

**sage** Despachos Connected

Es el momento de consolidar la digitalización de nuestros despachos y asesorías



Visualiza  
nuestros  
videos

Descúbrelo

Boletín Nº40 16/10/2018

## NOTICIAS

¿Va a reclamar el IRPF de la prestación de maternidad? Espere, Hacienda prepara una herramienta.

El Tribunal Supremo dictaminó el pasado viernes que las prestaciones por maternidad no tienen que pagar IRPF en contra del criterio de la ...

Subir el SMI obligará a los autónomos a pagar 35 euros más al mes

Los trabajadores por cuenta propia pagarán 312,9 euros al mes, frente a los 277,9 euros actuales

El Supremo dicta que los herederos puedan reclamar indemnizaciones en el ámbito laboral

expansion.com 15/10/2018

La Justicia iguala el permiso de lactancia entre padres y madres.

eleconomista.es 15/10/2018

Nueva información sobre declaraciones simplificadas del Departamento de Aduanas e II.EE.

aeat.es 10/10/2018

El Supremo obliga a una empresa a volver a repartir la cesta de Navidad a sus empleados

elmundo.es 14/10/2018

Hacienda elevará el gravamen del ahorro del 23% al 27% para rentas de más de 140.000 euros.

cincodias.elpais.com 10/10/2018

Derogación del Régimen de Matrícula Turística.

aeat.es 10/10/2018

## FORMACIÓN

Rectificación de declaraciones tributarias

Seminario muy práctico que le mostrará en cada tipo de situación cómo puede modificar una declaración tributaria ya presentada...

## COMENTARIOS

¿Qué liquidaciones trimestrales de la AEAT puedo aplazar y cómo puedo hacerlo?

Guía para saber que deudas (consecuencia de las autoliquidaciones trimestrales) puede aplazar y cuáles no; además del procedimiento para hacerlo.

¿Cómo se disfruta el permiso de lactancia?

En este Comentario vamos a analizar una de las cuestiones de especial interés para empresas y trabajadores: el disfrute del permiso de lactancia que, con carácter de mínimo legal, está previsto en el Estatuto de los Trabajadores.

## ARTÍCULOS

Eficacia, productividad, eficiencia, ¿sabes distinguir estos conceptos?

Eficiencia, eficacia y productividad son conceptos relacionados. Sin embargo, en absoluto son equivalentes y conviene no confundirlos...

## JURISPRUDENCIA

**El TS declara que los padres pueden disfrutar del permiso de lactancia acumuladamente hasta que el menor tenga un año de edad.**

Sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de lo Social, de 17 de Julio de 2018. Señala que se calcula en relación al período que transcurra desde el final del permiso de paternidad y hasta que el menor tenga un año de edad.

**El Tribunal Supremo establece que las prestaciones por maternidad están exentas del IRPF**

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, Sección 2ª, de 3 de octubre de 2018.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

**COMUNIDAD AUTÓNOMA DE ARAGÓN - Impuestos (BOE nº 250 de 16/10/2018)**

Ley 10/2018, de 6 de septiembre, de medidas relativas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

**MINISTERIO DE AGRICULTURA, PESCA Y ALIMENTACIÓN - Subvenciones (BOE nº 247 de 12/10/2018)**

Real Decreto 1268/2018, de 11 de octubre, por el que se establecen las bases reguladoras de la concesión de subvenciones a entidades de mujeres...

**MINISTERIO DE HACIENDA - Catastro (BOE nº 245 de 10/10/2018)**

Corrección de errores de la Orden HAC/994/2018, de 17 de septiembre, por la que se establece la relación de municipios a los que ...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

**Exención de IVA en transmisión de productos entre empresas residentes cuyo destino final será un Estado miembro de la Unión Europea.**

La consultante es una sociedad mercantil establecida en el territorio de aplicación del impuesto que adquiere productos agrícolas a ...

**Tratamiento en IRPF de importe percibido y dejado de percibir en contrato de cuentas en participación entre una persona y una sociedad mercantil.**

El consultante suscribió el 25 de marzo de 2017 un contrato de cuentas en participación con una entidad mercantil para la ...

## AGENDA

**Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

**[¿Realizas operaciones en la UE? Te ayudamos con el 349](#)**

Si has comprado, vendido o has tenido prestación de servicios con empresas de la UE estás obligado a presentar este modelo.

## CONSULTAS FRECUENTES

**[¿Cuándo debo presentar una declaración negativa?](#)**

Una declaración negativa es aquella declaración tributaria con un resultado cero, de la que no resulta ninguna cantidad a ingresar ni a devolver.

**[¿Qué tipo de IVA se aplica en obras de reparación de una vivienda objeto de un siniestro y éste está cubierto por póliza de seguros?](#)**

Responde a esta pregunta, y en ella argumentamos nuestra exposición, el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su Resolución ...

## FORMULARIOS

**[Modelo de Comunicación del disfrute de la hora de lactancia por hijo menor de 9 meses.](#)**

Comunicación de trabajador a empresa de ausencia en puesto de trabajo por hora de lactancia de hijo menor de 9 meses.

