



## Boletín semanal

Boletín nº27 09/07/2019

### NOTICIAS

#### **Hacienda crea una 'lista blanca' de asesores fiscales.**

Crea un Código de Buenas Prácticas Tributarias voluntario para profesionales y asociaciones con ventajas para quienes informen de irregularidades...

#### **La Agencia Tributaria y representantes de los asesores fiscales aprueban los códigos de buenas prácticas tributarias.**

Se crean dos códigos, uno para asociaciones y colegios de profesionales tributarios, y otro específico para los propios asesores, con compromisos ...

#### **Suben un 5,5% las declaraciones de la renta que salen a pagar.**

[cincodias.elpais.com](http://cincodias.elpais.com) 04/07/2019

#### **Si un socio te roba los clientes, tienes un año para reclamar.**

[expansion.com](http://expansion.com) 03/07/2019

#### **La prueba pericial del API en las reclamaciones de la plusvalía tiene preferencia sobre el valor catastral.**

[europapress.es](http://europapress.es) 04/07/2019

#### **Las empresas se ahorran un 13% en Sociedades por las pérdidas de la crisis.**

[cincodias.elpais.com](http://cincodias.elpais.com) 02/07/2019

### FORMACIÓN

#### **Cumplimentar el modelo 200 y sus novedades 2018**

Novedades 2018, nuevo programa online de la AEAT, nueva Resolución del TEAC para compensar bases negativas...

### COMENTARIOS

#### **Compensación de Bases Imponibles Negativas. Nueva actividad Económica iniciada por una entidad Patrimonial.**

En fechas recientes, concretamente el 19 de marzo de 2019, hemos asistido al

## JURISPRUDENCIA

### **El Juzgado de lo Social número 5 de Valencia ha reconocido la relación laboral existente entre 97 repartidores a domicilio y la plataforma Deliveroo**

La magistrada entiende que los verdaderos medios de producción de esta actividad “no son la bicicleta y el móvil” que usan los repartidores de comida sino la “plataforma digital”.

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### **Deducción IVA de compra y gastos de mantenimiento de vehículo en actividad de gestoría que lo afecta a su actividad.**

Consulta DGT 1034-19 Actividad de gestoría adquiere vehículo que afecta a dicha actividad. Deducción del IVA soportado en su adquisición y gastos...

## AGENDA

### **Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

posicionamiento de la Dirección General de Tributos (DGT) al respecto...

## ARTÍCULOS

### **Todo lo que necesitas saber sobre el Impuesto de Sociedades (e-book)**

Con la fecha del 25 de julio como tope para la presentación del impuesto de sociedades, comentamos las últimas novedades para la presentación en 2019.

## CONSULTAS FRECUENTES

### **Si tengo pérdidas, ¿he de rellenar la página 20 de Gastos Financieros del Modelo 200 del IS?. Caso Práctico**

En plena vorágine fiscal del mes de Julio, obligaciones trimestrales con la AEAT, Impuesto sobre Sociedades (IS), presentación de Cuentas Anuales ...

## FORMULARIOS

### **Modelo de escrito de alegaciones procedimiento de comprobación de valores**

Modelo de escrito de alegaciones procedimiento de comprobación de valores, alegando que el medio de comprobación utilizado por la Administración no es el idóneo.

---

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**

Manuales - Contratos - Jurisprudencia - Legislación - Formación - Herramientas de Cálculo - Formularios - Casos Prácticos - Libros Gratis - Y mucho más...



Bienvenido al Cielo del Contable

CONSÍGUELO TODO

Manuales  
Contratos  
Jurisprudencia  
Legislación

Formación  
Herramientas de Cálculo  
Formularios  
Casos Prácticos

PRUÉBALO  
1 MES GRATIS

Prueba YA la mejor ayuda para el Asesor y el Contable por sólo 21€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº27 09/07/2019

## Deducción IVA de compra y gastos de mantenimiento de vehículo en actividad de gestoría que lo afecta a su actividad.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1034-19. Fecha de Salida: - 10/05/2019*

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La mercantil consultante desarrolla la actividad de gestoría y ha adquirido un vehículo que ha afectado a dicha actividad.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en su adquisición y de los gastos de uso y mantenimiento del vehículo.

### CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido por el sujeto pasivo se recoge en el Título VIII de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

A estos efectos el artículo 93.Cuatro de la Ley del Impuesto dispone que:

“Cuatro. No podrán ser objeto de deducción, en ninguna medida ni cuantía, las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios efectuadas sin la intención de utilizarlos en la realización de actividades empresariales o profesionales, aunque ulteriormente dichos bienes o servicios se afecten total o parcialmente a las citadas actividades.”.

