente establezca una limitación en la renta del alquiler.
- La reducción será del 60% cuando la vivienda hubiera sido objeto de una actuación de rehabilitación que hubiera finalizado en los dos años anteriores a la fecha de la celebración del contrato de arrendamiento.
- La reducción será del 50% en el resto de casos.

Debe tener en cuenta que estos nuevos porcentajes de reducción serán de aplicación a los rendimientos netos positivos de capital inmobiliario **derivados de contratos de arrendamiento celebrados con posterioridad a la entrada en vigor de la Ley por el derecho a la vivienda**, mientras que los rendimientos derivados de contratos de arrendamiento celebrados con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley les resultará de aplicación la reducción del 60% prevista en el [artículo 23.2](#) de la LIRPF en su redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de acuerdo con la nueva disposición transitoria trigésima octava incorporada a la LIRPF.

Reducción del rendimiento neto positivo obtenido por el arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda	
Año 2023 y anteriores	Año 2024 y siguientes (para los contratos celebrados con posterioridad a la entrada en vigor de la nueva Ley de vivienda)
60%	50% con carácter general
	60% cuando la vivienda haya sido objeto de <b>obras de rehabilitación en los dos años anteriores</b> a la celebración del contrato de arrendamiento
	70% cuando: a) la vivienda esté situada en una <b>zona de mercado residencial tensionado, se alquile por primera vez</b> y el <b>arrendatario tenga entre 18 y 35 años</b> , o b) <b>el arrendatario sea una Administración Pública o entidad sin fines lucrativos</b> que destine la vivienda al alquiler social con una renta mensual inferior a la establecida en el programa de ayudas al alquiler del plan estatal de vivienda, o al alojamiento de personas en situación de vulnerabilidad económica o cuando la vivienda esté acogida a algún programa público de vivienda que establezca una limitación en la renta del alquiler
	90% cuando la vivienda esté en una <b>zona de mercado residencial tensionado</b> y se haya formalizado un nuevo contrato de arrendamiento con una <b>renta inicial inferior en más de un 5% respecto de la última renta</b> del anterior contrato.

Para conocer si la vivienda se encuentra en una zona de mercado residencial tensionado deberá fijarse en la resolución que apruebe al respecto el Ministerio de Transportes, Movilidad y Agenda Urbana, que de acuerdo con la propia Ley por el derecho a la vivienda deberá aprobarse con carácter trimestral.

Por otro lado, **para aplicar la reducción se mantiene la necesidad de que los rendimientos netos positivos hayan sido calculados por el contribuyente en una autoliquidación presentada** antes de que se haya iniciado un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección que incluya en su objeto la comprobación de tales rendimientos.

## Conclusión:

*Obviando si estas medidas serán realmente efectivas para los objetivos que se persiguen por el legislador, esto es, estimular el alquiler de vivienda habitual a precios asequibles y optimizar el uso del parque edificatorio*

residencial de acuerdo con la propia exposición de motivos de la Ley, lo que es evidente es que **se ha aumentado la complejidad de ambas figuras impositivas** al incorporar distintos porcentajes con diferentes condicionantes, tanto a la hora de conocer la reducción a aplicar en el IRPF como el recargo que puede llegar en el IBI.

## ¿Cómo contar el plazo para aplicar los recargos de la AEAT si presento una declaración fuera de plazo sin requerimiento previo?



Como todos nuestros habituales lectores conocen, en **comentarios anteriores** ya informamos que, **con efectos desde 11 de julio de 2021**, se reducían los recargos que nos exigirá la Administración Tributaria **-AEAT-** por presentar declaraciones fuera de plazo sin un requerimiento previo, al ser modificada la redacción del **artículo 27.2** de la **Ley 58/2003** General Tributaria **-LGT-** por la **Ley 11/2021**, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal. Pues bien, la **finalidad** del presente comentario es **precisar como debe contarse el plazo para aplicar el recargo por declaración extemporánea** en caso de vernos obligados a presentar una declaración una vez ha finalizado el plazo voluntario habilitado para tal fin.

Para ello nos "apoyaremos" en la **Consulta Vinculante V0532-23**, de 7 de marzo de 2023, de la Dirección General de Tributos **-DGT-**, si bien previamente, resulta adecuado situar al lector para recordar que el **artículo 27.2** de la **LGT**, en relación con los recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo, establece:

(...) 2. El recargo **será un porcentaje igual al 1 por ciento más otro 1 por ciento adicional por cada mes completo de retraso con que se presente la autoliquidación o declaración respecto al término del plazo establecido para la presentación e ingreso.** (...)

