

# Boletín semanal

Boletín nº28 11/07/2023

## NOTICIAS

### **El Supremo reprende a Hacienda por saltarse los convenios de doble imposición.**

Señala que la Administración no puede rechazar el contenido del certificado de residencia fiscal ni puede, "de forma unilateral" decidir que...

### **Europa se alía con los Registradores españoles para impulsar la lucha contra el fraude y la corrupción.**

El Colegio de Registradores pone a disposición de la OLAF la información del Registro de Titularidades Reales para que acceda en sus investigaciones...

### **El reto inminente: menos de dos cotizantes sostienen a cada pensionista en la mitad de CCAA.**

eleconomista.es 10/07/2023

### **El empleo temporal crece más que el indefinido por primera vez desde la reforma laboral.**

eleconomista.es 04/07/2023

## FORMACIÓN

### **Seminario Novedades del Impuesto sobre Sociedades 2022 y Modelo 200**

Novedades 2021, Ahorro Fiscal empresas ERD, tipo de gravamen, ventajas de empresas emergentes, bonificaciones en arrendamientos...

## COMENTARIOS

### **Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en el Impuesto sobre Sociedades 2022.**

Las correcciones fiscales es uno de los apartados más importantes a los que debemos prestar especial atención al rellenar el modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades.

## JURISPRUDENCIA

### **La prohibición de despedir del Real Decreto-ley 9/2020 se puede eludir si la crisis de la empresa**

## ARTÍCULOS

### **Impacto de la Ley Antifraude en las empresas: ¿Cómo cumplir**

## es estructural. STS, Sala Social, 20 junio de 2023

El Art. 2 del Real Decreto-ley 9/2020 no opera cuando se ha acreditado que se trata de una crisis estructural: el despido debe calificarse de procedente.



### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### /MINISTERIO DE LA PRESIDENCIA, RELACIONES CON LAS CORTES Y MEMORIA DEMOCRÁTICA - Inversiones exteriores (BOE nº 159 de 05-07/2023)

Real Decreto 571/2023, de 4 de julio, sobre inversiones exteriores.



### CONSULTAS TRIBUTARIAS

#### Base imponible del IVA en venta de vehículo que fue aportado en constitución de sociedad por persona física (socio).

Consulta DGT V1312-23.Mercantil en cuya constitución se aportó el 50% de un vehículo particular por parte de una persona física. El vehículo va a ...



### AGENDA

#### Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

## con los nuevos requisitos y regulaciones?

Conoce los requisitos establecidos por la Ley Antifraude que afectan a tu negocio y qué pasos debes seguir para cumplir con la normativa.



### CONSULTAS FRECUENTES

#### ¿He de incluir en el Modelo 111 de IRPF trimestral las indemnizaciones y dietas de los trabajadores?.

La contestación adecuada sería "depende", y como versa la canción, nuestros lectores se preguntarán "¿De qué depende?". Efectivamente, "de según..."



### FORMULARIOS

#### Solicitud de excedencia por cuidado de hijo o de familiar por parte del trabajador a la empresa.

Modelo de solicitud de excedencia por cuidado de hijo o de familiar por parte del trabajador a la empresa, adaptada al Real Decreto-ley 5/2023, de 28 de junio.

---

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 25€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº28 11/07/2023

## Base imponible del IVA en venta de vehículo que fue aportado en constitución de sociedad por persona física (socio).

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una mercantil en cuya constitución se aportó el 50 por ciento de un vehículo particular por parte de una persona física. Actualmente, el vehículo va a ser transmitido.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Determinar la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido en la transmisión del citado vehículo.

### CONTESTACION-COMPLETA:

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

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

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

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

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

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

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

*b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.*

*(...).”.*

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

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

***En conclusión, la consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su***

*actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.*

2.- Por otra parte, el artículo 78, apartado uno, de la citada Ley 37/1992 establece que, como regla general, *“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.”*

Dicho artículo resulta de la incorporación al derecho interno del artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

3.- El artículo 95 de la Ley del Impuesto establece lo siguiente en relación con las limitaciones del derecho a deducir:

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

*(...).*

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

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

*2.ª Cuando se trate de vehículos automóviles de turismo y sus remolques, ciclomotores y motocicletas, se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50 por 100.*

(...).”.

4.- Inicialmente, este Centro directivo entendía que, en aplicación de los mencionados preceptos, y teniendo en cuenta que ni el artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE ni su correspondiente artículo 78.uno de la Ley 37/1992 disponían regla de corrección alguna en la base imponible cuando se transmite, como es el caso planteado, un activo afecto parcialmente al patrimonio empresarial o profesional, dicha base imponible debía estar constituida por la total contraprestación que se hubiera acordado, no siendo procedente reducir su importe en el referido cincuenta por ciento.

Sin embargo, dicho criterio fue objeto de revisión.

En efecto, ha de considerarse, en primer lugar, que el artículo 4.dos.b) de la Ley 37/1992, dispone la sujeción general al Impuesto de aquellas operaciones interiores efectuadas con bienes o derechos integrantes del patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, excluyendo, en consecuencia, las que eventualmente pudieran referirse a bienes o derechos integrantes del patrimonio personal o particular de los mismos.

La confluencia en la misma persona de un patrimonio empresarial o profesional y de un patrimonio particular resulta habitual en aquellos empresarios o profesionales que son personas físicas.

En las personas jurídicas, y muy especialmente en aquellas que tienen naturaleza mercantil, dicha confluencia tiene un carácter, sin duda, excepcional.

Sin embargo, debe traerse a colación, en este sentido, la doctrina de esta Dirección General dictada en relación con las entidades íntegramente dependientes de Administraciones públicas territoriales que, en el desarrollo habitual de sus actividades, tienen por destinatarios a dichas Administraciones de las que dependen y, a la vez, a terceras personas.

En estos casos, la citada doctrina concluye su carácter dual, configurándolas, por una parte, como órganos técnico-jurídicos de las Administraciones de las que dependen y respecto de los cuales realizan operaciones no sujetas y, por otra, como empresarios o profesionales que, en la

medida en que tienen por destinatarios terceras personas, realizan operaciones sujetas al Impuesto.

Dicha dualidad se manifiesta, por lo que aquí interesa, en la formación de su patrimonio empresarial o profesional, ya que las cuotas soportadas por bienes o servicios que se afectan de forma exclusiva a sus operaciones no sujetas, no resultan deducibles al no llegar a formar parte de aquél.

A la par, y aún en el supuesto de que se trate de una persona jurídica de naturaleza mercantil que opere al margen de su vinculación con una Administración pública, este Centro directivo, basándose en el criterio manifestado por el Tribunal Económico-Administrativo Central en un supuesto de hecho similar, ha aceptado en su contestación vinculante de 5 de julio de 2007, número V1499-07, que una sociedad a la que le resultaba de aplicación el derogado régimen de entidades patrimoniales a los efectos del Impuesto sobre Sociedades podría, excepcionalmente y no obstante su carácter mercantil, no ser considerada empresario o profesional, quedando al margen del Impuesto las entregas de bienes integrantes de su patrimonio a la vista de las operaciones realmente realizadas con dicho patrimonio.