**[Solicitud del trabajador a la empresa para disfrutar de forma acumulada el permiso de lactancia](#)**

Modelo de solicitud del trabajador a la empresa para disfrutar de forma acumulada el permiso de lactancia



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Exención de IVA en transmisión de productos entre empresas residentes cuyo destino final será un Estado miembro de la Unión Europea.

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una sociedad mercantil establecida en el territorio de aplicación del impuesto que adquiere productos agrícolas a proveedores establecidos en el mismo territorio y que luego revende a otros empresarios o profesionales establecidos en el territorio de Estados miembros distintos del Reino de España.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la transmisión de bienes efectuada por un proveedor de la consultante a esta última puede quedar exenta del impuesto en virtud del artículo 25 de la Ley 37/1992.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

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

El artículo 5 de la Ley del impuesto señala que:

“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.

(...).”.

Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del impuesto las actividades empresariales o profesionales como “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.

(...).”.

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 8 de la Ley del impuesto, son entregas de bienes “la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.”.

De acuerdo con todo lo anterior, la entidad consultante tendrá, a los efectos del impuesto, la consideración de empresario o profesional así como también sus proveedores y las ventas de productos por ellos efectuados deben ser calificados como entregas de bienes que estarán sujetas al impuesto en la medida en que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.

2.- Las reglas que determinan el lugar de realización de las entregas de bienes son objeto de regulación en el artículo 68 de la Ley 37/1992 señalando el mismo que:

“El lugar de realización de las entregas de bienes se determinará según las reglas siguientes:

Uno.–Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.

Dos.–También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:

1.º Las entregas de bienes muebles corporales que deban ser objeto de expedición o transporte para su puesta a disposición del adquirente, cuando la expedición o transporte se inicien en el referido territorio, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado cuatro de este artículo.

(...).”.

De conformidad con lo anterior, las entregas efectuadas por los proveedores a la consultante estarán sujetas al impuesto bien porque para la puesta a disposición de los bienes hubieran acordado el transporte o expedición de los mismos y el lugar de inicio de dicho transporte sea el territorio de aplicación del impuesto o bien porque, en caso de no haberse acordado el transporte de los mismos, los bienes se pongan a disposición de la consultante en dicho territorio.

2.- No obstante dicha sujeción, el artículo 25 de la Ley 37/1992 establece que:

“Estarán exentas del impuesto las siguientes operaciones:

Uno. Las entregas de bienes definidas en el artículo 8 de esta Ley, expedidos o transportados, por el vendedor, por el adquirente o por un tercero en nombre y por cuenta de cualquiera de los anteriores, al territorio de otro Estado miembro, siempre que el adquirente sea:

a) Un empresario o profesional identificado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en un Estado miembro distinto del Reino de España.

b) Una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional, pero que esté identificada a efectos del Impuesto en un Estado miembro distinto del Reino de España.

(...).”.

El desarrollo reglamentario de dicha disposición se efectúa por el artículo 13 del Reglamento del impuesto aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre), que establece que:

“1. Están exentas del Impuesto las entregas de bienes efectuadas por un empresario o profesional con destino a otro Estado miembro, cuando se cumplan las condiciones y requisitos establecidos en el artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2. La expedición o transporte de los bienes al Estado miembro de destino se justificará por cualquier medio de prueba admitido en derecho y, en particular, de la siguiente forma:

1. Si se realiza por el vendedor o por su cuenta, mediante los correspondientes contratos de transporte o facturas expedidas por el transportista.

2. Si se realiza por el comprador o por su cuenta, mediante el acuse de recibo del adquirente, el duplicado de la factura con el estampillado del adquirente, copias de los documentos de transporte o cualquier otro justificante de la operación.

3. La condición del adquirente se acreditará mediante el número de identificación fiscal que suministre al vendedor.

(...).”.

El artículo 25 de la Ley 37/1992 es la trasposición del artículo 138 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

De conformidad con el artículo 138.1 de la Directiva del impuesto:

“1. Los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados, fuera de su territorio respectivo pero dentro de la Comunidad, por el vendedor, por el adquirente o por cuenta de ellos, efectuadas para otro sujeto pasivo, o para una persona jurídica que no sea sujeto pasivo, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte de los bienes.”.

La disposición anterior ha sido interpretada en reiteradas ocasiones por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea como con ocasión de la sentencia de 6 de abril del 2006, EMAG Handel Eder asunto C-245/04 en la que se dispone que cuando tienen lugar dos entregas sucesivas sobre los mismos bienes, realizadas a título oneroso entre sujetos pasivos y hay un solo transporte comunitario de dichos bienes, dicho transporte solo puede imputarse a una de las dos entregas, con independencia de cuál de los sujetos pasivos (primer vendedor, adquirente intermedio o segundo adquirente) tenga el poder de disposición sobre los bienes durante dicha expedición o dicho transporte. Según sea la primera o la segunda entrega la que dé lugar a la expedición o transporte intracomunitario de la mercancía, se tratará de una primera entrega intracomunitaria y una segunda entrega interior en el Estado miembro de destino, o bien de una primera entrega interior en origen y una segunda entrega intracomunitaria también en origen, respectivamente.

