

Boletín semanal

Boletín nº39 17/10/2023

NOTICIAS

La brecha fiscal: en qué comunidades se pagará más impuestos en 2023 y en cuáles menos.

Las diferencias entre autonomías ascienden a más de 100.000 euros en sucesiones y a 9.000 en transmisión de patrimonio. La guerra política abre un...

Los gestores administrativos denuncian una campaña de inspecciones ocultas a autónomos.

Consideran que la medida incumple la Ley de Protección de Datos
Anuncian que no cumplimentarán los datos solicitados por la TGSS...

El Supremo aclara los plazos para derivar la responsabilidad solidaria de una deuda.

eleconomista.es 16/10/2023

Los bufetes llaman a la impugnación masiva del Impuesto de Patrimonio.

eleconomista.es 11/10/2023

FORMACIÓN

Cómo retribuir a los socios.

Seminario práctico, que trata las cuestiones más problemáticas para retribuir a los socios, ya sean administradores, trabajadores o sólo capitalistas.

COMENTARIOS

Despido por causas económicas: ¿Qué ocurre si no puede pagar al trabajador la indemnización prevista legalmente?

JURISPRUDENCIA

Despido objetivo por causas económicas: se alegó por la parte demandada la imposibilidad de poner a disposición la indemnización

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Social, de 19 de julio de 2023.
Por falta de liquidez. Carga de la prueba de la solvencia empresarial.
Reitera doctrina.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE AGRICULTURA, PESCA Y ALIMENTACIÓN - Subvenciones (BOE nº 243 de 11/10/2023)

Real Decreto 780/2023 que modifica el Real Decreto 81/2015 que establece las bases reguladoras de las subvenciones estatales destinadas a...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Aplicación tipo 15% entidad de nueva creación constituida por persona física que realizaba antes otras actividades.

Persona física registrada en el Censo de Actividades Económicas de la AEAT en enero de 2018 en el epígrafe 665, 849.7 y 849.9 y en diciembre de ...

Analizamos cómo puede actuar si, por la situación económica que atraviesa la empresa, no se puede poner a disposición del empleado la indemnización por despido.

ARTÍCULOS

La Inspección tributaria no puede acceder a los dispositivos electrónicos sin una autorización judicial específica.

El Tribunal Supremo rechaza que una autorización judicial de entrada en domicilio permita el examen de la documentación contenida en un ordenador personal.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Puede la AEAT ampliar el alcance de una comprobación limitada en la propuesta de liquidación realizada?

Esta pregunta ha sido resuelta recientemente por el Tribunal Económico Administrativo Central, cuando establece su criterio...

FORMULARIOS

Escrito de alegaciones en Procedimiento de Comprobación Limitada

Modelo de escrito de alegaciones en Procedimiento de Comprobación Limitada

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

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 nº39 17/10/2023

Aplicación tipo 15% entidad de nueva creación constituida por persona física que realizaba antes otras actividades.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2306-23. Fecha de Salida: - 07/08/2023

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La persona física PF1 se ha registrado en el Censo de Actividades Económicas de la AEAT en enero de 2018 en el epígrafe 665 (comercio menor por correo o catálogo), 849.7 (servicios de gestión administrativa) y 849.9 (otros servicios independientes no clasificados en otras partes) y en diciembre de ese mismo año en el epígrafe 861.2 (alquiler de locales industriales).

La persona física PF1, en marzo de 2018, constituye mediante escritura pública una sociedad limitada de la que es administrador y que no registra alta en el Censo de Actividades Económicas de la AEAT hasta el 25 de agosto de 2021 en el grupo o epígrafe 843.9 (Otros servicios técnicos no clasificados en otras partes), que es el periodo en que empieza a desarrollarse actividad por parte de la mercantil. Entre dichas fechas no ha tenido actividad alguna.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la entidad se considera entidad de nueva creación al efecto de aplicar el tipo reducido del 15% en la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio correspondiente a 2021.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), dispone que:

“1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento, excepto para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros que será el 23 por ciento.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta Ley.

No obstante, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Los tipos de gravamen del 23 por ciento y del 15 por ciento previstos en este apartado no resultarán de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta ley.”

El artículo 29.1 de la LIS hace referencia a las entidades de nueva creación que desarrollen actividades económicas.

Puesto que la entidad consultante se constituyó en 2018, en la medida en que desarrolle una actividad económica en los términos del artículo 5.1 de la LIS, entendiéndose que ordena por cuenta propia los medios de producción y recursos humanos o uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, cumpliría, en principio, los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 29 de la LIS para aplicar el tipo reducido de las entidades de nueva creación.

No obstante, el artículo 29.1 de la LIS establece que no se entenderá iniciada una nueva actividad económica en caso de haber sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación, ni cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento. En este último caso debe entenderse que la persona o personas físicas que ejercían la actividad sean las que tengan un porcentaje superior al 50 por ciento de los fondos propios de la entidad de nueva creación.

En este sentido, el artículo 18.2 de la LIS establece que:

“2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios o partícipes.*
- b) Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.*
- c) Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado de los socios o partícipes, consejeros o administradores.*

d) Dos entidades que pertenezcan a un grupo.

e) Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.

f) Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o de los fondos propios.

g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

h) Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero.

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

Existe grupo cuando una entidad ostente o pueda ostentar el control de otra u otras según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de su residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.”

De la escasa información suministrada en el escrito de consulta parece inferirse que la entidad consultante se encuentra íntegramente participada por la persona física PF1.

*Así, en la medida en que la persona física PF1 ostenta el 100% del capital social de la entidad consultante y es administrador de la misma, dicha **persona física y la entidad consultante tendrán la consideración de vinculadas** en el sentido del artículo 18.2.a) y b) de la LIS.*

*En el escrito de consulta se indica que la persona física PF1 tramitó el alta en el Censo de Actividades Económicas de la AEAT, en el año 2018, en los epígrafes 665 (comercio menor por correo o catálogo), 849.7 (servicios de gestión administrativa), 849.9 (otros servicios independientes no clasificados en otras partes) y 861.2 (alquiler de locales industriales). Por su parte, la entidad consultante registró alta en el censo en el epígrafe 843.9 (Otros servicios técnicos no clasificados en otras partes). Por lo tanto, **siempre y cuando la actividad económica desarrollada por la persona física PF1 no se hubiera transmitido a la entidad consultante, podrá considerarse que la entidad consultante es una entidad de nueva creación que inicia una actividad económica**, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS.*

No obstante, lo anterior es una cuestión de hecho que deberá ser probada por cualquier medio válido en Derecho ante los órganos competentes de la Administración Tributaria.