Si la presentación de la autoliquidación o declaración se efectúa una vez **transcurridos 12 meses** desde el término del plazo establecido para la presentación, **el recargo será del 15 por ciento y excluirá las sanciones** que hubieran podido exigirse. En estos casos, **se exigirán los intereses de demora** por el período transcurrido desde el día siguiente **al término de los 12 meses** posteriores a la finalización del plazo establecido para la presentación hasta el momento en que la autoliquidación o declaración se haya presentado (...)

Así, la referida consulta vinculante, para determinar como debe ser computado el **MES COMPLETO** se ampara en Sentencias del Tribunal Supremo que interpretan el artículo 5 del Código Civil - **CC-**, determinando que se entiende que la regla de *“fecha a fecha”* **subsiste como principio general del cómputo de los plazos que se cuentan por meses** a los efectos de determinar cuál sea el último de dichos plazos.

Para la DGT:

*El plazo del mes debe computarse conforme a lo dispuesto en el artículo 5.1 del CC, es decir, **de fecha a fecha.***

### **Ejemplo solucionado de acuerdo al criterio de la DGT en su Consulta Vinculante V0532-23.**

El Sr. Supercontable no presentó en plazo (**hasta 30 de junio de 20X1**) su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 20XX.

**SE PIDE:** Consecuencias fiscales si, una vez detectado el error, D. Supercontable presenta la declaración sin requerimiento previo de la Administración con un resultado de 6.000 euros a ingresar.

## Solución

Para mejorar la comprensión de los efectos fiscales de la subsanación de este error y aprovechando que el enunciado no plantea una fecha concreta en la que el Sr. Supercontable presenta la declaración que en su día olvidó, veamos la incidencia de la subsanación si "*nuestro protagonista*" corrigiese su error en distintos momentos del tiempo. Así, de acuerdo con lo establecido por **DGT** en su [Consulta Vinculante V0532-23](#):

- **Presenta la declaración el 30 de Septiembre de 20X1:**

**Se le exigirá por la AEAT un recargo del 3% ( $3.000 \times 3\% = 90$  euros).**

Recordemos que **se parte de un 1% al que se le añade un 1% adicional por cada mes completo de retraso**. Si el vencimiento del plazo es en fecha 30 de junio, en esa fecha comenzará el cómputo del plazo de un mes, terminando la fecha equivalente del mes siguiente, esto es, el 30 de julio. Rebasada dicha fecha, es decir, a partir de 31 de julio, habrá vencido el mes completo de retraso que implica la aplicación de un 1% de recargo adicional; como la presenta el 30.09.20X1 habrá 2 meses de retraso ya que hasta el 01.10.20X1 no comenzará el 3<sup>er</sup> mes de retraso ( $1\% + 2\%$  (2 meses) = 3%).

- **Presenta la declaración el 31 de Enero de 20X2:**

**Se le exigirá por la AEAT un recargo del 8 %** ( $3.000 \times 8\% =$  **240 euros**).

Manteniendo el razonamiento del punto anterior, como presenta la declaración el 31.01.20X2 habrá 7 meses de retraso ya que el 31.01.20X2 comenzará el 7º mes de retraso hasta el 28.02.20X2 ( $1\% + 7\%$  (7 meses) = 8%).

- **Presenta la declaración el 28 de febrero de 20X2:**

**Se le exigirá por la AEAT un recargo del 8 %** ( $3.000 \times 8\% =$  **240 euros**).

Manteniendo el razonamiento del punto primero, como presenta la declaración el 28.02.20X2 habrá 7 meses de retraso ya que el 31.01.20X2 comenzará el 7º mes de retraso hasta el 28.02.20X2 ( $1\% + 7\%$  (7 meses) = 8%). Hemos de recordar que de acuerdo al artículo 5 del **CC**, **cuando en el mes del vencimiento no hubiera día equivalente al inicial del cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes.**

- **Presenta la declaración después del 15 de Septiembre de 20X2:**

**Se le exigirá un recargo del 15 % más los intereses de demora sin sanción** (al haber transcurrido más de 12 meses) por el periodo comprendido entre el 31 de junio de 20X2 y la fecha de presentación ( $3.000 \times 15\% =$  **450 euros + intereses de demora** sin sanción).

Podemos comprobar como **el recargo** que se le exigirá al Sr. Supercontable será el mismo si presenta la declaración olvidada el 31.01.20X2 que si la presenta el 15.02.20X2 o el mismo 28.02.20X2, habiendo transcurrido, *"al menos en el lenguaje coloquial"* un mes completo.