Por su parte, el artículo 94.Uno.1º del mismo texto legal establece que:

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1º. Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

b) Las prestaciones de servicios cuyo valor esté incluido en la base imponible de las importaciones de bienes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 83 de esta Ley.

c) Las operaciones exentas en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 22, 23, 24 y 25 de esta ley, así como las demás exportaciones definitivas de bienes fuera de la Comunidad que no se destinen a la realización de las operaciones a que se refiere el número 2º de este apartado.

Los servicios prestados por agencias de viaje que estén exentos del impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 143 de esta Ley."

En el presente supuesto la consultante afirma su intención de afectar el vehículo a que se refiere la consulta a su actividad empresarial o profesional. Ésta es una cuestión de hecho que deberá acreditar por cualquiera de los medios admitidos en Derecho, cuya carga incumbe a la misma de acuerdo con lo señalado en esto en materia de prueba en la Sección 2º del capítulo II del título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE del 18), en particular lo señalado en su artículo 105.1 según el cual quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.

2.- Por otra parte, debe tenerse en cuenta, además de lo anterior, lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido que a

continuación transcribimos:

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

Dos. No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

1º. Los bienes que se destinen habitualmente a dicha actividad y a otras de naturaleza no empresarial ni profesional por períodos de tiempo alternativos.

2º. Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

3º. Los bienes o derechos que no figuren en la contabilidad o registros oficiales de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

4º. Los bienes y derechos adquiridos por el sujeto pasivo que no se integren en su patrimonio empresarial o profesional.

5º. Los bienes destinados a ser utilizados en la satisfacción de necesidades personales o particulares de los empresarios o profesionales, de sus familiares o del personal dependiente de los mismos, con excepción de los destinados al alojamiento gratuito en los locales o instalaciones de la empresa del personal encargado de la vigilancia y seguridad de los mismos, y a los servicios económicos y socio-culturales del personal al servicio de la actividad.

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

1ª. Cuando se trate de bienes de inversión distintos de los comprendidos en la regla siguiente, en la medida en que dichos bienes vayan a utilizarse

previsiblemente, de acuerdo con criterios fundados, en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

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

A estos efectos, se considerarán automóviles de turismo, remolques, ciclomotores y motocicletas los definidos como tales en el Anexo del Real Decreto Legislativo 339/1990, de 2 de marzo, por el que se aprueba el texto articulado de la Ley sobre Tráfico, Circulación de Vehículos a Motor y Seguridad Vial, así como los definidos como vehículos mixtos en dicho Anexo y, en todo caso, los denominados vehículos todo terreno o tipo "jeep".

No obstante lo dispuesto en esta regla 2ª, los vehículos que se relacionan a continuación se presumirán afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 100 por cien:

- a) Los vehículos mixtos utilizados en el transporte de mercancías.
- b) Los utilizados en la prestación de servicios de transporte de viajeros mediante contraprestación.
- c) Los utilizados en la prestación de servicios de enseñanza de conductores o pilotos mediante contraprestación.
- d) Los utilizados por sus fabricantes en la realización de pruebas, ensayos, demostraciones o en la promoción de ventas.
- e) Los utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales.
- f) Los utilizados en servicios de vigilancia.

3ª. Las deducciones a que se refieren las reglas anteriores deberán regularizarse cuando se acredite que el grado efectivo de utilización de los bienes en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional es diferente del que se haya aplicado inicialmente.

La mencionada regularización se ajustará al procedimiento establecido en el Capítulo I del Título VIII de esta Ley para la deducción y regularización de las cuotas soportadas por la adquisición de los bienes de inversión, sustituyendo el porcentaje de operaciones que originan derecho a la deducción respecto del total por el porcentaje que represente el grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional.

4ª. El grado de utilización en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional deberá acreditarse por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho. No será medio de prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial o profesional.

5ª. A efectos de lo dispuesto en este apartado, no se entenderán afectos en ninguna proporción a una actividad empresarial o profesional los bienes que se encuentren en los supuestos previstos en los números 3º y 4º del apartado dos de este artículo.

Cuatro. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho apartado:

1º. Accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes.

2º. Combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento.

3º. Servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje.

4º. Rehabilitación, renovación y reparación de los mismos.”.

En virtud de lo dispuesto en este artículo **para que se genere el derecho a la deducción de cuotas soportadas por la adquisición de bienes o recepción de servicios se precisa, en principio, que la afectación a la actividad empresarial sea directa y exclusiva.** No obstante, se admite la

afectación parcial cuando sea un bien de inversión el objeto de la adquisición, importación, arrendamiento o cesión de uso por otro título.