Por último, en el caso de que la entidad consultante tuviese la consideración de entidad de nueva creación que inicia una actividad económica, **aplicará el tipo reducido del 15% en el primer periodo impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el periodo impositivo inmediato siguiente, con independencia de que en este la**

base imponible sea positiva o negativa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS. Así lo ha señalado recientemente el Tribunal Económico-Administrativo Central en su Resolución nº 4696/2023, de 24 de julio de 2023.

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.

Aplicación de la cláusula de uso efectivo del IVA a servicios de gestión de carteras y asesoramiento prestados a particulares.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2325-23. Fecha de Salida: - 10/08/2023

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una agencia de valores que presta, entre otros, servicio de gestión de carteras y servicios de asesoramiento en materia de inversión.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Aplicación de la cláusula de uso efectivo prevista en el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, a los servicios de gestión de carteras y asesoramiento prestados a particulares no empresarios o profesionales establecidos en países terceros según los activos invertidos estén o no en territorio de aplicación del Impuesto.

CONTESTACION-COMPLETA:

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

El artículo 5 de la misma Ley establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, lo siguiente:

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

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

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.

(...)

Dos. 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.

(...).”

De acuerdo con lo anterior puede concluirse que el consultante tiene la consideración de empresario o profesional y los servicios prestados estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

2.- Una vez determinada la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido **una segunda cuestión sería la posible exención o no de los servicios de gestión de carteras o de asesoramiento en materia de inversión.**

Está cuestión ha sido reiteradamente tratada por este centro Directivo en distintas contestaciones vinculantes, entre otras, la de 2 de enero de 2013, consultas V0001-13 y V0002-13, la de 17 de abril de 2016, consulta V1722-16, la de 12 de febrero de 2019, consulta V0271-19 o, más recientemente, la de 9 de septiembre de 2022, consulta V1923-22.

En todas ellas se mantiene el mismo criterio y conclusión que determina que los servicios de gestión de carteras o asesoramiento en la inversión son servicios sujetos y no exentos por los que se deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- En todo caso, **la sujeción de dichos servicios al Impuesto sobre el Valor Añadido español depende de que los mismos se entiendan realizados en el territorio de aplicación del Impuesto.**

Las reglas aplicables al efecto de determinar cuándo las prestaciones de servicios han de entenderse realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto se contienen en los artículos 69 y 70 de la Ley 37/1992.

En concreto, y por lo que respecta a los denominados servicios de gestión o asesoramiento, el artículo 69.Uno.2º y Dos de la Ley 37/1992, establece la regla general de las prestaciones de servicios cuando el destinatario no es un empresario o profesional:

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

(...)

2º. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...)

Dos. Por excepción de lo dispuesto en el número 2.º del apartado Uno del presente artículo, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando el destinatario de los mismos no sea un empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su

domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla:

(...)

d) Los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los comprendidos en el número 1.º del apartado Uno del artículo 70 de esta Ley.

(...).”

*Del escrito de consulta resulta que los servicios cuestionados son prestados a destinatarios que no actúan como empresarios o profesionales y están establecidos fuera de la Comunidad, Canarias, Ceuta y Melilla, por lo que según lo previsto en el artículo 69.Dos de la Ley anteriormente citado, **dichos servicios quedarían no sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.***

4.- No obstante lo anterior, el consultante se plantea cómo afecta a esta contestación la nueva redacción dada al artículo 70.Dos de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 70, apartado dos, de la Ley 37/1992, ha sido recientemente modificado por el artículo 73 de la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 (BOE de 24 de diciembre), y por la Disposición Final 1.2.1 de La ley 13/2023, de 24 de mayo, que establece un criterio de gravamen económico basado

en la utilización o explotación efectiva de determinados servicios para los cuales las reglas referentes al lugar de realización de las prestaciones de servicios determinarían la no sujeción al Impuesto y que dispone lo siguiente:

“Dos. Asimismo, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando, conforme a las reglas referentes al lugar de realización aplicables a estos servicios, no se entiendan realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:

1.º Los enunciados en el apartado dos del artículo 69 de esta ley cuyo destinatario no tenga la consideración de empresario o profesional actuando como tal.

2.º Los de arrendamiento de medios de transporte.”

A estos efectos, **los servicios de asesoramiento objeto de consulta, se encuentran entre los incluidos en el referido artículo 70.Dos de la Ley 37/1992 ya que el artículo 69, apartado dos, en su letra d) incluye, como se ha señalado, los servicios de asesoramiento.**

Los requisitos para aplicar esta cláusula, según la última reforma del precepto aprobada, son los siguientes:

1º. Los servicios para los cuales puede resultar aplicable el artículo 70.Dos son, exclusivamente, los citados de forma expresa en dicho precepto de la Ley 37/1992.

2º. Con carácter general, tales servicios deben ser prestados a particulares.

3º. La aplicación de lo dispuesto en el artículo 69.Uno de la Ley 37/1992 a los servicios de que se trate, extrapolada a toda la Comunidad, debe conducir a que la localización de los mismos tenga lugar fuera de dicha

Comunidad, exceptuadas las Islas Canarias, Ceuta o Melilla.

4º. Los servicios concernidos deberán utilizarse o explotarse efectivamente desde un punto de vista económico en el territorio de aplicación del Impuesto.

Este último requisito deberá valorarse de forma individualizada de acuerdo con la naturaleza del servicio de que se trate.

Por otra parte, es preciso señalar que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su reciente sentencia de 15 de abril de 2021, asunto C-593-19, SK Telecom, ha señalado respecto a la aplicación de dicha cláusula lo siguiente:

“43 Habida cuenta del tenor del artículo 59 bis, párrafo primero, letra b), de dicha Directiva y de su ubicación en la subsección 10, titulada «Medidas destinadas a evitar los casos de doble imposición y de no imposición», de la sección 3 del capítulo 3 del título V de la misma Directiva, procede considerar que la facultad que ofrece esta disposición no solo se inscribe en el contexto de la prevención de distorsiones de la competencia, sino que también pretende evitar los casos de doble imposición y de no imposición.