En la sentencia del 16 de diciembre de 2010 en el asunto C-430/09 Euro Tyre Holding BV el Tribunal determinó que la imputación del transporte a una u otra entrega dependería de una apreciación global de todas las circunstancias particulares que permitiesen determinar cuál de esas dos entregas cumpliría todos los requisitos para ser considerada como una entrega intracomunitaria.

Asimismo señaló el Tribunal que, en circunstancias como las del asunto principal, en las que el transporte se efectuaba por el primer adquirente del bien, dicho transporte intracomunitario debería imputarse a la primera entrega cuando dicho adquirente:

-obtuvo el poder de disponer del bien en calidad de propietario en el territorio del Estado miembro de la primera entrega,

-manifiesta su intención de transportar dicho bien a otro Estado miembro,

-se presenta con su número de identificación a efectos del Impuesto atribuido por este último Estado y,

-siempre que el poder de disponer del bien en calidad de propietario se haya transmitido al segundo adquirente en el Estado miembro de destino del transporte intracomunitario.

El Tribunal consideró que para poder determinar cuál de las dos entregas era una entrega intracomunitaria, se debía tener en cuenta, además del requisito relativo al transporte, cuándo y dónde se produjo en cada una de las entregas la transmisión del poder de disposición de los bienes y, en la medida de lo posible, cuáles eran las intenciones que albergaba el primer comprador en el momento de la adquisición, siempre que éstas se pudiesen deducir a partir de elementos objetivos.

Además, aclara el Tribunal que el hecho de que el segundo adquirente estuviera implicado en el transporte no es un dato que permita concluir que el transporte debe imputarse a



la segunda entrega. Asimismo, la circunstancia de que las mercancías no fueran transportadas al destino de los primeros adquirentes tampoco permite excluir que el transporte se efectuara en virtud de la primera entrega.

Por tanto, en aquellas operaciones en las que se producen dos transmisiones consecutivas de bienes y, sin embargo, un único transporte intracomunitario, deberá determinarse con cuál de las transacciones está relacionado el transporte pues sólo esa operación estará exenta de conformidad con lo dispuesto en el artículo 138 de la Directiva y el artículo 25 de la Ley 37/1992.

A este respecto, es criterio de este Centro directivo que el análisis del vínculo del transporte intracomunitario a una u otra entrega debe efectuarse en cada caso concreto, debiéndose tener en cuenta lo establecido en relación con la prueba en el capítulo V del título I del libro IV del Código Civil, así como lo dispuesto en los capítulos V y VI del título I del libro II de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Concretamente, el artículo 299 de la Ley 1/2000 enumera los medios de prueba.

Por lo que se refiere a la valoración de las pruebas, hay que señalar que en nuestro ordenamiento jurídico rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

3.- En el supuesto objeto de consulta parece inferirse que la consultante no sólo notifica a sus proveedores un Número de Identificación Fiscales (NIF-IVA) a efectos del Impuesto asignado por la administración española sino que adquiere el poder de disposición sobre los bienes mientras estos aún se encuentran en el territorio de aplicación del impuesto y ello a pesar de que la consultante pueda tener la intención de transportar los bienes al territorio de otro Estado miembro desde el momento en que los adquiere de sus proveedores.

En conclusión, las entregas de bienes efectuadas a la consultante por los proveedores, en las condiciones señaladas, estarán sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- 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.



## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Tratamiento en IRPF de importe percibido y dejado de percibir en contrato de cuentas en participación entre una persona y una sociedad mercantil.

#### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante suscribió el 25 de marzo de 2017 un contrato de cuentas en participación con una entidad mercantil para la realización, por parte de esta, de la actividad de compraventa y gestión de espacios publicitarios en televisión, aportando 100.000€ en condición de partícipe. El contrato estipulaba una duración de seis meses, estableciendo un beneficio para el consultante del 8,40% de la suma aportada (pago del 4,20% el 25 de junio de 2017 y del 4,20% restante el 25 de septiembre junto con la devolución del capital invertido). Llegadas las fechas de vencimiento, se percibió el primer pago, pero no así el segundo ni la devolución de la aportación, por lo que se ha procedido a su reclamación judicial.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Tratamiento en el IRPF del importe percibido y de los importes no percibidos en el pago final (intereses y capital).

#### CONTESTACION-COMPLETA:

El contrato de cuentas en participación se encuentra regulado en los artículos 239 a 243 del Código de Comercio, recogiendo el primero de ellos su concepto legal configurando este contrato de la siguiente forma:

"Podrán los comerciantes interesarse los unos en las operaciones de los otros, contribuyendo para ellas con la parte del capital que convinieren, y haciéndose partícipes de sus resultados prósperos o adversos en la proporción que determinen".