Tratándose de vehículos automóviles de turismo, una vez acreditado que se encuentran, al menos, parcialmente afectos a la actividad empresarial o profesional de sujeto pasivo, de acuerdo con lo dispuesto en este artículo y en el 93.Cuatro anteriormente citado, **se presumirá que el grado de afectación es del 50 por ciento**, salvo que se trate de alguno de los vehículos incluidos en la lista tasada que se relaciona al final del número 2º del apartado Tres del presente artículo.

Estamos por tanto ante el supuesto general que presume un grado de afectación de los vehículos del 50 por ciento, una vez acreditada su afectación a la actividad empresarial. No obstante, esta presunción, **el consultante podrá acreditar un grado de utilización distinto, superior o inferior, a este 50 por ciento.**

En este sentido, sólo los vehículos que tengan la consideración de vehículos mixtos de acuerdo con la legislación sobre Tráfico y Circulación de Vehículos y que se destinen efectivamente al transporte de mercancías, en los términos indicados, podrán beneficiarse de la presunción de la afectación total al desarrollo de la actividad.

Por otra parte, en relación a los vehículos utilizados en los desplazamientos profesionales de los representantes o agentes comerciales, la sentencia del Tribunal Supremo, TS 2986/2018, de 19 de julio de 2018, recurso 4069/2017, ha dictaminado que la letra e) del artículo 95.Tres, regla 2ª, de la Ley 37/1992 **no exige que los representantes o agentes comerciales a que se refiere actúen necesariamente como personal autónomo**, pues ha de acudirse a una interpretación teleológica, que tenga en cuenta que el propósito del legislador ha sido aceptar la presunción de una afectación del cien por cien en los desplazamientos que conllevan las actividades comerciales y de representación por entender que los mismos tienen un carácter permanente; la necesidad de esos desplazamientos permanentes en las tareas comerciales o de representación se plantea por igual con independencia de que las mismas sean



realizadas por personal autónomo o por trabajadores por cuenta ajena de una entidad mercantil.

En cuanto al modo de acreditarlo, este grado de afectación por el consultante, además de lo previsto en la ya citada Ley General Tributaria, deberá tenerse en cuenta que a estos efectos será válido cualquier medio admitido en Derecho, pero no será prueba suficiente la declaración-liquidación presentada por el propio sujeto pasivo ni la contabilización o inclusión de los correspondientes bienes de inversión en los registros oficiales de la actividad empresarial, sin perjuicio de que esta anotación sea otra condición necesaria para poder ejercitar el derecho a la deducción.

En todo caso, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición del vehículo objeto de la consulta, deberá ajustarse, sea cual sea el grado de afectación de los bienes señalados a la actividad empresarial del consultante, a las restantes condiciones y requisitos previstos en el referido Capítulo I del Título VIII de la mencionada Ley del Impuesto, y especialmente a la señalada en su artículo 97, apartado uno, número 1º, por la que el consultante deberá estar en posesión de la factura original emitida a su favor por quien realice la entrega o le preste el servicio.

3.- Por otra parte, en relación con la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios (combustible, revisiones, reparaciones, peajes, etc.) directamente relacionados con bienes de inversión (vehículos), el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en la sentencia de fecha 8 de marzo de 2001, Laszlo Bakcsi, recaída en el Asunto C-415/98, ha declarado que la afectación de un bien de inversión determina la aplicación del sistema del Impuesto sobre el Valor Añadido al propio bien y no a los bienes y servicios utilizados para su explotación y su mantenimiento. El derecho a deducir el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava dichos bienes y servicios constituye una cuestión aparte del ámbito de aplicación del artículo 17 de la Sexta Directiva. El citado derecho depende, en particular, de la relación entre dichos bienes y servicios y las operaciones gravadas del sujeto pasivo.

De lo anterior cabe concluir que los requisitos exigidos legalmente para la deducibilidad de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios

directamente relacionados con bienes de inversión deben concurrir respecto de dicha adquisición en particular y su relación con la actividad desarrollada por el sujeto pasivo, con independencia de que esté relacionada directamente con un bien afecto exclusiva y directamente a la citada actividad.

Por consiguiente, el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por la adquisición de combustible o por las reparaciones o revisiones a que se someta un vehículo debe desvincularse del aplicable a la propia adquisición del mismo. En este sentido, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 37/1992 anteriormente transcrito, y en especial sus apartados uno y tres, se puede concluir señalando que, en particular, **las cuotas soportadas por la adquisición de combustible serán deducibles siempre que su consumo se afecte al desarrollo de la actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo** y en la medida en que vaya a utilizarse previsiblemente en el desarrollo de dicha actividad económica, al igual que el resto de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes y servicios relacionados con dicha actividad.

**En cualquier caso, la afectación del combustible y el resto de bienes y servicios empleados en el vehículo a la actividad empresarial o profesional deberá ser probada por el sujeto pasivo por cualquier medio de prueba admitido en derecho.**

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.