44 De ello se deduce que los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el artículo 59 bis, párrafo primero, letra b), de la referida Directiva cuando tal uso tenga como único efecto paliar una situación de no imposición en el seno de la Unión, lo que, según la información de que dispone el Tribunal de Justicia, era el caso de los servicios de itinerancia controvertidos en el litigio principal.

45 En segundo lugar, como señaló el Abogado General en el punto 88 de sus conclusiones, debe precisarse que, a efectos de la aplicación de esta disposición, los eventuales casos de doble imposición, de no imposición o de distorsiones de la competencia han de apreciarse en función del tratamiento fiscal dispensado a los servicios en

cuestión en los Estados miembros, sin que proceda tener en cuenta el régimen fiscal al que están sometidos dichos servicios en el país tercero de que se trate.”.

De acuerdo con dicha sentencia la aplicación de la cláusula de uso y explotación efectiva es independiente del régimen fiscal establecido en el tercer Estado.

En el presente caso, para apreciar la aplicabilidad del criterio de uso efectivo de los servicios objeto de consulta en el territorio de aplicación del Impuesto, habrá de actuarse en dos fases:

1ª) Han de localizarse las operaciones a las que sirva o en relación con las cuales se produzca la utilización o explotación efectiva del servicio de que se trate. Únicamente si esta localización conduce a considerar dichas operaciones realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cabrá la aplicación de lo dispuesto en el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992.

2ª) Ha de determinarse la relación de tales operaciones con la prestación de servicios que se trata de localizar, al efecto de apreciar si efectivamente se produce la utilización o explotación efectivas de la misma en la realización de las operaciones a que se refiere el ordinal anterior o no es así. Esta relación puede ser directa o indirecta.

Asimismo, se puede plantear el caso de prestaciones de servicios que sirvan tanto a operaciones que hayan de considerarse realizadas en el territorio de aplicación del tributo como fuera de él.

No obstante lo anterior, el Tribunal Supremo en sus sentencias de 16 de diciembre de 2019, número 1782/2019 (Rec. 6477/2018), y de 17 de diciembre de 2019, número 1817/2019 (Rec. 6274/2018), en las que se analiza la sujeción

al Impuesto de determinados servicios prestados a favor de un empresario o profesional no establecido en la Comunidad por aplicación de la regla de uso y disfrute contenida en el artículo 70.Dos de la Ley, de conformidad con la jurisprudencia del TJUE, concluye que la regla de uso y explotación efectivos prevista en el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992 resultará de aplicación en aquellos supuestos en los que los servicios prestados por la entidad establecida en el territorio de aplicación del impuesto a una entidad establecida fuera de la Comunidad, ya sea ésta su destinataria inicial o final, sean usados o explotados efectivamente en el territorio de aplicación del Impuesto.

En todo caso, debe hacerse referencia a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC), de 22 de julio de 2020 (procedimiento 00-01532-2017), en la que se analiza el lugar de realización de una prestación de servicios publicitarios por parte de una entidad establecida en el territorio de aplicación del Impuesto a entidades no establecidas en la Comunidad, en la que el TEAC mantiene los fundamentos y criterios recogidos en contestaciones vinculantes de este Centro directivo, como la de 28 de febrero de 2013, número V0629-13, de tal forma que la interpretación del artículo 70.Dos de la Ley debe realizarse de conformidad con la jurisprudencia del TJUE, de conformidad con lo señalado en la referida sentencia de 19 de febrero de 2009, asunto C-1/08, Athesia Druck Srl en la que estableció la procedencia de la citada cláusula a los servicios publicitarios prestados por un proveedor comunitario a un empresario establecido en un país tercero, cuando la utilización efectiva del servicio no iba a ser realizada por este último sino por clientes del mismo (clientes austríacos o alemanes de acuerdo con la descripción que se contienen en la sentencia) en un Estado miembro de la Comunidad (Italia).

En la referida sentencia, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea puso de manifiesto lo siguiente:

“38 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada lo siguiente:

- En materia de prestaciones de publicidad, cuando el destinatario de la prestación está establecido fuera del territorio de la Comunidad, el lugar de la prestación se fija, en principio, conforme al artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, en el domicilio del destinatario. Sin embargo, los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva y, como excepción a dicho principio, fijar el lugar de la prestación de servicios de que se trata en el interior del Estado miembro.

- Si se recurre a la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, una prestación de publicidad realizada por un proveedor establecido en la Comunidad en favor de un destinatario, final o intermedio, situado en un tercer Estado, se considera efectuada en la Comunidad, siempre y cuando la utilización y la explotación efectivas, en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, se lleven a cabo en el interior del Estado miembro de que se trata; esto sucede, en materia de prestaciones de publicidad, cuando los mensajes publicitarios objeto de la prestación se difunden desde el Estado miembro de que se trata”.

Con base en lo anterior, el TEAC concluye lo siguiente en su resolución:

“El TJUE, por tanto, establece claramente que en prestaciones de servicios de publicidad, el país en el que se realiza la utilización y explotación efectivas es aquel desde el que se difunden los mensajes publicitarios, con independencia de que esa utilización la haga el destinatario inicial de la operación, o el destinatario ulterior en la cadena.

(...).”

Si bien, los criterios señalados se referían a operaciones entre empresarios, puede señalarse que, en relación con las prestaciones de servicios a las que es de aplicación la regla de uso y consumo efectivo contenida en el artículo

70.Dos de la Ley 37/1992, cuando el destinatario no es un empresario o profesional actuando como tal, deberá, mutatis mutandis, atenderse a los criterios señalados.

*En consecuencia, **la regla de uso y explotación efectiva** prevista en el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992 **resultará de aplicación en aquellos supuestos en los que los servicios prestados por la entidad establecida en el territorio de aplicación del impuesto a un particular establecido fuera de la Comunidad, exceptuadas las Islas Canarias, Ceuta y Melilla, ya sea éste su destinatario inicial o final, sean usados o explotados efectivamente en el territorio de aplicación del Impuesto, con independencia de que cualquiera de dicho destinatario realice en el referido territorio operaciones sujetas al Impuesto o no.***

*A estos efectos, debe señalarse que **dicho uso o explotación efectivos en el territorio de aplicación del impuesto deberá analizarse caso por caso y se trataría de una cuestión de hecho** respecto de la que este Centro directivo no puede pronunciarse y será el propio interesado quien habrá de presentar, en su caso, los medios de prueba que, conforme a derecho, sirvan para justificar tal circunstancia, los cuales serán valorados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.*

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.