A su vez, es criterio general, adoptado por la mayoría de la doctrina y el Tribunal Supremo, que las aportaciones realizadas por el partícipe en un contrato de cuentas en participación pasan a integrarse en el patrimonio del gestor, adquiriendo éste su titularidad. En este sentido, puede citarse la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de diciembre de 1992, en la que se afirma que el contrato de cuentas en participación “se apoya en la existencia real de un propietario-gestor que recibe aportaciones de capital ajenas y las hace suyas para dedicarlas al negocio en que se interesan dichos terceros, los que no tienen intervención alguna en el mismo, salvo las derivadas del lucro que pretenden obtener con la contribución de capital que efectúan”.

Con esta configuración, este contrato por el que una parte cede a otra la utilización de un capital con la finalidad de intervenir en sus operaciones mercantiles, participando ambos (gestor y partícipe) en los resultados prósperos o adversos de la operación en la proporción pactada, constituye una cesión a terceros (gestor) de fondos propios (partícipe), por lo que los rendimientos obtenidos por tal cesión procede calificarlos, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como rendimientos del capital mobiliario.

Ahora bien, en el presente caso, el contrato firmado establece en su estipulación sexta la devolución de la suma aportada, circunstancia que no parece responder a la propia naturaleza de los contratos de cuentas en participación, pues no participaría el consultante en los posibles resultados adversos de la operación, por lo que el contrato firmado apuntaría más a su consideración como contrato de préstamo que a un contrato de cuentas en participación. En este punto, procede señalar que en dicha estipulación sexta se indica expresamente que “debido a la corta duración de la Actividad, ya se conocen los ingresos y gastos que se producirán, por lo que se asigna al partícipe un beneficio del 8,4% sobre la suma aportada”, estableciendo además su pago en dos plazos (el 4,20% pagadero el 25 de junio de 2017 y el 4,20%, junto con la devolución de la suma aportada, pagadero el 25 de septiembre de 2017, produciéndose automáticamente la liquidación de la cuenta con este último abono).

En el presente caso, los beneficios pactados se configuran como rendimientos del capital mobiliario, en cuanto constituyen “rendimientos obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios”. A su vez, respecto a su imputación temporal, su regulación se recoge en el artículo 14.1.a) de la Ley del Impuesto, donde se establece como regla general para los rendimientos del capital su imputación “al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor”, exigibilidad que conforme a lo pactado contractualmente se ha producido en el período impositivo 2017.

Respecto al hecho de que al vencimiento del contrato no se haya abonado al consultante el importe del segundo pago (la suma aportada y el 4,20% de esta), lo que ha dado lugar (según se indica en el escrito de consulta) a su reclamación judicial, su incidencia tributaria tendrá lugar en caso de no percibirse aquellas cantidades desde su posible consideración como existencia de una pérdida patrimonial.

La determinación legal del concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales se recoge en el artículo 33 de la Ley 35/2006 que en su apartado 1 establece que “son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

Desde esta configuración legal de las ganancias y pérdidas patrimoniales, la falta de pago por un deudor a su acreedor del importe adeudado no da lugar de forma automática a la existencia de una pérdida patrimonial, dada la consideración de existencia de un derecho de crédito que el acreedor tiene contra el deudor, circunstancia que cabría entender concurrente en el presente caso respecto a los importes no pagados al consultante al vencimiento del contrato denominado por las partes de cuentas en participación: la suma aportada y el 4,20% de esta última.

Con el planteamiento anterior (existencia de un derecho de crédito), el criterio que sobre el particular venía manteniendo este Centro Directivo es que sólo cuando ese derecho de crédito resultase judicialmente incobrable sería cuando tuviera sus efectos en la liquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, entendiéndose que sería en ese momento y período impositivo cuando se produciría una variación en el valor del patrimonio del contribuyente (pérdida patrimonial) por el importe no cobrado. A este respecto, procede señalar que el carácter de judicialmente incobrable se venía entendiendo referido tanto a las resoluciones judiciales firmes dictadas en un concurso de acreedores que determinasen la imposibilidad jurídica de cobrar, como a las resoluciones judiciales dictadas en procedimientos de ejecución forzosa dirigidos al cobro del derecho de crédito que de hecho pusieran de manifiesto la imposibilidad de cobro.

A partir de 1 de enero de 2015, se introduce en la normativa del Impuesto una regla especial de imputación temporal para estos supuestos de créditos no cobrados. Así, la letra k) del artículo 14.2 de la Ley del Impuesto, añadida por el apartado ocho del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. (BOE de día 28), determina lo siguiente:

“Las pérdidas patrimoniales derivadas de créditos vencidos y no cobrados podrán imputarse al período impositivo en que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

1.º Que adquiera eficacia una quita establecida en un acuerdo de refinanciación judicialmente homologable a los que se refiere el artículo 71 bis y la disposición adicional cuarta de

la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, o en un acuerdo extrajudicial de pagos a los cuales se refiere el Título X de la misma Ley.