*A partir de las consideraciones expuestas en los párrafos precedentes, debe concluirse que **la afectación a un patrimonio empresarial o profesional de un vehículo automóvil en el porcentaje del cincuenta por ciento, debe manifestarse en todos sus extremos y no sólo en relación con la limitación inicial del derecho a la deducción.***

*Por consiguiente, la base imponible del Impuesto en la entrega de un vehículo automóvil que ha estado afecto a un patrimonio empresarial o profesional en un porcentaje del cincuenta por ciento debe computarse, asimismo, en el cincuenta por ciento de la total contraprestación pactada, dado que la transmisión del otro cincuenta por ciento se corresponde con la entrega de la parte de dicho activo no afecta al referido patrimonio que debe quedar no sujeta al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 4.dos.b) de la Ley 37/1992.*

5.- Lo expuesto en los apartados anteriores **ha de entenderse sin perjuicio de la obligación de efectuar la regularización definitiva que pudiera resultar procedente** con arreglo a lo dispuesto en el artículo 110 de la Ley 37/1992, **en el supuesto de que la transmisión del vehículo tuviera lugar antes de la finalización del período de regularización de la deducción** practicada en su adquisición.

*6.- En lo referente al caso objeto de consulta, en la transmisión que realizará la consultante del vehículo que ya fue adquirido en las citadas condiciones, se aplicará, de nuevo, el mismo procedimiento. En consecuencia, **se deberá tomar en consideración el grado de afectación del vehículo a su actividad empresarial o profesional, aplicando dicho porcentaje sobre la totalidad de la contraprestación pactada en la entrega que la consultante realice a un tercero.***

7.- 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.

## **Por error de Asesor Fiscal no se incluyen gastos en ejercicio con pretensión de incluirlos en ejercicio siguiente. Consideración Fiscal.**

### **DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS**

El consultante manifiesta que desarrolla una actividad económica, la cual estaría sometida al método de estimación directa, y que incurrió en una serie de gastos en un ejercicio anterior que por error de su asesor fiscal no fueron considerados gastos deducibles de su actividad económica en ese ejercicio, pretendiendo deducírselos en la declaración correspondiente al ejercicio 2022.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Si tendría que tener en cuenta para la imputación de los gastos al ejercicio 2022, la circunstancia de que de dicha imputación no se derive una tributación inferior a la que correspondería de haber imputado dichos gastos al ejercicio en que se produjo su devengo, en aplicación de lo establecido en el artículo 11.3.1º de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

## CONTESTACION-COMPLETA:

En lo que respecta a la imputación temporal de los rendimientos de actividades económicas el párrafo primero de la letra b) del artículo 14 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, establece:

*“b) Los rendimientos de actividades económicas se imputarán conforme a lo dispuesto en la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades, sin perjuicio de las especialidades que reglamentariamente puedan establecerse.”*

Partiendo de la consideración de que el consultante determina el rendimiento de su actividad económica por el método de estimación directa y no aplica el criterio de cobros y pagos para la imputación de los rendimientos de su actividad, establecido en el artículo 7 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), al no manifestarse en el escrito de consulta, le resultarían de aplicación las reglas sobre imputación temporal de ingresos y gastos establecidas en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

Por su parte, el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), dispone: *“En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en*

*las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.*

En el supuesto concreto planteado, el consultante manifiesta que **se ha incurrido en un error en la contabilización o registro de una serie de gastos, correspondientes a un ejercicio anterior, los cuales pretenden contabilizarse o registrarse, e imputarse fiscalmente, al ejercicio 2022.**

En el ámbito contable, la norma de registro y valoración 22<sup>a</sup>, recogida en la segunda parte del Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC), aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre (BOE de 20 de noviembre), en materia de subsanación de errores de ejercicios anteriores, establece lo siguiente:

*“Cuando se produzca un cambio de criterio contable, que sólo procederá de acuerdo con lo establecido en el principio de uniformidad, se aplicará de forma retroactiva y su efecto se calculará desde el ejercicio más antiguo para el que se disponga de información.*

*El ingreso o gasto correspondiente a ejercicios anteriores que se derive de dicha aplicación motivará, en el ejercicio en que se produce el cambio de criterio, el correspondiente ajuste por el efecto acumulado de las variaciones de los activos y pasivos, el cual se imputará directamente en el patrimonio neto, en concreto, en una partida de reservas salvo que afectara a un gasto o un ingreso que se imputó en los ejercicios previos directamente en otra partida del patrimonio neto. Asimismo, se modificarán las cifras afectadas en la información comparativa de los ejercicios a los que le afecte el cambio de criterio contable.*

*En la subsanación de errores relativos a ejercicios anteriores serán de aplicación las mismas reglas que para los cambios de criterios contables. A estos efectos, se entiende por errores las omisiones o inexactitudes en las cuentas anuales de ejercicios anteriores por no haber utilizado, o no haberlo hecho adecuadamente información fiable que estaba disponible cuando se formularon y que la empresa podría haber obtenido y tenido en cuenta en la formación de dichas cuentas”.*

Partiendo de lo anterior, en el ámbito fiscal, el artículo 11 de la LIS dispone que:

*“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.*

*(...)*

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

*Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.*

*2.º Los cargos o abonos a partidas de reservas, registrados como consecuencia de cambios de criterios contables, se integrarán en la base imponible del período impositivo en que los mismos se realicen.*

*No obstante, no se integrarán en la base imponible los referidos cargos y abonos a reservas que estén relacionados con ingresos o gastos, respectivamente, devengados y contabilizados de acuerdo con los criterios*

*contables existentes en los períodos impositivos anteriores, siempre que se hubiesen integrado en la base imponible de dichos períodos. Tampoco se integrarán en la base imponible esos gastos e ingresos contabilizados de nuevo con ocasión de su devengo, de acuerdo con el cambio de criterio contable.*

*(...)*”.

*De lo anterior se desprende que el artículo 11 de la LIS establece, como regla de imputación general de ingresos y gastos, el principio de devengo. No obstante, **en el caso de que un gasto se impute contablemente en un período impositivo posterior a aquel en el que se produce su devengo, dicho gasto podrá deducirse fiscalmente en tal período posterior, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido de imputar el gasto al período impositivo correspondiente a su devengo.** Al efecto de valorar dicha circunstancia, deberá tenerse en cuenta el posible efecto de la prescripción.*

El artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) **establece el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación en cuatro años**, a contar desde el día siguiente a aquél en que finalizase el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración.

*Así, de conformidad con todo lo anterior, el registro, en el ejercicio 2022, de unos gastos correspondientes a un ejercicio anterior, **tendrá efectos fiscales y, por tanto, dicho error tendrá efectos en la base imponible del ejercicio 2022, practicándose el correspondiente ajuste negativo, en la medida en que no haya transcurrido el plazo de cuatro años previsto en la Ley General Tributaria, y siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiera correspondido de haber registrado e imputado tales gastos a dicho ejercicio anterior.** No obstante, se trata de circunstancias de hecho que deberán ser probadas ante los órganos*

*competentes en materia de comprobación por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.*

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

## Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias en el Impuesto sobre Sociedades 2022.

*Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 07/07/2023*



A la hora de cumplimentar el modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades uno de los apartados más importantes al que debemos prestar atención es el **detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias**, en donde se indicarán todos los **ajustes extracontables** que debe realizar como consecuencia de las diferencias existentes entre el criterio contable y el fiscal. Además, igual que el año anterior, **en la declaración del ejercicio 2022 tendremos que indicar el tipo de corrección.**

De acuerdo con la **Resolución de 9 de febrero de 2016**, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se desarrollan las normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para la contabilización del Impuesto sobre Beneficios, estas diferencias pueden ser de dos tipos:

- **Diferencia temporaria:** son aquellas derivadas de la diferente valoración, contable y fiscal, atribuida a los activos, pasivos y determinados instrumentos de patrimonio propio de la empresa, en la medida en que tengan incidencia en la carga fiscal futura.