Despido por causas económicas: ¿Qué ocurre si no puede pagar al trabajador la indemnización prevista legalmente?



Desde **SuperContable** hemos tratado en anteriores ocasiones distintos aspectos relacionados con el **despido objetivo**, tales como los **requisitos del despido por causas económicas, técnicas, organizativas y de producción, cuándo comunicárselo a los representantes de los trabajadores, cómo debe actuar la empresa que atraviesa dificultades antes de proceder a los despidos, o cómo se puede acreditar la situación económica en un despido por causas objetivas.**

En este Comentario vamos a analizar en detalle una cuestión que, aun existiendo causas económicas suficientemente acreditadas para justificar un despido objetivo, si no se aborda adecuadamente, **puede provocar que dicho despido se declare improcedente**, con las consecuencias económicas que ello implica para una empresa que ya se encuentra en una situación delicada.

Nos estamos refiriendo a la indemnización legalmente establecida para esta modalidad de despido y, sobre todo, a la **previsión legal de poner la misma a disposición del trabajador**, simultáneamente a la entrega de la **comunicación escrita** de cese o, en su caso, a cómo actuar si, por la situación económica que atraviesa la empresa, **no se puede poner a disposición del empleado la indemnización.**

Esta cuestión ha sido abordada en varias ocasiones por la jurisprudencia, y prueba de ello es la **Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Social, de 19 de julio de 2023**, en la que analiza la alegación de la empresa de la imposibilidad de poner a disposición la indemnización por falta de liquidez.

Esta resolución reitera doctrina respecto a resoluciones anteriores, como por ejemplo, la **Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 16/05/2019**, referida también a despidos efectuados por causas objetivas sin poner a disposición de los trabajadores la indemnización.

Pero, antes de analizar qué dice esta jurisdicción del Tribunal Supremo, vamos a conocer cuál es la regulación legal de la indemnización de despido por causas económicas, técnicas, organizativas y de producción, conforme al **artículo 52 c) del E.T.**

Una de las cuestiones que más dudas ofrece a la empresa a la hora de efectuar un despido por causas económicas es **la indemnización que hay que abonar al trabajador despedido**; y no sólo en cuánto a la forma de calcularla, sino también **a cómo y cuándo** debe abonarse el importe de dicha indemnización al trabajador.

En el caso de los despidos objetivos, el **artículo 53 del Estatuto de los trabajadores** establece como requisito de forma de este tipo de despido que la empresa está obligada a:



b) Poner a disposición del trabajador, simultáneamente a la entrega de la **comunicación escrita**, la indemnización de veinte días por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año y con un máximo de doce mensualidades.

Cuando la decisión extintiva se fundare en el **artículo 52, c), de esta Ley**, con alegación de causa económica, y como consecuencia de tal situación económica no se pudiera poner a disposición del trabajador la indemnización a que se refiere el párrafo anterior, el empresario, haciéndolo constar en la **comunicación escrita**, podrá dejar de hacerlo, sin perjuicio del derecho del trabajador de exigir de aquél su abono cuando tenga efectividad la decisión extintiva.

En nuestro programa **Asesor Laboral** encontrará una herramienta que, introduciendo los datos relativos a la antigüedad del trabajador y a sus retribuciones, le permite calcular el importe de la indemnización por despido objetivo que le corresponde

¿Y qué quiere decir esto?

... pues, que a la vez que se hace entrega al trabajador de la **carta de despido**, **se le debe abonar el importe de la indemnización correspondiente**, calculada conforme a lo establecido en el párrafo anterior.

Debe tener en cuenta siempre que, si la decisión de despido no cumple los requisitos establecidos en el apartado 1 del **artículo 53 del Estatuto de los trabajadores**, **el despido se considerará improcedente**; y el segundo de esos requisitos es la puesta a disposición del trabajador, simultáneamente a la entrega de la **comunicación escrita**, de la indemnización que le corresponde.

Por tanto, y como puede verse, **la puesta a disposición de la indemnización es un requisito de forma esencial para que el despido pueda llevarse a cabo y sea declarado procedente** (STS 4-7-1996).

Sin embargo, y cuando la decisión extintiva se base en el **artículo 52, letra c), del Estatuto de los Trabajadores**, por motivos económicos, y como consecuencia de esa situación económica no se pueda poner a disposición del trabajador la indemnización correspondiente, el empresario, haciéndolo constar en la **carta de despido**, podrá dejar de hacerlo, es decir, podrá despedir sin abonar esa indemnización, sin perjuicio del derecho del trabajador de exigir de la empresa su abono cuando tenga efectividad la decisión extintiva.

Eso, sí, debe tenerse claro que, si el trabajador impugna el despido y en el acto del juicio la empresa no acredita la realidad de la situación económica que ha impedido el abono de la indemnización junto con la carta de despido; el despido será declarado improcedente.

Es decir...

*...o la empresa acredita **la situación de insolvencia o falta de liquidez** que le llevó a no pagar la indemnización en su momento, o el despido será considerado improcedente.*

Así lo señala el Alto Tribunal en la [Sentencia de la Sala de lo Social, de 16/05/2019](#), referida a despidos objetivos en los que la empresa manifiesta que no puede poner a disposición de los y trabajadores la indemnización que les corresponde por falta de liquidez.

La sentencia, no obstante, mantiene la declaración de improcedencia de los despidos porque **la empresa no ha acreditado su situación de iliquidez a la fecha de los mismos, ni la imposibilidad de satisfacer de las indemnizaciones debidas**. El Tribunal también indica que la empresa no ha negociado el pago diferido ni ha abonado siquiera parte de la indemnización.

Y, por su parte, la [Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Social, de 19 de julio de 2023](#), referida a un despido en el que la indemnización no fue puesta a disposición del trabajador por la situación de iliquidez derivada de la situación de económica de la empresa, exige, junto a la invocación de la causa económica, la aportación de alguna otra prueba adicional y específica:

...la mera existencia de la causa económica, que pudiere justificar el despido objetivo, no es por sí sola suficiente para acreditar a su vez la inexistencia de liquidez que permite al empresario acogerse a la posibilidad de diferir el pago de la indemnización a un momento posterior a la de la notificación de la extinción contractual.