2.º Que, encontrándose el deudor en situación de concurso, adquiera eficacia el convenio en el que se acuerde una quita en el importe del crédito conforme a lo dispuesto en el artículo 133 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, en cuyo caso la pérdida se computará por la cuantía de la quita.

En otro caso, que concluya el procedimiento concursal sin que se hubiera satisfecho el crédito salvo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas a las que se refieren los apartados 1.º, 4.º y 5.º del artículo 176 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3.º Que se cumpla el plazo de un año desde el inicio del procedimiento judicial distinto de los de concurso que tenga por objeto la ejecución del crédito sin que este haya sido satisfecho.

Cuando el crédito fuera cobrado con posterioridad al cómputo de la pérdida patrimonial a que se refiere esta letra k), se imputará una ganancia patrimonial por el importe cobrado en el período impositivo en que se produzca dicho cobro”.

A su vez, la disposición adicional vigésima primera de la misma ley determina que “a efectos de la aplicación de la regla especial de imputación temporal prevista en la letra k) del artículo 14.2 de esta Ley, la circunstancia prevista en el número 3.º de la citada letra k) únicamente se tendrá en cuenta cuando el plazo de un año finalice a partir de 1 de enero de 2015”.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).



## AGENDA



## COMENTARIOS



## ¿Qué liquidaciones trimestrales de la AEAT puedo aplazar y cómo puedo hacerlo?

Finaliza el "trimestre fiscal" y algunos contribuyentes se ven en la imposibilidad de hacer frente a los resultados (a ingresar) de las declaraciones y autoliquidaciones obtenidas para cumplir con sus obligaciones tributarias; una de las posibles soluciones a esta circunstancia puede ser la solicitud a la propia AEAT del aplazamiento/fraccionamiento de la deuda tributaria surgida, al tiempo que se presentan estas declaraciones y autoliquidaciones.

## ¿Qué modelos de los formalizados en el trimestre puedo aplazar?

Para ello, en primer lugar sería importante distinguir aquellas deudas tributarias que pueden ser aplazadas/fraccionadas de aquellas otras cuyo aplazamiento/fraccionamiento está prohibido por la normativa vigente. Es importante conocer a estos efectos la [Instrucción 1/2017, de 18 de enero, de la Directora del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria \(AEAT\)](#), sobre gestión de aplazamientos y fraccionamientos de pago, pues en ella podremos conocer la aplicación práctica que realiza la AEAT de la normativa vigente; sobre todo del cambio normativo consecuencia del Real Decreto-ley 3/2016, aplicable a partir de 1 de Enero de 2017.

## Recuerde que...

La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento sobre deudas inaplazables se inadmitirá, se considera como no presentada, deviniendo la deuda como impagada entrando en período ejecutivo de recaudación.

Así, NO podrán ser aplazadas o fraccionadas las deudas referidas en el artículo 65.2 de la Ley 58/2003 General Tributaria (LGT), es decir, las siguientes obligaciones:

1. Aquellas cuya exacción se realice por medio de efectos timbrados.
2. Las que deban cumplir el retenedor o el obligado a realizar ingresos a cuenta.
3. Las que tengan la consideración de créditos contra la masa en una situación concursal.
4. Las derivadas de la ejecución de decisiones de recuperación de ayudas de Estado.
5. Las resultantes de la ejecución de resoluciones firmes desestimatorias dictadas en un recurso o reclamación económico-administrativa o en un recurso contencioso-administrativo que previamente hayan sido suspendidas durante la tramitación de éstos.
6. Las derivadas de tributos que deban ser legalmente repercutidos salvo que se justifique debidamente que las cuotas repercutidas no han sido efectivamente pagadas.
7. Las que deba cumplir el obligado a realizar pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades.

Si bien, para este comentario sintetizamos en el siguiente cuadro informativo las deudas que se pueden aplazar respecto de las obligaciones formales del trimestre:

TRIBUTO	CONCEPTO	MODELO AEAT	POSIBILIDAD DE APLAZAR	
			Deudas ≤ 30.000 Euros	Deudas >30.000 Euros
IRPF	Retenciones e ingresos a cuenta sobre rentas de trabajadores, profesionales y otras actividades económicas.	Modelo 111		
	Retenciones e ingresos a cuenta sobre arrendamiento de inmuebles urbanos.	Modelo 115	NO	
	Retenciones e ingresos a cuenta sobre rentas de capitales.	Modelo 123		
	Pago fraccionado del IRPF para empresarios en estimación directa.	Modelo 130	SI. Procedimiento automático por necesidades transitorias de tesorería (sin justificar) NO requiere aportación de garantías. Plazo Máximo concedido:	SI. Necesidades transitorias de tesorería que se deben justificar. No es automático (procedimiento ordinario).