Las diferencias temporarias se producen normalmente, por la existencia de diferencias temporales entre la base imponible y el resultado contable total antes de impuestos, cuyo origen se encuentra en los diferentes criterios temporales de imputación empleados para determinar ambas magnitudes y que, por tanto, revierten en periodos subsiguientes. También pueden surgir en una combinación de negocios o en el reconocimiento inicial de activos y pasivos, si su valor contable difiere del atribuido a efectos fiscales.

En consecuencia, las diferencias temporarias pueden tener su origen en el propio periodo impositivo de declaración o en un ejercicio anterior.

- **Diferencia permanente:** son las diferencias entre el importe neto de los ingresos y gastos totales del ejercicio y la base imponible que no se identifican como diferencias temporarias, es decir, aquellas que sólo tienen incidencia en el ejercicio de declaración.

Las diferencias permanentes se producen normalmente, por la existencia de gastos no deducibles, de errores contables o de ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto de la empresa sin pasar por la cuenta de pérdidas y ganancias, como los gastos de constitución y ampliación o por errores de ejercicios anteriores.

A la hora de **contabilizar el Impuesto sobre Sociedades**, las **diferencias permanentes no requieren de registro contable**, salvo que sean objeto de periodificación, mientras que las **diferencias temporarias generarán el reconocimiento de un activo o pasivo por impuesto diferido**, en función de si se trata de diferencias temporarias deducibles o imponibles, respectivamente, que serán objeto de reversión en ejercicios siguientes hasta su completa liquidación.



Volviendo a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades, en las **páginas 12 y 13 del modelo 200** puede ver una serie de filas con todos los ajustes posibles y dos columnas: una para aumentos y otra para disminuciones. No obstante, algunas correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias sólo

pueden tener contenido si se han marcado determinados caracteres de la declaración en la página 1 del modelo 200:

Carácter	Corrección fiscal	Casillas
00001	Régimen fiscal entidades sin fines lucrativos Ley 49/2002)	00391 y 00392
00002	Régimen fiscal entidades parcialmente exentas.	00389 y 00390
00084	Socio SICAV: rentas deriv. liquidaciones SICAV	01014
00006	Emp. red. dimensión: libertad amortización Emp. red. dimensión: amortiz. acelerada Emp. red. dim.: pérd. deterioro cred. Ins. Reserva de nivelación	00311 y 00312 00313 y 00314 00323 y 00324 01034
00007	Transparencia fiscal internacional (Art. 100 L.I.S.)	00387 y 00388
00005	Reducción de base imponible: Comunidades titulares de montes vecinales en mano común	00396
00009 ó 00010	Ent. dominante o depend. grupo fiscal	01230 y 01231
00011	Régimen fiscal entidades de tenencia valores extranjeros.	00385 y 00386
00017, 00018, 00019	Cooperativas	00400, 00210, 00480, 00408, 01037, 00593, 01510, 01285 y 01286
00020	Otros regímenes especiales	00309 y 00310
00020, 00035	Valoración bienes y derechos operaciones reestructuración Cap. VII Tit. VII L.I.S.	00379 y 00380
00022	Régimen entidades navieras	00397 y 00398
00024	Obra benéfico-social Cajas de ahorro y fundaciones bancarias	00373 y 00374 02129 y 02130
00029	Reducción base imponible: Reserva inversiones Canarias (Ley 19/1994)	00403 y 00404
00031 ó 00032	Sd. capital riesgo y sd. desarrollo indust. reg	00377 y 00378
00033 ó 00034	Reducción base imponible: Factor de agotamiento	00381 y 00382

00034	Hidrocarburos: Amortiz. inversiones intangibles	00383 y 00384
00036	Subv. Púb incluidas en el rdo. no integ.	00368
00046	Entidades en régimen atribución rentas const. extranjero	00409 y 00410
00047	Correcciones específicas entidades sometidas normativa foral	00411 y 00412
00056	ERAR: Asimetrías híbridas (art. 15 bis.12 LIS)	00333 y 00334

Desde el 2020 **es obligatorio indicar el tipo de ajuste** en el desglose de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias. A medida que introduzca cada una de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias debe consignar el tipo de corrección, de tal forma que se cumplimentará automáticamente el cuadro de "detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias" de la página 19 y el desglose de las correcciones de las páginas 26 bis a 26 sexies.

Luego, si tiene que consignar algún aumento o disminución al resultado contable debe clicar el botón que se encuentra al lado de la casilla para que se abra una nueva ventana en donde indicar el tipo de corrección:

**Correcciones Fiscales**

	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Saldo pendiente de correcciones temporarias a principio de ejercicio.....	<input type="text"/>	<input type="text"/>
<b>Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio</b>		
	Aumentos	Disminuciones
Correcciones permanentes (excluida corrección I. Sociedades).....	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio.....	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores.....	<input type="text"/>	<input type="text"/>
TOTAL.....	<input type="text"/>	<input type="text"/>
	Aumentos futuros	Disminuciones futuras
Saldo pendiente de correcciones temporarias a fin de ejercicio.....	<input type="text"/>	<input type="text"/>

- **Correcciones permanentes:** Aquellas que sólo afectan a este periodo impositivo y no requieren reversión.
- **Correcciones temporarias con origen en el ejercicio:** Aquellas que afectan a más de un periodo impositivo y deben ser objeto de reversión, es decir, cancelables en ejercicios futuros con correcciones de signo opuesto. Por tanto,

su importe deberá incluirse también en la casilla de Saldo pendiente de correcciones temporarias a fin de ejercicio, pero en la columna opuesta. A modo de ejemplo, si se trata de una disminución temporaria con origen en el ejercicio deberá indicarlo en la casilla correspondiente de disminuciones y en la casilla de aumentos futuros (saldo pendiente de correcciones temporarias a fin de ejercicio) para informar de su reversión en los ejercicios siguientes.

- **Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores:** Reversión de las correcciones temporarias realizadas en ejercicios anteriores. Como es lógico, su importe debería estar consignado previamente en la casilla de Saldo pendiente de correcciones temporarias a principio de ejercicio de la misma columna. A modo de ejemplo, si se trata de una disminución temporaria con origen en ejercicios anteriores deberá indicarlo en la casilla correspondiente de disminuciones y en la casilla de disminuciones futuras (Saldo pendiente de correcciones temporarias a principio de ejercicio).

Debe tener en cuenta que los importes introducidos en las casillas correspondientes a **aumentos y disminuciones futuros** no tienen incidencia en el resultado de la declaración, sólo tienen valor informativo, pero aun así **deben estar "cuadrados"**, ya que de lo contrario dará error y no nos dejará presentar la declaración:

Aumentos futuros (saldo pendiente a principio de ejercicio)		Disminuciones futuras (saldo pendiente a principio de ejercicio)	
+	Disminuciones (temporarias con origen en el ejercicio)	+	Aumentos (temporarias con origen en el ejercicio)
-	Aumentos (temporarias con origen en ejercicios anteriores)	-	Disminuciones (temporarias con origen en ejercicios anteriores)
=	Aumentos futuros (saldo pendiente a fin de ejercicio)	=	Disminuciones futuras (saldo pendiente a fin de ejercicio)

Además, los importes consignados como **saldo pendiente de correcciones temporarias a principio de ejercicio en la declaración actual (2022) deberán coincidir con las que consignamos en la declaración del ejercicio anterior (2021)** como saldo pendiente de correcciones temporarias a fin de ejercicio.