De su tenor literal resulta que esa posibilidad solo puede invocarse cuando la decisión extintiva se fundamenta en la alegación de causa económica, pero esto no supone que dicha circunstancia pueda considerarse bastante en sí misma para demostrar igualmente que la empleadora atraviesa

problemas de tesorería que le impiden en ese momento disponer de liquidez suficiente para hacer frente al pago de la indemnización.

*Esto último requiere de una prueba adicional y específica, **que acredite la particular y concreta existencia añadida de problemas de liquidez y tesorería** que impiden el pago de la suma indemnizatoria.*

Y añade el Tribunal Supremo que corresponde a la empresa acreditar esa liquidez y tesorería, por su mayor disponibilidad de las pruebas necesarias, pues al alcance de la empresa, y no del trabajador, se encuentra la pertinente documentación (y otros elementos probatorios, tales como pericial contable, testifical a cargo del personal de contabilidad, etc.) de cuyo examen pueda desprenderse la situación de iliquidez.

*Como empresa, **debe probar la falta de liquidez** que impide la puesta a disposición del trabajador de la indemnización por despido objetivo, y, si no lo hace, el despido será declarado **IMPROCEDENTE**.*



En la misma línea se había pronunciado ya la **STS de la Sala Social de 12 de enero de 2022**, rcud. 500/2019, atribuyendo a la empresa la carga de acreditar la carencia de liquidez, siquiera sea mediante indicios razonables sobre la falta de efectivo.

Y si el trabajador pone en duda dichos indicios, corresponderá al empleado entonces la destrucción o neutralización de esos indicios, mediante prueba en contrario.

Finalmente, hay que señalar, a este respecto de la indemnización, que según el **artículo 53 del Estatuto de los Trabajadores**, el error excusable en el cálculo de la indemnización no determinará la improcedencia del despido, sin perjuicio de la obligación del empresario de pagar la indemnización en la cuantía correcta. ***Es decir, es más importante poner a disposición del trabajador la indemnización, aunque no esté bien calculada, que no ponerla;*** porque si no se pone, el despido será declarado improcedente por motivos de forma y la indemnización a abonar es mucho más elevada.

En conclusión:

Si se enfrenta a la situación de tener que realizar en la empresa despidos por causas económicas, y la coyuntura económica le impide hacer frente a las indemnizaciones, le recomendamos que:

- Que haga constar en la **carta de despido** que, a consecuencia de la situación económica, no se puede poner a disposición del trabajador la indemnización prevista legalmente.
- Que haga acopio de aquellos elementos de prueba (pericial contable, saldos bancarios, aplazamientos de deuda vigentes, contabilidad que evidencia inexistencia de tesorería o de créditos pendientes de cobro a corto plazo, aplazamientos de seguros sociales, impago de créditos,...) que, llegado el caso, permitan acreditar la realidad de esa situación de falta de liquidez y tesorería que impide el abono de las indemnizaciones.



- Que, si es posible, intente negociar el pago diferido o aplazado de la indemnización o, en su caso, abone parte de la indemnización, para acreditar la voluntad de pago de la empresa.

Si actúa así tendrá menos posibilidades de que el despido se declare improcedente por no poner a disposición del trabajador, simultáneamente a la entrega de la **comunicación escrita**, la indemnización de despido.

Exención del vehículo entregado como retribución en especie a trabajadores desplazados al extranjero.

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de SuperContable.com - 27/09/2023



A vueltas con el tratamiento fiscal de los vehículos

cedidos por la empresa a sus trabajadores, de todos nuestros lectores es conocida la **NOTA** publicada el 28 de julio de 2023 por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-** relacionada con cuestiones relativas a los vehículos de uso mixto (para actividad empresarial y uso privado) cedidos a empleados, de la que nos "*hicimos eco*" en el comentario **¿Cómo aplicará la AEAT los nuevos criterios para la cesión de vehículos de uso mixto a empleados?**, en el presente comentario queremos detenernos en el posicionamiento de la Dirección General de Tributos **-DGT-**, al respecto de la posible **exención** en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-** de la **retribución en especie** que puede constituir la **cesión de un vehículo a un trabajador desplazado al extranjero**.

Inicialmente situar al lector, para recordar que el **artículo 7.p)** de la LIRPF declara **exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero**, que se hayan devengado **durante los días de estancia en el extranjero**, con un límite **máximo de 60.100 euros anuales** y siempre y cuando se cumplan una serie de **requisitos** establecidos a tal fin (**artículo 6** RIRPF).



Por la normativa referenciada, podemos sintetizar que la exención sobre las retribuciones satisfechas al trabajador desplazado, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos, se articula en una doble vertiente:

A. Retribuciones específicas consecuencia del desplazamiento.- Estarán exentas.

B. Retribuciones no específicas obtenidas en el año del desplazamiento.- Se aplicará un **criterio de reparto proporcional** de las mismas, tomando a tal efecto en consideración los **días que efectivamente el trabajador esta**

desplazado en el extranjero para efectuar el trabajo contratado **en relación con el número total de días del año** (365 o 366 días si el año es bisiesto), de tal forma que **serán los rendimientos**

Recuerde que:

*La exención tendrá un límite máximo de **60.100 euros anuales***

del trabajo correspondientes a los días en que ha estado desplazado los que estarán exentos.

Pues bien, la DGT, en su [consulta vinculante V1822-23](#), de 23 de junio de 2023, establece que:

Para la aplicación del criterio proporcional, es decir, **determinar la parte de las retribuciones no específicas** obtenidas por el trabajador en el año del desplazamiento **que gozan de exención, se podrá incluir las retribuciones dinerarias y las retribuciones en especie.**



Dicho en otros términos, **la retribución en especie (cesión del vehículo) puede tenerse en cuenta como un concepto salarial más, pudiendo beneficiarse de los efectos de calcular la renta exenta** por aplicación del criterio proporcional señalado.