Es evidente que esta es la interpretación que hace de la norma la Dirección General de Tributos, que lógicamente utilizará en todos los procedimientos donde resulte aplicable este recargo por declaración fuera de plazo sin requerimiento previo, sirviendo a los contribuyentes para *"saber a que atenerse"* cuando se den situaciones como la tratada en el presente comentario. Ahora bien, el contribuyente no tiene porque estar de acuerdo con la misma y confrontar su criterio con el de la Administración en la vía administrativa e incluso en la vía judicial si lo estima oportuno, respetando que la Administración pueda tener un criterio distinto.



SuperContable.com

Desde nuestra óptica, **el legislador se ha "tomado la molestia"** de utilizar la expresión **"mes COMPLETO"** en la redacción del **artículo 27 LGT**, no utilizada en ningún otro artículo de la norma, ya que habitualmente, tenemos múltiples ejemplos en la propia **LGT**, no se utiliza esta expresión y para el cómputo de un determinado plazo se suele hablar de... *"en el plazo de un mes..."*, *"en el plazo de 6 meses..."*, etc.; los artículos 156, 159, 211, 225, 229, 235, 239, 241, ..., de la **LGT** son algunos ejemplos de ello. Este hecho nos hace pensar que tal vez, es simplemente nuestra interpretación, el legislador pretendiese simplificar (además de reducir su cuantía) la aplicación del recargo pero encontramos que el criterio establecido por la **DGT** puede ocasionar malas interpretaciones en el contribuyente ya que:

- A. En casos como el planteado en nuestro ejemplo práctico, parece evidente que **resulta mucho más difícil comprender que el 30 de Enero no ha finalizado el mes completo y sin embargo el 31 de Enero sí**, a que el mes completo finalice el último día del mes que corresponda (31 de Enero para este caso).
- B. En casos donde **el ordinal del mes exista en todos los meses no habrá tanta posibilidad de caer en el error**, por ejemplo las **liquidaciones trimestrales** de IRPF (Modelo 111) que tienen como fecha límite de presentación el día 20 de Abril, Julio, Octubre y Enero; en esa fecha comenzará el cómputo del plazo de un mes, terminando en la fecha equivalente del mes siguiente, esto es, el 20 de Mayo, Agosto, Noviembre y Febrero respectivamente; rebasadas esas fechas, es decir, **el 21 de Mayo, Agosto, Noviembre o Febrero según corresponda, habrá vencido el mes completo** de retraso que **implica la aplicación de un 1% de recargo adicional**.

## ¿Tiene un trabajador permiso para ir a votar?, ¿y si es miembro de una mesa electoral?

*Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 15/04/2019* **ACTUALIZADO**

**16/05/2023**



Este año vuelve a ser año electoral por excelencia, pues a las Elecciones Municipales y Autonómicas previstas para el 28 de Mayo, que se celebran en 12 Comunidades, en las ciudades de Ceuta y Melilla, y en todos los Ayuntamientos del país; debemos

añadir las próximas Elecciones Generales, que se prevén para finales de Noviembre o principios de Diciembre de 2023.

En estas circunstancias **se presentan varias situaciones que pueden afectar a las empresas y a los trabajadores.**

Nos estamos refiriendo a trabajadores que tienen que prestar servicio el domingo que se celebran las elecciones, o a trabajadores que han sido designados como miembros de una mesa electoral.

En esta tabla podemos ver un resumen de las situaciones que pueden darse, aunque a continuación analizaremos cómo las regula la Ley.

<b>PERMISOS DE LOS TRABAJADORES EN RELACIÓN CON LA CELEBRACIÓN DE LAS ELECCIONES.</b>	
<b>Supuesto</b>	<b>Permiso</b>
<b>Trabajador que trabaja el día de las Elecciones</b>	Hasta <b>cuatro horas</b> libres en horario laboral y retribuidas para ir a votar. La duración del permiso es proporcional a la jornada laboral.
<b>Trabajador que trabaja lejos de su domicilio y tiene que votar por correo</b>	Hasta <b>cuatro horas</b> libres en horario laboral y retribuidas para solicitar la certificación acreditativa de su inscripción en el censo y para remitir el voto por correo.
<b>Trabajador por cuenta ajena o al servicio de las AAPP designado miembro de una mesa electoral como Presidente o Vocal</b>	Permiso retribuido a jornada completa el día de las elecciones (si debía trabajar ese día) y una reducción de su jornada de trabajo de <b>cinco horas</b> el día inmediatamente posterior.
<b>Trabajador por cuenta ajena o al servicio de las AAPP que actúe como interventor en una mesa electoral</b>	Permiso retribuido a jornada completa el día de las elecciones (si debía trabajar ese día) y una reducción de su jornada de trabajo de <b>cinco horas</b> el día inmediatamente posterior.
<b>Trabajador por cuenta ajena o al servicio de las AAPP que acredite ser apoderado</b>	Permiso retribuido durante el día de la votación, si no disfrutan en tal fecha del descanso semanal.
<b>Trabajador por cuenta ajena o al servicio de las AAPP designado miembro suplente de una mesa electoral como Presidente o Vocal</b>	Si no constituyen la mesa electoral, <b>NO tienen derecho al permiso retribuido</b> , ni el día de las elecciones ni al día siguiente.