Igualmente, los importes consignados como saldo pendiente de correcciones temporarias a fin de ejercicio en la declaración actual (2022) deberán coincidir con

las que consignemos en la declaración del próximo ejercicio (2023) como saldo pendiente de correcciones temporarias a principio de ejercicio (suponiendo que no se cambie la estructura de este apartado).

Por último, el importe total de las correcciones aplicadas al resultado contable antes de impuestos se recoge en la casilla 417 para el total de aumentos y en la casilla 418 para el total de disminuciones, igual que ocurría en las declaraciones de ejercicios anteriores.



Desde *Supercontable.com* ponemos a su disposición el **SEMINARIO Impuesto sobre Sociedades 2022: Novedades del Impuesto y del modelo 200**, con el que resolverá todas sus dudas a la hora de rellenar y presentar la declaración del Impuesto sobre Sociedades de este año, con especial atención a las casillas más problemáticas.

## La regulación de las excedencias en el Estatuto de los Trabajadores.

*Pablo Belmar*, Departamento Laboral de *Supercontable.com* - 27/01/2020 **ACTUALIZADO 10/07/2023**



La **excedencia**, como ocurre en otras cuestiones laborales, cuenta con una escueta regulación de mínimos en el **Estatuto de los Trabajadores -E.T.-**, debiendo estarse a lo que respecto de la misma se contemple en **los Convenios Colectivos**, que

**pueden ampliar y mejorar** lo establecido estatutariamente. También debe tenerse

en cuenta la jurisprudencia de los Juzgados y Tribunales, que a través de pronunciamientos judiciales ha ido resolviendo aspectos de las excedencias, como por ejemplo, la posibilidad de prorrogarla.

Como vimos en el boletín de la semana pasada, en el que tuvimos la primera "toma de contacto" con el **Real Decreto-ley 5/2023**, de 28 de junio, que ha introducido **nuevos permisos laborales** e importantes cambios en algunos de los ya existentes, e **incrementado los derechos de los trabajadores que se acojan a la "jornada a la carta"**, amén de, en términos fiscales, **aprobar deducciones al IRPF para la compra de coches eléctricos e instalación de puntos de recarga**.



Se regula en el **artículo 46 del Estatuto de los Trabajadores**. Según este precepto, existen principalmente la excedencia **voluntaria** y la **forzosa**. Dentro de la voluntaria, el apartado 3 de este artículo contempla la denominada **excedencia por cuidado de hijo, cuyo contenido ha sido profundamente modificado** por el **Real Decreto-ley 5/2023**.

## A) Excedencia forzosa

La excedencia forzosa es aquella que se concede por la designación o elección del trabajador para desempeñar un cargo público, de carácter temporal, que imposibilite la asistencia al trabajo.

### ***Supuestos de excedencia forzosa son...***

- Ser elegido diputado, concejal, ministro, delegado del gobierno, asesor de un grupo político,...
- Ser elegido cargo sindical de ámbito provincial o superior en las organizaciones sindicales más representativas.

También debe tenerse en cuenta que, conforme al **artículo 37.3 del Estatuto de los Trabajadores**, si **el cumplimiento de un deber inexcusable de carácter público y personal**, como es, por ejemplo, la designación como miembro del jurado en un juicio, supone la imposibilidad de la prestación del trabajo debido en más del veinte por ciento de las horas laborables en un periodo de tres meses, **la empresa puede pasar al trabajador afectado a la situación de excedencia forzosa** regulada en el artículo 46.1 del Estatuto. Es decir, este caso, de darse, también sería un supuesto de excedencia forzosa.

La excedencia forzosa, conforme al **artículo 45 del Estatuto de los Trabajadores**, es una de las causas legales de suspensión del contrato de trabajo, y exonera de las obligaciones recíprocas de trabajar y remunerar el trabajo.

La excedencia forzosa da derecho **a la conservación del puesto de trabajo y al cómputo de la antigüedad de su vigencia**. El reingreso deberá ser solicitado dentro del mes siguiente al cese en el cargo público que se desempeña.

## B) Excedencia voluntaria

La **excedencia voluntaria**, por su parte, es un derecho reconocido legalmente al trabajador con al menos una antigüedad en la empresa de un año. Se trata de la posibilidad de interrumpir, de forma voluntaria, su contrato de trabajo, **por un plazo no menor a cuatro meses y no mayor a cinco años**. El trabajador no tiene por qué explicar a la empresa las razones por las que solicita la excedencia.

Debe tenerse en cuenta que el trabajador en excedencia voluntaria **no tiene derecho a la reserva de su puesto de trabajo**, como ocurre en la forzosa, sino que solo conserva un derecho preferente al reingreso en las vacantes de igual o similar categoría a la suya que hubiera o se produjeran en la empresa.

Recuerde  
que...

*Este derecho solo podrá ser ejercitado otra vez por el mismo trabajador si han transcurrido*

En este caso la excedencia también exonera de las obligaciones recíprocas de trabajar y remunerar el trabajo, pero, sin embargo, no se considera un supuesto de suspensión del contrato de trabajo porque, salvo que el convenio colectivo o un pacto entre el trabajador y la empresa lo contemple, no garantiza la reserva del puesto de trabajo ni computa a efectos de antigüedad.

Así, ***durante la situación de excedencia voluntaria la empresa no tiene obligación de cotizar.***

Como ya se ha señalado al iniciar este apartado, la situación de excedencia podrá extenderse a otros supuestos previstos en el convenio colectivo, con el régimen legal y los efectos que allí se prevean.

Como puede verse, el Estatuto de los Trabajadores no contempla el procedimiento para ejercer este derecho, pero la jurisprudencia ha ido perfilándolo y ha señalado que debe solicitarse por escrito a la empresa, indicando el tiempo de duración; y que, aunque se trata de un derecho, su reconocimiento no es automático; por lo que si la empresa lo deniega, o no contesta, debe instarse su reconocimiento ante el Juzgado.

Igualmente, ***debe solicitarse el reingreso a la empresa antes de que finalice el periodo de excedencia*** porque, de no hacerse así, según la jurisprudencia, ***decae el derecho al reingreso.***

Otra de las cuestiones a plantear, cuando hablamos de la excedencia voluntaria, es la relativa a los plazos de prescripción. El plazo en el que el trabajador puede ejercer la acción desde la existencia de una vacante, conforme al **artículo 59.2 del Estatuto de los Trabajadores** será de **un año**. Dicho esto, el inicio del mismo comenzará a computarse desde el momento en el que la acción pudo ejercitarse.