	Pago fraccionado del IRPF para empresarios en estimación Objetiva ("Módulos").	Modelo 131	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12 meses personas físicas.</li> <li>• 6 meses personas jurídicas.</li> </ul>	Requiere aportación de garantías. Plazo Máximo concedido 36 meses.	
Sociedades (IS)	Pago fraccionado del Impuesto sobre Sociedades	Modelo 202/222	NO	SI. Procedimiento automático que presupone el impago de las cuotas repercutidas que se aplazan (sin justificar) NO requiere aportación de garantías. Plazo Máximo concedido:	SI. Se debe acreditar el impago de las cuotas repercutidas que se aplazan (no automático - procedimiento ordinario) Requiere aportación de garantías. Plazo Máximo concedido 36 meses.
IVA	Declaración – Autoliquidación de IVA	Modelo 303		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12 meses personas físicas.</li> <li>• 6 meses personas jurídicas.</li> </ul>	

NOTA: Esta tabla responde a la práctica habitual de la AEAT, pues realmente la normativa (LGT) no contempla los “*automatismos*” y “*presunciones*” que se están aplicando en cuanto a las “dificultades transitorias de tesorería” y la “presunción del aplazamiento de cuotas repercutidas impagadas”.

El límite de 30.000 euros se aplicará a la totalidad de deuda aplazada por el contribuyente con la AEAT. Ejemplo: Una empresa tiene aplazamientos por 14.000 Euros. En una nueva solicitud solo podrá aplazar por el procedimiento automático y sin garantías hasta 16.000 euros más; el resto (si existe) se aplazará por el por el procedimiento ordinario, con las garantías y la acreditación que corresponda.

Ahora bien, no obstante el cuadro anterior, se denegarán las solicitudes sobre deudas:

## Recuerde que...

El tipo de [interés de demora](#) para 2018 es del 3,75%.

- Aplazadas anteriormente cuyo pago se incumplió.
- Superiores a 600 Euros no aplazadas cuya providencia de apremio ya haya sido notificada.

Además, enfatizar que la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento sobre el IVA, requeriría un comentario diferenciado y en mayor detalle.

## ¿Cómo realizo el aplazamiento/fraccionamiento?

### Es importante saber ... "El ¿Cuándo?"

La solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se realizará al mismo tiempo que se presenta el modelo de la AEAT cuyo importe se desea aplazar.

En este sentido, sirviéndonos de distintas imagenes utilizadas por la propia AEAT en su página web podríamos establecer los pasos principales para realizar correctamente la solicitud de aplazamiento/fraccionamiento: (alguna ventana puede variar en función del importe de deuda a aplazar/fraccionar)

1. Para presentar el modelo correspondiente seleccionaremos como forma de pago, de entre las distintas disponibles, “Reconocimiento de deuda con solicitud de aplazamiento” para poder “Firmar y enviar”:

[AEAT\\_pantalla1](#)

2. Presentado el modelo objeto de liquidación (tras pulsar "Firmar y enviar"), si los datos introducidos son correctos y no existen errores que habremos de subsanar previamente, aparece la respuesta "correcta presentación" junto a la clave de liquidación correspondiente a la deuda que debe tramitar y un enlace para poder tramitarla ("Tramitación deuda").

[AEAT\\_pantalla2](#)

Como podemos observar en la imagen anterior, la presentación del modelo finaliza (debiendo guardar el pdf adjunto con la autoliquidación presentada); ahora bien, se abre el "trámite" para aplazar o fraccionar la deuda generada, debiendo continuar este proceso para que el aplazamiento se realice correctamente.

3. Para presentar la solicitud de aplazamiento / fraccionamiento "pinche" la opción de "Tramitar Deuda", y en el ventana emergente posterior seleccione la opción "aplazar":

[AEAT\\_pantalla3](#) [AEAT\\_pantalla4](#)

4. Una vez pulsamos en el botón de aplazar, encontraremos una nueva ventana de la aplicación web que nos permitirá personalizar los datos del tipo de aplazamiento que deseamos realizar. Si bien hemos de comentar que dependiendo del importe y condiciones del contribuyente la ventana pudiera variar los datos mostrados.

[AEAT\\_pantalla5](#)

5. Una vez pulsamos el botón "Firmar y enviar" obtendremos la confirmación de la presentación de la solicitud de aplazamiento. Con esto proceso habremos:

1. Presentado el modelo y,
2. Solicitado el aplazamiento.

[AEAT\\_pantalla6](#)



## COMENTARIOS

### ¿Cómo se disfruta el permiso de lactancia?

En este Comentario vamos a analizar una de las cuestiones de especial interés para empresas y trabajadores: el disfrute del permiso de lactancia que, con carácter de mínimo legal, está previsto en el Estatuto de los Trabajadores.

Hemos mencionado el carácter de mínimo legal porque se trata de una materia que, como otras muchas en materia laboral, es objeto de ampliación y mejora - nunca de restricción - por vía de convenio colectivo o de acuerdo entre empresa y trabajador y, en los casos en que así sea, deberá estarse a lo pactado entre empresa y trabajador o a lo dispuesto en el convenio colectivo de aplicación.