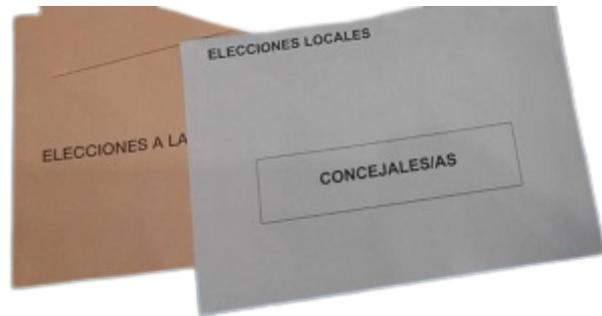
Respecto a la situación del trabajador que debe prestar servicio el día de las elecciones tenemos que decir que el trabajador **dispone de un permiso para ir a votar.**

Así, el **Artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores** establece:

*d) Por el tiempo indispensable, para el cumplimiento de un deber inexcusable de carácter público y personal, comprendido el ejercicio del sufragio activo.*

Por tanto, la ley contempla **un permiso retribuido del trabajador para ir a votar**.

Pero, para saber cuánto dura este permiso, debemos acudir al **Real Decreto 605/1999**, de 16 de abril, de regulación complementaria de los procesos electorales, que establece en su **Artículo 13** que las Administraciones Públicas adoptarán las medidas precisas para que los electores que presten sus servicios el día de las elecciones **puedan disponer en su horario laboral de hasta cuatro horas libres para el ejercicio del derecho del voto, que serán retribuidas**.



Eso sí, cuando el trabajo se preste en jornada reducida, se efectuará la correspondiente reducción proporcional del permiso.

Indicar que, como es lógico, la empresa puede solicitar a los trabajadores **la exhibición del justificante acreditativo de haber acudido a votar**, que debe ser expedido por la Mesa electoral que les corresponda.

Igualmente, en el caso de personas que por estar realizando funciones lejos de su domicilio habitual o en otras condiciones de las que se derive dificultad para ejercer el derecho de sufragio el día de las elecciones, señala el **Real Decreto** citado, que las medidas precisas a adoptar irán destinadas a posibilitar que **el trabajador disponga, en su horario laboral, de hasta cuatro horas libres** para

que pueda formular personalmente la solicitud de certificación acreditativa de su inscripción en el censo, así como para la remisión del voto por correo.

Por tanto, si el trabajador presta servicio el domingo en que se celebran las elecciones y, además, su horario de trabajo coincide con el de apertura del colegio electoral, podrá disponer de este permiso para ejercer su derecho a voto, en proporción a su jornada de trabajo.

*Tenga en cuenta que las comunidades autónomas que tienen atribuidas competencias en materia laboral, previo acuerdo con los delegados del Gobierno, pueden concretar la duración de este permiso. Así lo han hecho para las Elecciones del 28 de Mayo Andalucía, Aragón, Castilla y León, Extremadura, La Rioja y Murcia, según consta en la web del Ministerio del Interior para la convocatoria [elecciones.locales2023.es](https://elecciones.locales2023.es)*

Y por lo que se refiere al caso del **trabajador que es designado miembro de una mesa electoral**, el **Real Decreto 605/1999**, de 16 de abril, de regulación complementaria de los procesos electorales, establece en su **Artículo 13** que, de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica 5/1985, de 19 de junio, del Régimen Electoral General, los trabajadores por cuenta ajena y el personal al servicio de las Administraciones públicas nombrados Presidente o Vocal de las Mesas electorales y los que acrediten su condición de Interventores (en representación de las candidaturas que concurren) tienen derecho **durante el día de la votación a un permiso retribuido de jornada completa**, si no disfrutaban en tal fecha del descanso semanal, y a **una reducción de su jornada de trabajo de cinco horas el día inmediatamente posterior**. Lógicamente, por acuerdo entre empresa y trabajador, podría disfrutarse en fecha distinta.

Asimismo, los que acrediten su condición de apoderados (en representación de las candidaturas que concurren) tienen derecho a un permiso retribuido durante el día de la votación, si no disfrutaban en tal fecha del descanso semanal.