Así lo ha confirmado el Tribunal Supremo, en sentencia 218/2023 ,de 22 de marzo, en la que señala que no habrá prescripción de la acción de reingreso si el trabajador solicita reincorporarse y la empresa le comunica que será avisado cuando quede libre una plaza. La Sala indica que:

*En consecuencia, la acción de reingreso no está prescrita porque no pudo ejercitarse con anterioridad por razones imputables a la empresa, que se comprometió a informar al trabajador y no lo hizo.*

## C) Excedencias por cuidado de hijos o familiares

**Las dos principales *NOVEDADES* que se aplicarán a estas excedencias son:**

- Se extienden los supuestos que permiten acogerse a la excedencia de hasta dos años (salvo mayor duración establecida por convenio) ***incluyéndose a la pareja de hecho y a familiares de hasta segundo grado de consanguinidad de esta.***
- Se obliga a la empresa a, en caso de denegar la excedencia por razones de funcionamiento si dos o más trabajadores la solicitaren, a ***ofrecer un plan alternativo que permita a estos trabajadores poder disfrutar de su derecho a la conciliación.***



Las excedencias en las que se introducen estos cambios que son las contempladas en el artículo 46.3 del Estatuto de los Trabajadores, cuya regulación

es la siguiente:

- Excedencia de duración no superior a tres años **para atender al cuidado de cada hijo**, tanto cuando lo sea por naturaleza, como por adopción, o en los supuestos de guarda con fines de adopción o acogimiento permanente, a contar desde la fecha de nacimiento o, en su caso, de la resolución judicial o administrativa.
- Excedencia, de duración no superior a dos años, salvo que se establezca una duración mayor por negociación colectiva, **para atender al cuidado del cónyuge o pareja de hecho, o de un familiar hasta el segundo grado de consanguinidad y por afinidad, incluido el familiar consanguíneo de la pareja de hecho**, que por razones de edad, accidente, enfermedad o discapacidad no pueda valerse por sí mismo, y no desempeñe actividad retribuida.

La excedencia contemplada en los dos casos citados podrá disfrutarse de forma fraccionada. Constituye un derecho individual de los trabajadores, hombres o mujeres; por lo que no puede ser denegado por la empresa. No obstante, si dos o más trabajadores de la misma empresa generasen este derecho por el mismo sujeto causante, el empresario podrá limitar su ejercicio simultáneo por razones justificadas de funcionamiento de la empresa. En estos casos, la empresa deberá motivar la negativa por escrito, debiendo ofrecer un plan alternativo que asegure el disfrute de ambas personas trabajadoras y que posibilite el ejercicio de los derechos de conciliación. Cuando un nuevo sujeto causante diera derecho a un nuevo periodo de excedencia, el inicio de la misma dará fin al que, en su caso, se viniera disfrutando.



Asimismo, cuando un nuevo sujeto causante diera derecho a un nuevo periodo de excedencia, el inicio de la misma dará fin al que, en su caso, se viniera disfrutando. En estos dos casos, a diferencia del supuesto de excedencia voluntaria, **el periodo**

**en que el trabajador permanezca en situación de excedencia sí será computable a efectos de antigüedad** con derecho a la asistencia a cursos de formación profesional, a cuya participación deberá ser convocado por el empresario, especialmente con ocasión de su reincorporación.

### Recuerde que...

Durante el primer año de excedencia el trabajador **tendrá derecho a la reserva de su puesto de trabajo**. Transcurrido dicho plazo, la reserva quedará referida a un puesto de trabajo del mismo grupo profesional o categoría equivalente.

No obstante, debe tener en cuenta que, cuando la persona trabajadora forme parte de una familia que tenga reconocida la condición de familia numerosa, la reserva de su puesto de trabajo se extenderá hasta un máximo de quince meses cuando se trate de una familia numerosa de categoría general, y hasta un máximo de dieciocho meses si se trata de categoría especial. Cuando la persona ejerza este derecho con la misma duración y régimen que el otro progenitor, la reserva de puesto de trabajo se extenderá hasta un máximo de dieciocho meses.

## ¿Tiene becarios en su empresa? Sepa que se retrasa a 1 de Enero de 2024 la obligación de cotizar por ellos a la Seguridad Social

**Antonio Millán, Abogado**, Departamento Laboral de Supercontable.com - 28/03/2023 **ACTUALIZADO**

07/07/2023

En el BOE de 17 de Marzo se publicó el **Real Decreto-ley 2/2023**, de 16 de marzo, de medidas urgentes para la ampliación de derechos de los pensionistas, la reducción de la brecha de género y el establecimiento de un nuevo marco de sostenibilidad del sistema público de pensiones.



Como dijimos en anteriores comentarios, su contenido principal es la **reforma de las pensiones**, pero, además, de los cambios en **el periodo de años cotizados computable para el cálculo de la pensión**, y de los incrementos de cotización por el **mecanismo de equidad intergeneracional MEI** y la **cotización adicional de solidaridad**, esta norma incluye otras cuestiones de importancia.

Una de esas cuestiones es la **inclusión** de los alumnos que realicen prácticas formativas o prácticas académicas externas incluidas en programas de formación, es decir, **de los conocidos como "becarios", en el sistema de Seguridad Social**.

En **SuperContable** hemos analizado la **conversión de un "becario" en empleado de plantilla si no realiza funciones formativas**; y ahora vamos a abordar cómo se regula esta inclusión de los "becarios" en la Seguridad Social y qué obligaciones implica para las empresas que cuenten con alumnos que realicen prácticas formativas o prácticas académicas en las mismas.

*No olvide que ya existía una regulación previa sobre la Seguridad Social de las personas que desarrollan programas de formación y prácticas no laborales y académicas, contenida en el **Real Decreto-ley 28/2018**, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo, que ahora se deroga.*



Por tanto, lo que se hace ahora es ampliar y mejorar la regulación existente respecto a la inclusión en el sistema de Seguridad Social de los "becarios", que no

se desarrolló reglamentariamente, provocando problemas de aplicación.

## ¿A quién afecta esta regulación sobre la Seguridad Social de los "becarios"?

Según la reforma, la realización de prácticas formativas en empresas, instituciones o entidades incluidas en programas de formación y la realización de prácticas académicas externas es el hecho que determina la inclusión en el sistema de la Seguridad Social de las personas que las realicen.

Concretando más, las prácticas a las que afecta son:

- Las **realizadas por alumnos universitarios**, tanto las dirigidas a la obtención de titulaciones oficiales de grado y máster, doctorado, como las dirigidas a la obtención de un título propio de la universidad, ya sea un máster de formación permanente, un diploma de especialización o un diploma de experto.
- Las **realizadas por alumnos de formación profesional**, siempre que las mismas no se presten en el régimen de formación profesional intensiva.

## ¿Cómo se incluyen en la Seguridad Social estos "becarios"?

Las personas becarias que realicen las prácticas que hemos mencionado **quedarán incluidas como asimiladas a trabajadores por cuenta ajena** en el Régimen General de la Seguridad Social; con la excepción de que la práctica o formación se realice a bordo de embarcaciones, en cuyo caso la inclusión se producirá en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores del Mar.

## ¿Ello genera obligaciones para la empresa?

En cuanto a las obligaciones a la Seguridad Social es necesario distinguir entre:

- **Prácticas formativas remuneradas**

En este caso, el cumplimiento de las obligaciones de Seguridad Social corresponde a la entidad u organismo que financie el programa de formación, que asumirá a estos efectos la condición de empresario. En el supuesto de que el programa esté cofinanciado por dos o más entidades u organismos, tendrá la condición de empresario aquel al que corresponda hacer efectiva la respectiva contraprestación económica.

Las altas y las bajas en la Seguridad Social se practicarán de acuerdo con la normativa general de aplicación.

■ ***Prácticas formativas NO remuneradas***

En este caso el cumplimiento de las obligaciones de Seguridad Social corresponde a la empresa, institución o entidad en la que se desarrollen aquellos, salvo que en el convenio o acuerdo de cooperación que, en su caso, se suscriba para su realización se disponga que tales obligaciones corresponderán al centro de formación responsable de la oferta formativa. Quien asuma la condición de empresario deberá comunicar los días efectivos de prácticas a partir de la información que facilite el centro donde se realice la práctica formativa.