La regulación básica de los permisos laborales se encuentra en el Art. 37 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, del texto refundido del Estatuto de los Trabajadores; que, respecto al permiso de lactancia, señala:



4. En los supuestos de nacimiento de hijo, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento, de acuerdo con el artículo 45.1.d), para la lactancia del menor hasta que este cumpla nueve meses, los trabajadores tendrán derecho a una hora de ausencia del trabajo, que podrán dividir en dos fracciones. La duración del permiso se incrementará proporcionalmente en los casos de parto, adopción, guarda con fines de adopción o acogimiento múltiples.

Quien ejerza este derecho, por su voluntad, podrá sustituirlo por una reducción de su jornada en media hora con la misma finalidad o acumularlo en jornadas completas en los términos previstos en la negociación colectiva o en el acuerdo a que llegue con el empresario respetando, en su caso, lo establecido en aquella.

Este permiso constituye un derecho individual de los trabajadores, hombres o mujeres, pero solo podrá ser ejercido por uno de los progenitores en caso de que ambos trabajen.



La concreción horaria y la determinación del periodo de disfrute del permiso de lactancia, previsto en el apartado 4 del Art. 37 del ET, corresponderá al trabajador, dentro de su jornada ordinaria. No obstante, los convenios colectivos podrán establecer criterios para la concreción horaria de la reducción de jornada, en atención a los derechos de conciliación de la vida personal, familiar y laboral del trabajador y las necesidades productivas y organizativas de las empresas. El trabajador, salvo fuerza mayor, deberá preavisar al empresario con una antelación de quince días o la que se determine en el convenio colectivo aplicable, precisando la fecha en que iniciará y finalizará el permiso de lactancia.

Las discrepancias surgidas entre empresario y trabajador sobre la concreción horaria y la determinación de los periodos de disfrute del permiso de lactancia serán resueltas por la jurisdicción social a través del procedimiento establecido en el artículo 139 de la Ley 36/2011, de 10 de octubre, Reguladora de la Jurisdicción Social.

Avanzando en el desarrollo de la aplicación práctica de este permiso, la Sentencia de la Audiencia Nacional que mencionamos en el apartado de jurisprudencia, establece, en primer lugar, que los padres, no solo las madres, también tienen derecho a disfrutar del permiso de lactancia de forma acumulada en jornadas completas de trabajo, siempre que así lo permita el convenio colectivo o se acuerde con el empresario; porque, con carácter general, el E.T. establece una hora de ausencia del trabajo, que se pueden dividir en dos fracciones de media hora cada una.

La citada Sentencia de la Sala Social de la Audiencia Nacional, de 19 de julio de 2018, añade, además, que es claro en la Ley, por tanto, que los progenitores podrán disfrutar del permiso en cualquiera de sus manifestaciones hasta que el menor cumpla los nueve meses, lo cual permite su disfrute sucesivo, pero no simultáneo.

Ello deriva de la decisión del TJUE, en Sentencia de 30-09-2010, C-104/09, que estableció lo siguiente:



El artículo 2, apartados 1, 3 y 4, y el artículo 5 de la Directiva 76/207/CEE del Consejo, de 9 de febrero de 1976, relativa a la aplicación del principio de igualdad de trato entre hombres y mujeres en lo que se refiere al acceso al empleo, a la formación y a la promoción profesionales, y a las condiciones de trabajo, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una medida nacional como la controvertida en el litigio principal, que prevé que las mujeres, madres de un niño y que tengan la condición de trabajadoras por cuenta ajena, pueden disfrutar de un permiso, según varias modalidades, durante los nueve primeros meses siguientes al nacimiento de ese hijo, en tanto que los hombres, padres de un niño y que tengan la condición de trabajadores por cuenta ajena, sólo pueden disfrutar del citado permiso cuando la madre de ese niño también tiene la condición de trabajadora por cuenta ajena.



Dicho pronunciamiento se tuvo en cuenta para la nueva regulación legal del permiso, contenida en el art. 37.4 ET, que reconoce indistintamente el permiso de lactancia a los padres y madres, sin más limitación que la imposibilidad de ejercer simultáneamente ese derecho, aunque nada impide que lo ejerciten sucesivamente.

Además, el fallo de la Audiencia Nacional declara que el disfrute del permiso de lactancia por parte del padre es plenamente compatible con el disfrute, por parte de la madre, de su permiso de maternidad.

Según la Sala, aunque el permiso de lactancia no sea compatible con la suspensión del contrato por maternidad o paternidad, dicha incompatibilidad afecta únicamente al ejercicio simultáneo de ambos derechos por el mismo progenitor, pero no afecta en absoluto, cuando uno de ellos tiene suspendido su contrato por el ejercicio del derecho de maternidad y/o paternidad y el otro reclama el disfrute del permiso de lactancia. Y añade el Tribunal que no hay ninguna disposición legal que impida esta compatibilidad, no existiendo, por tanto, razón alguna para apoyar una interpretación restrictiva no querida por el legislador que, además, supone una manifiesta discriminación por razón de sexo, que vulnera el art. 14 CE.