Ejemplo

Don Supercontable viaja a Perú desde el día 1 de junio hasta el 30 de Septiembre de 20XX a una empresa filial situada en Lima con objeto de supervisar la evolución y desarrollo por los trabajadores de dicha filial en la construcción del metro en la capital peruana. Finalizado su desempeño laboral don Supercontable vuelve a España y continua en la empresa en su régimen normal de trabajo y salario.

- Como retribución específica por los servicios prestados en Perú don Supercontable percibió la cantidad de 18.000 euros.
- El salario anual de don Supercontable en la empresa es de 80.000 euros.
- La empresa cede un vehículo eficiente energéticamente de su propiedad, cuyo coste de adquisición fue de 45.000 euros durante las 24 horas del día. La disponibilidad del trabajador del vehículo para sus fines particulares (horas fuera de horario laboral, fines de semana, festivos y vacaciones), con independencia del uso realizado, atendiendo al convenio colectivo aplicable es de un **79%**. Los ingresos a cuenta, no repercutidos al trabajador, son de 1.990 euros.

Solución

Entendiendo se cumplen todos los requisitos establecidos por la normativa del IRPF, suponemos resulta aplicable la exención de los rendimientos percibidos por trabajos realizados en el extranjero, pasando a su cálculo:

A. Retribución anual del trabajador:

- Estará conformada por su **salario dinerario más su salario en especie: 86.967 euros**
(80.000 + 6.967)

a. Salario dinerario: 80.000 euros.

b. Salario en especie (vehículo): 6.967 euros.

- Valor Vehículo propiedad de la empresa = **20%** -Art. 43.1.1º.b)- sobre coste de adquisición (45.000 euros) = 9.000 euros.
- Valor Vehículo eficiente energéticamente (reducción 30% Art. 43.1.1º.b)) = 9.000 - (9.000 x 0.3) = 6.300 euros.
- Valoración por disponibilidad para fines particulares = **79%** sobre 6.300 euros = 4.977 euros
- Valor final retribución en especie= 4.977 + 1.990 = **6.967 Euros.**

B. Retribuciones devengadas durante los días de estancia en el extranjero:

1. Salario: $(86.967 \div 365 \text{ días}) \times 122 \text{ días} = \mathbf{29.068,42 \text{ euros.}}$
2. Salario específico por servicios prestados en el extranjero = 18.000 euros
3. Total $(29.068,42 + 18.000) = \mathbf{47.068,42 \text{ euros}}$

C. Importe de la exención: 47.068,42 euros.

Íntegramente exento al no superar el **límite máximo de exención anual de 60.100,00 euros**

La Inspección tributaria no puede acceder a los dispositivos electrónicos sin una autorización judicial específica.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 11/10/2023



El Tribunal Supremo ha declarado en una reciente sentencia que la Administración tributaria no puede llevar a cabo el **examen de la documentación contenida en un dispositivo electrónico** (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) fuera de determinados casos y **bajo estricto control judicial**. En concreto, debería haberse requerido al interesado la aportación de la información pertinente y de no ser atendida o de resultar insuficiente para culminar la labor inspectora, la autorización judicial solicitada debería contener la concreta información, documento o datos necesarios a efectos tributarios para **proteger los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar, al secreto de las comunicaciones y el acceso a los datos de carácter personal** que se invadiría con el exámen de toda la información contenida en el dispositivo.

Se trata de la STS de 29 de septiembre de 2023 (**recurso de casación 4542/2021**) que anula una sentencia de la Sala de lo contencioso-

administrativo de la Región de Murcia y el auto de autorización de entrada por el juzgado de esa capital. En ellas se permitía el acceso al ordenador del recurrente sobre la base del régimen previsto para la autorización de entrada en domicilio, suponiendo que un ordenador es un lugar equiparable a éste.



La situación planteada es digna de una película de terror aunque lamentablemente es más habitual de lo que sería esperable en aras del principio de buena Administración: el interesado es citado por la inspección tributaria, llevando consigo un ordenador portátil, y viendo el actuario que lo consulta continuamente ante las preguntas que le realiza, le solicita el acceso al disco duro. Ante la negativa del inspeccionado, el actuario adoptó como medida cautelar el copiado de toda la información contenida en el ordenador portátil que portaba el inspeccionado, bajo la amenaza de su incautación y precintado hasta que se dictara la resolución judicial pertinente, por lo que ante la posibilidad de quedarse sin su herramienta de trabajo de improviso e indefinidamente, el interesado accedió a tal petición. El auto judicial que autorizó el visionado de las copias realizadas se fundamenta en que se cumplen los requisitos para la petición de una entrada en el domicilio de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Extremo que fue confirmado por el Tribunal Superior de Justicia de Murcia al que recurrió el interesado antes del citado recurso de casación ante el Tribunal Supremo.



Sin embargo, el Tribunal Supremo reprocha que no hay entre las actuaciones administrativas y judiciales el más mínimo rastro de la escasa colaboración con la inspección que se imputa al comprobado, que no se especifica, al margen de ese reproche genérico, ni se indica en qué habría consistido, pues no se precisa con detalle qué concreta información, documento o dato necesario a efectos tributarios le fue requerida al interesado y no fue atendida o se hizo tardía o incompletamente; y tampoco hay vestigio alguno de que fuera éste sancionado por tal motivo.

Del mismo modo, ni el auto ni la sentencia que se anulan por el Tribunal Supremo razonan, con una argumentación específica, que solo fuera posible el conocimiento de la información de relevancia fiscal necesaria para culminar la labor inspectora mediante la intervención en la totalidad de los archivos almacenados en el ordenador, incluidos los personales o el correo electrónico. Esto es, que no pudieran ser obtenidos los pertinentes datos por otro medio menos invasivo como, por ejemplo, requiriendo al interesado para su aportación, de lo que no hay constancia se hiciera ni que, haciéndose, tuviera un resultado infructuoso.