*La entidad que sea responsable conforme a lo indicado en el párrafo anterior, **debe solicitar** de la Tesorería General de la Seguridad Social **la asignación de un código de cuenta de cotización** específico para este colectivo de personas.*

Las altas y las bajas en la Seguridad Social se practicarán de acuerdo con la normativa general.

El alta se realiza al inicio de las prácticas formativas y la baja a la finalización de estas, sin perjuicio de que para la cotización a la Seguridad social y su acción protectora se tengan en cuenta exclusivamente **los días en que se realicen dichas prácticas**.

El plazo para comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social dicha alta y baja será de **diez días naturales** desde el inicio o finalización de las prácticas.

## ¿Cómo se cotiza a la Seguridad Social?

También se distingue en este caso entre prácticas formativas remuneradas y no remuneradas.

No obstante, existen una serie de aspectos comunes a las dos modalidades:

- No se cotiza por el **Mecanismo de Equidad Intergeneracional**.
- Existe una **reducción del 95%** en la cuota de contingencias comunes. **No serán de aplicación otros beneficios en la cotización distintos a esta reducción.**
- La entidad que tenga la condición de empresario es responsable del ingreso de la totalidad de las cuotas.

Entendemos que la **reducción en la cotización del 97 por ciento** que se preveía para el periodo de 1 de octubre hasta 31 de diciembre de 2023 ha quedado sin efecto por el retraso de la entrada en vigor al **1 de Enero de 2024** por el **Real Decreto-ley 5/2023**.

### ***Prácticas remuneradas***

- Se realiza como en los contratos formativos en alternancia, con excepción de lo establecido en el ordinal 2.º del apartado 1 de la disposición adicional cuadragésima tercera de la Ley General de Seguridad Social.
- La base de cotización mensual a efectos de prestaciones es la base mínima de cotización vigente en cada momento respecto del grupo de cotización 7.
- En el caso de que el alta no se extienda a la totalidad de los días, la base de cotización a efectos de prestaciones será la parte proporcional de la base mínima del grupo de cotización 7.

### ***Prácticas NO remuneradas***

La cotización consiste en una cuota empresarial por cada día de prácticas formativas por contingencias comunes y por contingencias profesionales, que tendrá en cuenta la exclusión de la cobertura de la incapacidad temporal derivada de contingencias comunes, que serán establecidas para cada ejercicio en la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado.

## Sepa que:

*Se preveía que entre el día 1 de octubre y el 31 de diciembre de 2023, la cotización mencionada consistirá en una cuota empresarial por cada día de alta de **2,36 euros por contingencias comunes** y de **0,29 euros por contingencias profesionales**. La cuota máxima mensual será de **53,59 euros por contingencias comunes**, y de **6,51 por contingencias profesionales**.*

*Sin embargo, entendemos que esta previsión queda sin efecto porque el **Real Decreto-ley 5/2023**, de 28 de Junio, **retrasa la entrada en vigor de esta normativa**, inicialmente fijada para el 1 de octubre de 2023, **hasta el 1 de enero de 2024**.*

La base de cotización mensual a efectos de prestaciones será la base mínima de cotización respecto del grupo de cotización 8, multiplicada por el número de días de prácticas formativas realizadas en el mes natural con el límite, en todo caso, del importe de la base mínima de cotización mensual correspondiente al grupo de cotización 7.

El plazo reglamentario de ingreso de las cuotas es el siguiente:

- Las de los meses de enero, febrero y marzo será el mes de abril
- Las de los meses de abril, mayo y junio será el mes de julio
- Las de los meses de julio, agosto y septiembre será el mes de octubre
- Las de los meses de octubre, noviembre y diciembre será el mes de enero

*Tenga en cuenta que hasta el penúltimo día natural de cada uno de los meses que constituyen el plazo reglamentario de ingreso de cuotas, las entidades que asumen la condición de empresa deberán comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social el número de días en que se haya realizado de prácticas no remuneradas, durante los tres meses inmediatamente anteriores.*



*Y si no se ha realizado ningún día de prácticas no remunerados en un determinado mes, se debe informar expresamente de tal circunstancia. En cualquier caso, la empresa debe solicitar de la TGSS la liquidación de cuotas correspondiente a los tres meses inmediatamente anteriores, hasta el penúltimo día natural del respectivo plazo de ingreso.*

*Finalmente, cuando la persona que realice las practicas se encuentre en una situación de incapacidad temporal por contingencias profesionales, nacimiento y cuidado de menor, riesgo durante el embarazo o durante la lactancia natural, la empresa debe Indicar a la TGSS los días previstos de realización de la práctica formativa.*

A efectos de prestaciones, **cada día de prácticas formativas no remuneradas será considerado como 1,61 días cotizados**, sin que pueda sobrepasarse, en ningún caso, el número de días del mes correspondiente. Las fracciones de día que pudieran resultar del coeficiente anterior se computaran como un día completo.

### **¿Qué coberturas se reconocen a los "becarios"?**

La acción protectora será la correspondiente al régimen de Seguridad Social aplicable (Régimen General o Régimen Especial de los Trabajadores del Mar), con la exclusión de la protección por desempleo, de la cobertura del Fondo de Garantía Salarial y por Formación Profesional.

En el supuesto de las prácticas no remuneradas se excluirá también la protección por la prestación de incapacidad temporal derivada de contingencias comunes.

Las prestaciones económicas por nacimiento y cuidado de menor, riesgo durante el embarazo y riesgo durante la lactancia natural, se abonarán por la entidad gestora o, en su caso, por la mutua colaboradora, mediante pago directo de la misma, y las prestaciones que correspondan por la situación de incapacidad temporal derivada de contingencias comunes o profesionales se abonarán en todo caso mediante pago delegado.

## ¿Cuándo entra en vigor la cotización de los "becarios"?



La inclusión en el sistema de Seguridad Social de los alumnos que realicen prácticas formativas, **estaba prevista inicialmente para 1 de octubre de 2023**, según el **Real Decreto-ley 2/2023**, de 16 de marzo.

Ahora **se demora hasta 1 de Enero de 2024** por el **Real Decreto-ley 5/2023**, de 28 de junio, con el objetivo de facilitar, durante esta vacatio legis, la adaptación de los centros formativos y de quien deba asumir la condición de sujeto responsable del cumplimiento de las obligaciones de Seguridad Social respecto a las personas que realicen las prácticas.

No obstante, los "**becarios**" que, con anterioridad a **1 de Enero de 2024**, hayan realizado prácticas formativas, podrán suscribir el denominado convenio especial, por una única vez, para que les posibilite el cómputo de la cotización por los periodos de prácticas no laborales realizados antes de 1 de Enero de 2024, **hasta un máximo de cinco años**, al haberse ampliado por el **Real Decreto-ley 5/2023** los dos años que se preveían inicialmente.