Para facilitar el cumplimiento de los deberes de las personas que integran la mesa electoral, el turno de noche que comienza el día de las elecciones ha de computarse como jornada laboral del día electoral, y el derecho de reducción de 5 horas de la jornada de trabajo puede ejercerse en el turno de noche siguiente del trabajador, siempre y cuando este turno se inicie el día inmediatamente posterior al de las elecciones.



### Sepa que...

*Las personas que integran las mesas electorales cobrarán **una dieta de 70 €**.*

Sin embargo, los trabajadores designados como miembros suplentes de las mesas electorales, su obligación es la de comparecer en el colegio electoral por si no acudiese el titular designado y, si al final no tienen que constituir la mesa electoral, deben volver a su trabajo porque, al no constituir la mesa electoral, no tienen derecho al permiso retribuido, ni el día de las elecciones ni al día siguiente.

## ¿Qué fiscalidad tiene la aplicación del resultado para las empresas?



La **aplicación del resultado** es una de las decisiones que toda empresa debe aprobar cada año e informar de ello tanto en el depósito de las cuentas anuales como en la declaración del Impuesto sobre Sociedades, salvo cuando el **resultado es negativo**.

A la hora de tomar esta decisión, el socio puede tener dudas sobre las **posibles repercusiones fiscales de destinar el resultado a una u otra finalidad**.

Para empezar, debe tenerse en cuenta que el Impuesto sobre Sociedades se calcula sobre el resultado contable del ejercicio, una vez aplicadas las correcciones fiscales resultado de las diferencias entre los criterios contables y fiscales, de acuerdo con la [Ley 27/2014](#), de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, por lo que **la aplicación del resultado no tiene incidencia en el propio Impuesto sobre Sociedades** del ejercicio al que se refiere, tanto si se decide repartirlo entre los socios como mantenerlo en la sociedad.

En caso de que **se decida repartirlo, esto es, pagar dividendos**, el [artículo 15](#) de la LIS fija que las retribuciones de fondos propios **no son un gasto fiscalmente deducible**. Así, aunque para el socio sí se trate de un ingreso por el que deberá tributar en su IRPF o IS, según se trate de una persona física o jurídica, respectivamente, para la empresa esta salida de fondos no es un gasto.



De hecho, **si se decide repartir dividendos deberá practicarse la correspondiente retención (19%)** y realizar el ingreso mediante la presentación del [modelo 123](#), salvo en los casos tasados en la ley ([artículo 128.4](#) de la LIS).

En el otro lado de la moneda, **si se decide mantener el beneficio en la sociedad, la dotación de reservas legales, estatutarias o voluntarias tampoco tiene incidencia en el Impuesto sobre Sociedades**, aun en los casos en que lo vea como una imposición legal o estatutaria.



Ahora bien, **para rebajar la cuota a pagar en el Impuesto sobre Sociedades se pueden aplicar los incentivos fiscales de la reserva de capitalización y la reserva de nivelación**, esta última sólo disponible para las empresas de reducida dimensión, que obligan a la constitución de sendas reservas indisponibles. [Aquí](#) puedes ver un caso práctico de aplicación de estas reservas.

La reserva de capitalización, establecida en el [artículo 25](#) de la LIS, **reduce la base imponible del impuesto un 10% del importe del incremento de sus fondos propios** a cambio de dotar una reserva indisponible de igual importe que debe mantenerse durante un plazo de 5 años desde el periodo impositivo en que se aplicó la correspondiente reducción. Básicamente, es la no tributación de la parte del beneficio que se destina a la constitución de la reserva indisponible.

Por su parte, la reserva de nivelación ([artículo 105](#) de la LIS), sólo aplicable por las entidades cuya cifra de negocios sea inferior a 10 millones de euros, supone la **reducción de la base imponible positiva en un 10% de su importe** con un límite máximo de 1 millón de euros. En este caso, no se trata de una reducción permanente sino de un diferimiento en el pago de impuestos, que deberá reintegrarse en el caso de tener resultados negativos, obteniendo una menor base imponible negativa a compensar en futuros ejercicios, y en cualquier caso transcurridos cinco años desde su aplicación. Pero no por ello es un incentivo a desechar como hemos analizado en [otro comentario](#).



*Desde SuperContable ponemos a su disposición el **Servicio PYME** con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal, laboral y mercantil, entre otras, necesarias para que pueda resolver todas las dudas que se le presenten en la gestión administrativa de su actividad económica, y que incluye el **programa Análisis de Balances** con el que podrá preparar de forma rápida y sencilla las Cuentas Anuales y el Impuesto sobre Sociedades.*

## 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