A continuación puede ver el **critério interpretativo fijado por el Tribunal Supremo** en la STS de 29 de septiembre de 2023 (**recurso de casación 4542/2021**):

Doctrina del Tribunal Supremo:

1) *Las reglas de competencia y procedimiento que la ley procesal establece para la autorización judicial de entrada en domicilio constitucionalmente protegido para realizar actuaciones de comprobación tributarias, **son en principio inidóneas para autorizar el copiado, precinto, captación, posesión o utilización de los datos contenidos en un ordenador**, cuando esa actividad se produce fuera del domicilio del comprobado y puede afectar al contenido esencial de otros derechos fundamentales distintos.*



2) *Al margen de esa inidoneidad, y aun aceptando que las mencionadas reglas sirvieran para tal fin, sería preciso seguir, a la hora de evaluar la procedencia de la autorización, la doctrina sentada por la propia Sección Segunda de la Sala Tercera del TS sobre las exigencias de la autorización de acceso a domicilios constitucionalmente protegidos por el art. 18.2 CE **-principios de necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida-**. Esto es, tales exigencias son extensibles a aquellas actuaciones administrativas que, sin entrañar acceso a domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el conocimiento, control y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar; al secreto de las comunicaciones y a la protección de datos, tal como sucedía en este caso.*

3) *Esas exigencias deben ser objeto de un juicio ponderativo por parte del juez de la **autorización**, y no pueden basarse, de modo exclusivo y acrítico, en el relato que realice la Administración en la solicitud que dirija a la autoridad judicial, sin someter tal*

información a un mínimo contraste y verificación. En todo caso, **el respeto a los derechos fundamentales (con máximo nivel de protección constitucional) prima sobre el ejercicio de potestades administrativas, máxime ante la falta de una regulación legal completa, directa y detallada.**

¡Cuidado con no dejar entrar a la Inspección de Trabajo! Sancionan a un club de fútbol con más de 30.000 euros.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 11/10/2023



Más allá de lo llamativa que resulta la cuestión en sí y la difusión mediática que ha tenido esta noticia por afectar a un club de "Primera División de La Liga Española de Fútbol", las **consecuencias por entorpecer la labor inspectora** e impedir el acceso a un centro de trabajo son **generalizables a cualquier empresa de nuestro país**. Estudiaremos detenidamente este caso para saber cómo se debe enfrentar la visita de un inspector de trabajo y evitar que un error en el

transcurso de la misma suponga "un susto" en forma de sanción.

Recuerde que:

Puede descargar nuestro libro, **actualizado a 2023**, sobre **cómo actuar frente a una Inspección de Trabajo**, en el que, entre otros aspectos, detallamos en profundidad cuáles son las *facultades de la Inspección*, *qué puede hacer el inspeccionado ante una visita o una carta de la ITSS*, *las obligaciones y derechos que tienen las partes*, *documentación que se debe aportar*, *plazos de actuación*, *consecuencias de cualquier obstrucción a la labor inspectora*, *régimen sancionador* y *actuaciones que se pueden llevar a cabo una vez ha finalizado la inspección*.



Antes de hablar de la sanción, es necesario recordar que, en caso de recibir "*una inspección*", los **empresarios están obligados** a:

- Atender debidamente a los inspectores de Trabajo y Seguridad Social y a los Subinspectores Laborales.
- Acreditar su identidad y la de quienes se encuentren en los centros de trabajo.
- Colaborar con ellos con ocasión de visitas u otras actuaciones inspectoras.
- Declarar ante el funcionario actuante sobre cuestiones que afecten a las comprobaciones inspectoras, así como a facilitarles la información y documentación necesarias para el desarrollo de sus funciones. Quienes representen a los sujetos inspeccionados deberán acreditar

documentalmente tal condición si la actuación se produjese fuera del domicilio o centro de trabajo visitado.

Entre las **conductas que pueden dar lugar a una infracción por obstrucción** podemos mencionar, no atender debidamente a los inspectores, negarse a identificarse o a identificar a las personas que se encuentren presentes en el centro de trabajo, no colaborar con el Inspector en el desarrollo de la visita u otras actuaciones inspectoras, negarse a declarar ante el Inspector o no facilitarle la información o documentación requerida, no entregar la información exigida en soporte informático, o no facilitar las claves de acceso a los sistemas informáticos, entre otras.

Por todo esto, la obstrucción NO ES SÓLO no dejar entrar al centro de trabajo; no colaborar con la ITSS en la forma requerida también puede ser objeto de sanción.

¿Qué dice esta sentencia sobre la obstrucción a la ITSS?

La **sentencia de la Audiencia Nacional 100/2023, de 18 de septiembre**, se pronuncia sobre las consecuencias de impedir la entrada de dos inspectoras a las instalaciones de la "Ciudad Deportiva Bahía de Cádiz", lo que supone una obstrucción a la labor inspectora, tipificada como infracción muy grave y, a juicio de la Sala, merecedora de una **sanción de 30.001 euros**.

La ITSS inicia actuaciones de comprobación para examinar las contrataciones del equipo técnico del "Cádiz C.F."

Sepa que...

Tras la identificación ante el vigilante de seguridad se les deniega el paso a las inspectoras, a pesar de que estas **advierten de su condición de autoridad pública que les permite acceder a cualquier centro de trabajo**, sin previo aviso.

El responsable de seguridad, tras el aviso del vigilante, impide el paso aduciendo que *"los entrenamientos de los jugadores de fútbol no se pueden detener"*.

En similares términos se pronuncia el responsable de mantenimiento y aunque las inspectoras le indican que están autorizadas a entrar en cualquier centro de trabajo, **incluso interrumpiendo, si es necesario, el proceso productivo de una empresa**, el responsable mantiene la prohibición con aclamaciones de: *"qué queréis que pierdan el partido del domingo", "de qué equipo sois, se nota que no sois del Cádiz"*.

La negativa se mantiene a pesar de hablar con un miembro de la dirección deportiva, que les ofrece la posibilidad de entrevistar a los miembros del equipo técnico, eso sí, en una zona alejada del césped. Posteriormente, **la dirección deportiva manifiesta que hubo un error de comunicación**, ya que conocen la potestad de la ITSS de entrar a cualquier centro y de fijó una nueva cita en la que finalmente se entrevistó al equipo técnico.

Tras la obstrucción a la labor inspectora **se extiende acta de infracción por una falta muy grave**, merecedora de una sanción agravada, por el elevado volumen de negocio de la empresa, de 72.000 euros.

Un Inspector de Trabajo puede realizar una visita a la empresa o centro de trabajo sin identificarse y de hacerlo, no podrá impedírsele el acceso.