## ¿He de incluir en el Modelo 111 de IRPF trimestral las indemnizaciones y dietas de los trabajadores?.



La contestación adecuada sería "*depende*", y como versa la canción, nuestros lectores se preguntarán "*¿De qué depende?*". Efectivamente, "*de según como se mire, todo depende*", y en nuestro caso la inclusión o no de indemnizaciones, gastos de

locomoción, manutención, hospedaje (las denominadas dietas) en el Modelo 111 de autoliquidación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-** para comunicar las *Retenciones e ingresos a cuenta derivados de rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de Renta*, **dependerá de la consideración que tengan estas rentas como exentas o no.**

En este sentido, la Dirección General de Tributos **-DGT-**, en su [consulta vinculante V1542-19](#) de 24 de junio, establece que:

*En la cumplimentación del modelo 111 no se tienen en consideración las rentas exentas, puesto que en el mismo se han de consignar las rentas, dinerarias o en especie, sujetas a retención o ingreso a cuenta satisfechas durante el período objeto de declaración.*

Así, apoyándonos en el criterio de la **DGT** podemos establecer una **primera conclusión:**

Las rentas exentas no deben incluirse en el Modelo 111 de la **AEAT**, aunque muchas de ellas si deberán ser informadas en el Modelo



Así, la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas - IRPF- (**Ley 35/2006** y Reglamento **-RD 439/2007-**), en sus diferentes articulados enumera **rentas que estarán exentas** de ser gravadas por este tributo, entre las que encontramos:

- A.** Las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio (...) sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato; quedando exenta la parte de indemnización percibida que no supere los límites de un despido improcedente, para las situaciones de despidos por causas económicas, técnicas, organizativas, de producción o por fuerza mayor (**artículo 7.e LIRPF**).
- B.** Están exceptuadas de gravamen también las **asignaciones para gastos de locomoción y gastos normales de manutención y estancia** en establecimientos de hostelería que cumplan los requisitos y límites establecidos en el **artículo 9 del RIRPF**)

Recuerde:

*Estas rentas exentas **SI** serán relacionadas con la clave **L** en el Modelo **190: Subclave 01** para Dietas y **Subclave 05** para Indemnizaciones por despido o cese del trabajador.*

Consecuentemente, podríamos seguir concluyendo que:

Las indemnizaciones por despido o cese del trabajo y las "dietas", hasta los límites establecidos por la normativa vigente,



Modelo 111.

**estarán exentas** o exceptuadas de gravamen y por tanto, **no deben incluirse en el Modelo 111 de la AEAT**. Los **excesos** entregados sobre estas cantidades estarán sujetos y no exentos del impuesto y consecuentemente **sí habrán de acompañar al resto de rentas no exentas que deben ser declaradas en este**

## No confundir rentas exentas con rentas sujetas a las que no se les practica retención.

Efectivamente, puede ocurrir que **determinados rendimientos no estén exceptuados de gravamen y sin embargo sobre ellos no exista la obligación de practicar retención**: por ejemplo rendimientos del trabajo que por las circunstancias personales, tipología de contrato y retribución no sean objeto de retención. En estos casos, las retribuciones satisfechas por el empresario **sí habrán de ser incluidas en el Modelo 111** aun cuando no se haya practicado retención alguna; hablamos de las denominadas **declaraciones negativas del modelo 111**.

### Recuerde que:

*Hay que presentar el modelo 111 sin retenciones pues la AEAT extrae de este modelo la información sobre las retribuciones (de asalariados por ejemplo) y cotejará con el Modelo 190 presentado.*



SuperContable.com

En definitiva, **"DEPENDE"** de si la renta satisfecha por la empresa (indemnización o dieta por ser los casos aquí ejemplificados) **está exenta o no** de tributar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, **el que tenga que ser relacionada o no en el Modelo 111**, y en aquellos casos en los que parte de la retribución satisfecha estuviera exenta,

habremos de **relacionar el exceso** entregado sobre las cantidades que lo estén (exentas). En cualquiera de los casos, **si deben ser declaradas en el Modelo 190**.



## ¿Tengo que presentar alguna documentación adicional junto con la declaración del Impuesto sobre Sociedades?

*Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 07/07/2022*



Como regla general la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades no requiere la aportación de ninguna otra documentación más allá de la propia declaración **modelo 200**. Sin embargo, **existe una serie de supuestos que obligan a acompañar además cierta documentación adicional**, que según el caso debe haberse realizado de forma previa o conjunta con la liquidación dentro del plazo de declaración (**del 1 al 25 de julio de 2023** para el IS 2022).

### Documentación conjunta con la declaración:

En este sentido, a continuación pasamos a enumerar a los contribuyentes del impuesto sobre sociedades que **deben presentar documentación complementaria junto con la declaración del Impuesto** (a través de la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria, en la misma sección habilitada para la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades):

1. Las **entidades que imputen en su base imponible determinadas rentas positivas obtenidas por entidades no residentes (carácter 00007)**, conforme establece el **artículo 100** de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), deben presentar los siguientes datos relativos a cada una de las entidades no residentes en territorio español:

- Nombre o razón social y lugar del domicilio social.
- Relación de administradores y lugar de su domicilio fiscal.
- Balance, cuenta de pérdidas y ganancias y memoria.
- Importe de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.
- Justificación de los impuestos satisfechos respecto de la renta positiva que deba ser objeto de imputación en la base imponible.

2. Los **establecimientos permanentes (carácter 00021) y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español (carácter 00046)**, ambos contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que vayan a deducir gastos de dirección y generales de administración deberán presentar la memoria informativa de los importes, criterios y módulos de reparto a la que hace referencia el **artículo 18.1.b)** del TRLIRNR.

3. Las entidades **a quienes les haya sido aprobada una propuesta para la valoración previa de operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas**, presentarán un escrito con la siguiente información recogida en el **artículo 28** del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RIS):

- Operaciones realizadas en el período impositivo a las que ha sido de aplicación el acuerdo previo.
- Precios o valores a los que han sido realizadas las operaciones anteriores como consecuencia de la aplicación del acuerdo previo.
- Si las hubiere, descripción de las variaciones significativas de las circunstancias económicas existentes en el momento de la aprobación del acuerdo previo de valoración.
- Operaciones efectuadas en el período impositivo o de liquidación similares a aquéllas a las que se refiere el acuerdo previo, precios por los que han sido

realizadas y descripción de las diferencias existentes respecto de las operaciones comprendidas en el ámbito del acuerdo previo.

- Cualquier otra información que se determine en el propio acuerdo.

4. Los socios de entidades acogidas al **régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores**, regulado en el **Capítulo VII del Título VII** de la LIS (**carácter 00035**), deberán comunicar estas operaciones cuando ni la entidad adquirente ni la transmitente sean residentes en territorio español, conforme establece el **artículo 48 RIS**, indicando la siguiente información:

- Identificación de las entidades participantes en la operación y descripción de la misma.
- Copia de la escritura pública o documento equivalente que corresponda a la operación.
- En el caso de que las operaciones se hubieran realizado mediante una oferta pública de adquisición de acciones, también deberá aportarse copia del correspondiente folleto informativo.
- Indicación, en su caso, de la no aplicación del régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII de la Ley del Impuesto.

5. Las **entidades que practiquen la deducción por el fondo de comercio financiero** contemplada en la **disposición transitoria decimocuarta** de la LIS (**carácter 00043**), deberán presentar la siguiente información a la que hace referencia la disposición transitoria quinta del RIS:

- Identificación y porcentaje de participación en aquellas entidades participadas cuya adquisición haya generado el derecho a aplicar la referida deducción.
- Descripción de sus actividades.
- Valor y fecha de adquisición de las participaciones, así como el valor del patrimonio neto contable correspondiente a éstas, determinado a partir de las cuentas anuales homogeneizadas.
- Justificación de los criterios de homogeneización valorativa y temporal, así como de imputación a los bienes y derechos de la entidad participada, de la diferencia existente entre el precio de adquisición de sus participaciones y el

patrimonio neto contable imputable a las mismas en la fecha de su adquisición.