## En conclusión...

...es perfectamente legítimo, que ambos cónyuges decidan simultanear ambos derechos, con la finalidad de cuidar conjuntamente al menor en los primeros días de su existencia, al igual que es legalmente posible, que padre y madre simultaneen parte sustancial del permiso de maternidad, si quieren asumir conjuntamente el cuidado de sus hijos en los momentos claves de su crianza, evitando, de este modo, concentrar esa obligación en las madres, quienes se veían claramente perjudicadas en sus actividades profesionales, debido a esas suspensiones más prolongadas de sus contratos de trabajo.

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿Cuándo debo presentar una declaración negativa?

Una declaración negativa es aquella declaración tributaria con un resultado cero, es decir, cuando no resulte ninguna cantidad a ingresar ni tampoco ningún importe a devolver o a compensar en una futura declaración.

Este tipo de declaración suele darse en los documentos de ingreso de [retenciones e ingresos a cuenta](#) del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, tales como los modelos 111, 115, 123, etc, cuando, a pesar de haberse satisfecho rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta, no hubiera procedido la práctica de retención o ingreso a cuenta alguno.

Por tanto, para presentar una declaración negativa debe existir algún tipo de renta a declarar, de tal forma que no procede la presentación de declaración negativa cuando no se hubieran satisfecho en el período de la declaración rentas sometidas a retención o ingreso a cuenta.

Si prevee que no se van a satisfacer más rentas objeto de retención debería darse de baja de la obligación de presentar el correspondiente modelo mediante una declaración censal ([modelo 036](#)), y de alta mediante otro modelo 036 cuando vaya a volver a satisfacer rentas objeto de retención o ingreso a cuenta.

A modo de ejemplo, imaginemos una sociedad que reparte dividendos durante septiembre a sus dos únicos socios, también sociedades, con un porcentaje de participación del 50% cada uno. En los 20 primeros días de octubre deberá presentar el [modelo 123](#) marcando la casilla de declaración negativa si durante el trimestre no ha satisfecho ningún otro tipo de renta de capital de carácter mobiliario.

Lo mismo sucedería con un autónomo que tiene contratado a un empleado con un contrato indefinido al que evidentemente le satisface su salario pero que, [por razón de la cuantía y de las circunstancias personales y familiares del empleado](#), no debe aplicarle retención alguna. Presentará el modelo 111 marcando la casilla de declaración negativa.

## Conclusión:

- Se satisfacen rentas sometidas a retención: presentación del modelo correspondiente a ingresar.
- Se satisfacen rentas sujetas a retención pero no se practica la retención: presentación negativa.
- No se satisfacen rentas sujetas a retención: no se presenta el modelo.

## CONSULTAS FRECUENTES

## ¿Qué tipo de IVA se aplica en obras de reparación de una vivienda objeto de un siniestro y éste está cubierto por póliza de seguros?

Responde a esta pregunta, y en ella argumentamos nuestra exposición, el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su Resolución de 25 de Septiembre de 2018, concretamente en la [Resolución 03150/2018](#) que unifica criterio, al resolver sobre la cuestión planteada en el título del presente comentario.

Así, entendemos no corresponde hacer una exposición de los motivos que llevan a justificar por el TEAC su criterio pues podemos encontrarlos recogidos en la propia Resolución, y tampoco realizar una extensa exposición de los [tipos de IVA aplicables en las ejecuciones de obra](#), sino sintetizar en términos coloquiales las conclusiones que emanan de la misma. Así se distingue entre (para obras de reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas por la empresa de reparaciones) si la destinataria de las obras de reparación la persona física que utiliza la vivienda para su uso particular o es la compañía aseguradora:

### IVA\_reparacion

Como observamos en el gráfico, el TEAC con los fundamentos que podemos encontrar en su Resolución, se aplicará el tipo reducido del impuesto (actualmente 10%) cuando es el asegurado quien contrata en su propio nombre con la empresa de reparaciones y quien está obligado a efectuar el pago de la contraprestación de los servicios de reparación, con independencia de quién sea la persona o entidad que efectúe el pago material de los mismos, si el propio asegurado, al que se le indemnizará por la compañía de seguros en los plazos estipulados, o si la propia empresa aseguradora tras la autorización por el asegurado del cobro de la indemnización directamente por la empresa de reparaciones. Así, en la factura habrá de identificarse al asegurado destinatario del servicio, sin perjuicio de que, en su caso, se haga constar también a la entidad aseguradora como pagadora por reembolso.

Por otro lado, se aplicará el tipo general del impuesto (actualmente el 21%), cuando sea la compañía aseguradora la que contrata a la empresa de reparaciones y destinataria de las obras, ocurriendo esto cuando se sustituya la indemnización por la reparación o reposición del objeto siniestrado. Ello exige que el asegurado consienta dicha sustitución o que de la propia póliza de seguro se infiera que la prestación comprometida es exclusivamente la reparación o reposición del objeto dañado. En la factura habrá de identificarse a la entidad de seguros.

---

© RCR Proyectos de Software

Tlf.: 967 60 50 50

Fax: 967 60 40 40

E-mail: [asistencia@supercontable.com](mailto:asistencia@supercontable.com)