Finalmente, tras no haberse observado ánimo defraudatorio y constatarse que la obstrucción del personal se debió a un exceso de celo para preservar la intimidad del entrenamiento del equipo, todo unido a la colaboración posterior con la Inspección, la Sala **estima parcialmente la demanda, reduciendo la sanción a 30.001 euros.**

¿Cómo aplica esto al resto de empresas?

Esta mediática sanción, que incluye a un club de fútbol de primer nivel, no nos debe hacer perder el foco de lo que aquí se juzga: **el impedimento y obstrucción de la potestad inspectora de acceder a cualquier centro de trabajo y las consecuencias para la empresa.**

Entre las facultades otorgadas a los inspectores, en el artículo 13 de la Ley 23/2015, de 21 de julio, Ordenadora del Sistema de Inspección de Trabajo y Seguridad Social, para el desempeño de sus competencias, está la de **entrar libremente en cualquier momento y sin previo aviso en todo centro de trabajo**, establecimiento o lugar sujeto a inspección y a permanecer en el mismo.

Por ello, si recibe la visita de un Inspector de Trabajo y se identifica mediante la acreditación oficial pertinente, **no puede impedir el acceso al centro, salvo que coincidiera con el domicilio de una persona física**, en cuyo caso el inspector debería obtener su **consentimiento o la oportuna autorización judicial**, conforme a lo exigido por el artículo 18.2 de la Constitución, referido a la inviolabilidad del domicilio.

Obstruir esta labor se considera una infracción muy grave conforme al [artículo 50.4.a](#) del Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social -LISOS-; en el mismo texto legal, el [artículo 39.2](#) incluye entre los agravantes la cifra de negocios de la empresa.



Además, tal como ocurre en el caso enjuiciado por la Audiencia Nacional, **las actas de los Inspectores de Trabajo tienen presunción de veracidad** y, aunque admiten prueba en contra, difícilmente pueden desmontarse con la declaración del propio personal que obstaculiza o impide el paso, ya que serían testimonios prestados por personas directamente implicadas en los hechos.

Las sanciones por estas infracciones vienen detalladas en el [artículo 40.1.c](#) de la LISOS, de la siguiente forma:

	Grado mínimo	Grado medio	Grado máximo
Infracciones leves	De 70 a 150 €	De 151 a 370 €	De 371 a 750 €
Infracciones graves	De 751 a 1.500 €	De 1.501 a 3.750 €	De 3.751 a 7.500 €
Infracciones muy graves	De 7.501 a 30.000 €	De 30.001 a 120.005 €	De 120.006 a 225.018 €

Para finalizar y como conclusión:

Debemos tener en cuenta que, al ser la obstrucción una infracción muy grave, ya en el grado mínimo **la multa excede los 7.500 euros** y cuando la inspección se dirigiera a la comprobación de la situación de alta de los trabajadores y el incumplimiento de las obligaciones del empresario pudiera dar lugar a la comisión de las infracciones tipificadas en el **artículo 22.2** y **23.1.a** de la LISOS, la **sanción comenzaría en los 12.001 euros**.

Al ser la obstrucción una infracción muy grave su consecuencia también lo es. En el caso planteado, la propia capacidad del club supone un agravante y la multa es superior para que surta cierto efecto disuasorio frente a futuras actuaciones de similar naturaleza. Sin embargo, para la mayoría de pequeñas y medianas empresas de nuestro país **obstruir la entrada de la ITSS a su centro de trabajo puede ser un grave contratiempo que haga incluso peligrar su viabilidad futura**.



Además, tal y como establece el **artículo 206.1** de la Ley 36/2011 de la Jurisdicción Social, contra la **sentencia** que resuelva estos procesos **no cabrá recurso salvo que la cuantía litigiosa exceda de 150 mil euros**.

¿Puede la AEAT ampliar el alcance de una comprobación limitada en la propuesta de liquidación realizada?



Esta pregunta ha sido resuelta recientemente por el Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-**, cuando establece su criterio (*criterio relevante aún no reiterado que no constituye doctrina a los efectos del artículo 239 de la Ley General Tributaria -LGT-*) en la **Resolución 02511/2023** de 25 de septiembre de 2023 que versa sobre un procedimiento de comprobación limitada iniciado contra un contribuyente en relación con el Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas **-IRPF-**.

Refrescar a nuestros lectores que, según la Ley General Tributaria, el concepto de **alcance** de las actuaciones del procedimiento, puede ser clasificado como:

- 1. Alcance general:** Cuando afecte a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el período objeto de inspección. Por ejemplo: IVA 4/T 2023 sería una inspección de carácter general.
- 2. Alcance parcial:** Cuando no afecte a la totalidad de los elementos del concepto tributario en el período objeto de la inspección y en los supuestos previstos reglamentariamente. Ejemplo de inspección de alcance parcial sería: Ganancias y pérdidas patrimoniales IRPF 2023.

En este sentido hemos de decir que el [artículo 164.1](#) del [Real Decreto 1065/2007](#), que aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, establece:

(...) 1. Con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones. Dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario. (...)

En el caso dirimido por el **TEAC**, la ampliación del alcance del procedimiento se produce mediante comunicación realizada en la propia propuesta de resolución, es decir, de forma simultánea a la puesta de manifiesto y apertura de plazo de alegaciones.

A este respecto este Tribunal se "apoya" en la [Sentencia nº de Resolución 509/2022](#) (Rec. Casación n.º 5101-2020) del Tribunal Supremo **-TS-**, sentencia de 3 de mayo de 2022, donde **el Alto Tribunal establece que:**

(...) TERCERO.- Doctrina jurisprudencial que se establece y resolución del recurso de casación. (...)

En garantía de los derechos del contribuyente reconocidos en los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, y al margen de toda otra consideración, **la Administración tributaria solo podría ampliar el alcance de sus actuaciones de comprobación limitada, con motivación singularizada al caso, en el caso de que lo comunicara con carácter previo -no simultáneo, ni posterior- a la apertura del plazo de alegaciones, siendo nulo**, por lo tanto, el acto final del procedimiento de gestión de tal clase en que se haya acordado esa ampliación en momento simultáneo, o posterior, a la comunicación al comprobado de la concesión del plazo para puesta de manifiesto y para efectuar alegaciones a la propuesta de liquidación. (...)



Como observamos:



NO puede ampliarse el alcance de una comprobación limitada en la propuesta de liquidación realizada y de producirse, procede

solicitar la anulación de la misma.

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