## Documentación previa a la declaración:

Además de estos supuestos presentados, existen otros casos en los que **previamente a la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades** se deberá presentar, también por vía electrónica, un formulario específico creado al efecto:

1. Cuando se haya consignado en la declaración una **corrección al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias, como disminución, por importe igual o superior a 50.000 euros** en el apartado correspondiente a «Otras correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias» (casilla 00414 de la página 13 del modelo 200). Para ello se utilizará el formulario que figura como Anexo III en la **Orden HFP/523/2023, de 22 de mayo**. Puede acceder desde el propio modelo 200 en Sociedades Web (Formulario de justificación de deducciones en la página 21) o desde la **sede electrónica de la Agencia Tributaria** (formulario de información adicional de ajustes y deducciones).
2. Cuando el importe de determinadas deducciones generadas en el ejercicio (con independencia de que se aplique o quede pendiente para ejercicios futuros) sea **igual o superior a 50.000 euros**. Para ello se utilizará el formulario que figura como Anexo III en la **Orden HFP/523/2023, de 22 de mayo**, de tal forma que si se trata de la **deducción por reinversión de beneficios extraordinarios** del ejercicio 2022 regulada en el apartado 7 de la **disposición transitoria vigésima cuarta** de la LIS (casilla 00696 de la página 16 del modelo 200) se deberán identificar los bienes transmitidos y los bienes en los que se materializa la inversión, mientras que si es por la **deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica** del ejercicio 2022 regulada en el **artículo 35** de la LIS (claves 00798 y 00096 de la página 17 del modelo 200) se deberán identificar las inversiones y gastos que originan el derecho a la deducción. Puede acceder desde el propio modelo 200 en Sociedades Web (Formulario de justificación de deducciones en la página 21) o desde la **sede electrónica de la Agencia Tributaria** (Formulario de información adicional de ajustes y deducciones).

3. Cuando las pequeñas y medianas empresas apliquen además del régimen de deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica establecida en el [artículo 35](#) de la LIS, la **bonificación en la cotización a la Seguridad Social**, deberán presentar una memoria anual de actividades y proyectos ejecutados e investigadores afectados por la bonificación. Para ello se utilizará el formulario que figura como Anexo IV en la [Orden HFP/523/2023, de 22 de mayo](#). Puede acceder desde el propio modelo 200 en Sociedades Web (Formulario de bonificaciones del personal investigador en la página 21) o desde la [sede electrónica de la Agencia Tributaria](#) (Formulario de bonificaciones a la Seguridad Social).
4. Las **entidades que realicen inversiones anticipadas en Canarias** consideradas como materialización de la reserva para inversiones en Canarias (**carácter 00045**), deberán comunicar dicha materialización y su sistema de financiación, tal como estipula el apartado 11 del [artículo 27](#) de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. Para ello se utilizará el formulario que figura como Anexo V en la [Orden HFP/523/2023, de 22 de mayo](#). Puede acceder desde el propio modelo 200 en Sociedades Web (Formulario de comunicación de materialización de inversiones anticipadas en la página 21) o desde la [sede electrónica de la Agencia Tributaria](#) (Reserva para inversiones en Canarias).
5. Las **entidades de reducida dimensión** (aquellas que cumplen los requisitos establecidos en el [artículo 101](#) de la LIS) que quieran cumplir con la obligación de **documentación específica sobre las operaciones vinculadas** de acuerdo con el modelo simplificado conforme establece el [artículo 16.4](#) del RIS, pueden utilizar para ello el formulario que figura como Anexo V en la [Orden HAP/871/2016, de 6 de junio](#). Puede acceder desde el propio modelo 200 en Sociedades Web (Formulario de operaciones vinculadas en la página 21) o desde la [sede electrónica de la Agencia Tributaria](#) (Formulario de documentación específica de operaciones con personas o entidades vinculadas).
6. Cuando la entidad practique la **reducción correspondiente a la reserva por inversiones en Canarias**, deberá presentar dentro del plazo establecido para

la presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades, el **modelo 282** de Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y otras ayudas de estado, derivadas de la aplicación del Derecho de la Unión Europea, aprobado por la Orden HAP/296/2016, de 2 de marzo.

7. Cuando el contribuyente tenga registrados **activos por impuesto diferido** a los que se refiere el apartado 2 de la **disposición transitoria trigésima tercera** de la LIS, y opte por ejercer el derecho de conversión establecido en el **artículo 130** de dicha norma respecto de tales activos, deberá realizar el **pago de la prestación patrimonial** de conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible según lo previsto en la **disposición adicional decimotercera** de la LIS. Para ello utilizará el **modelo 221**.
8. Cuando el contribuyente haya participado en la **financiación de producciones españolas de largometrajes y cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación, documental o producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales** realizada por otro contribuyente, pretenda acogerse a la deducción prevista en el **artículo 39.7** de la LIS, deberá realizar con anterioridad a la finalización del período impositivo en que se genere la deducción, una comunicación escrita a la Administración tributaria, suscrita tanto por él como por el productor, que recoja el contrato de financiación y certificación del cumplimiento de los requisitos [a'] y [b'] del apartado 1 o requisito [a'] del apartado 3 del **artículo 36** de la LIS, según corresponda. Puede realizar esta comunicación desde la **sede electrónica de la Agencia Tributaria** (Comunicación regulada en art. 39.7 LIS).
9. Cuando se realicen operaciones a las que se le aplica el **régimen especial de las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores**, regulado en el **Capítulo VII del Título VII** de la LIS, la entidad adquirente de las operaciones, salvo que la misma no sea residente en territorio español en cuyo caso será la entidad transmitente, debe presentar una comunicación según lo dispuesto en el **artículo 48** del RIS, con el contenido al que se refiere el **artículo 49** de dicho Reglamento, dentro del plazo de los tres meses siguientes a la fecha de inscripción de la escritura pública en que se documente la

operación. Puede realizar esta comunicación desde la [sede electrónica de la Agencia Tributaria](#) (Comunicación regulada en art. 48 RIS).

En los siete primeros casos expuestos se deberá rellenar el apartado «Presentación de documentación previa en la sede electrónica» de la página 21 del modelo 200. En los cinco primeros casos se consignará el Número de Referencia de Sociedades (NRS) correspondiente a la documentación presentada y en los dos siguientes el número de justificante identificativo de la presentación del modelo 282 y/o 221 según corresponda.

## Recuerde:

*Aun cuando no tengamos la obligación de presentar ninguna documentación adicional o complementaria, **siempre debemos conservar la documentación que sirva de justificante** de los importes consignados en la declaración del Impuesto sobre Sociedades presentada, principalmente en cuanto a **correcciones fiscales**, deducciones y bonificaciones aplicadas, con vistas a un posible requerimiento de la Administración a efectos de verificación o comprobación.*

## LIBROS GRATUITOS

	<b>Libro Cierre Contable</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>		<b>Operaciones intracomunitarias</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>
	<b>45 Casos Prácticos</b> <a href="#">DESCARGAR GRATIS</a>		



Sage Despachos Connected

## NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[La Sala](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#) [Proyectos de Software](#). Reservados todos los derechos.

## INFORMACIÓN

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

## ASOCIADOS