**Sí las dietas por desplazamiento están sujetas a tributación a partir del noveno mes de desplazamiento o desde el primer día**

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

En 2018 el consultante recibe órdenes de su empresa, de tal forma que a partir del día 3 de abril de dicho año debe desarrollar su trabajo en un centro diferente al que tenía en ese momento asignado por contrato de trabajo, que radicaba en Miranda de Ebro. Dicho cambio se le comunicó como temporal, pudiéndose alargar por un par de años. Su residencia fiscal radica en el municipio de Miranda de Ebro. En compensación a los desplazamientos, y siempre y cuando éstos se realicen, la empresa le abona en concepto de "Kilometraje" 0,29 euros por Kilómetro recorrido, además de una dieta de 9 € diarios (concepto en nómina "dietas acuerdo"), y también el 100% del gasto en peajes de autopista (concepto en nómina "gastos desplazamiento"). Dichas compensaciones se reflejan en su nómina mensual siempre que el desplazamiento se haya realizado. El importe total de dichas compensaciones, ha sido sujeto a retención por parte de su empresa desde el mes de abril en que empezó a percibir las.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Si dichas compensaciones están exentas del Impuesto, o por el contrario están sujetas a tributación por el IRPF a partir del noveno mes de desplazamiento, o desde el primer día del desplazamiento.

## CONTESTACION-COMPLETA:

Las «asignaciones para gastos de locomoción y para gastos de manutención y estancia» se incluyen con carácter general entre los rendimientos íntegros del trabajo, pero, excepcionalmente y al amparo de la habilitación contenida en el artículo 17.1.d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), el artículo 9 del Reglamento del Impuesto (aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, BOE de 31 de marzo), en adelante RIRPF, exonera de gravamen estas asignaciones cuando

las percibe el trabajador por cuenta ajena que, en virtud del poder de organización que asiste al empresario, debe desplazarse fuera de su centro de trabajo para desarrollar el mismo; ello bajo la concurrencia de determinados requisitos reglamentarios, entre los que se encuentra, básicamente, que el empleado o trabajador se desplace fuera del centro de trabajo para realizar su trabajo en un lugar distinto.

En lo que se refiere al régimen general, la regulación de los gastos de locomoción que pueden estar exonerados de gravamen se recoge en el artículo 9.A.2 del RIRPF, que establece lo siguiente: "Se exceptúan de gravamen las cantidades destinadas por la empresa a compensar los gastos de locomoción del empleado o trabajador que se desplace fuera de la fábrica, taller, oficina, o centro de trabajo, para realizar su trabajo en lugar distinto, en las siguientes condiciones e importes:

a) Cuando el empleado o trabajador utilice medios de transporte público, el importe del gasto que se justifique mediante factura o documento equivalente.

b) En otro caso, la cantidad que resulte de computar 0,19 euros por kilómetro recorrido, siempre que se justifique la realidad del desplazamiento, más los gastos de peaje y aparcamiento que se justifiquen."

Por su parte, las cantidades que abone la empresa en concepto de gastos de manutención y estancia y que deriven del desplazamiento de los trabajadores a un municipio distinto de su lugar de trabajo habitual y del que constituya su residencia, no estarán sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ni a su sistema de retenciones a cuenta, en la medida que cumplan de acuerdo al artículo 9.A.3 del RIRPF, los siguientes requisitos:

a) Que traten de compensar gastos de manutención y estancia en establecimientos de hostelería.

b) Que en cada uno de los municipios distintos del habitual del trabajo no se permanezca por el perceptor más de nueve meses (límite temporal) y,

c) Que tales dietas no superen los límites cuantitativos señalados en dicho artículo 9.A.3, letra a), del Reglamento del Impuesto, y que actualmente en vigor

SON:

a.- Cuando se haya pernoctado

- Por gastos de estancia, los importes que se justifiquen.

- Por gastos de manutención, 53,34 euros diarios por desplazamiento dentro del territorio español, o 91,35 euros diarios por desplazamiento al extranjero.

b.- Cuando no se haya pernoctado

Se considerarán exceptuadas de gravamen las asignaciones para gastos de manutención que no excedan de 26,67 ó 48,08 euros diarios, según se trate de desplazamiento dentro del territorio español o al extranjero, respectivamente.

La norma reglamentaria exige que **tiene que tratarse de desplazamientos a un municipio distinto del lugar habitual del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia**. Toda cantidad que se satisfaga por este concepto de asignaciones para gastos de manutención y estancia que no responda a los términos reglamentarios señalados, estaría sometida en su totalidad a tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Asimismo, debe mencionarse que el exceso percibido, en su caso, sobre las cantidades que se acaban de indicar está plenamente sujeto a gravamen en concepto de rendimientos del trabajo, y en lo que se refiere a la retención aplicable, al tratarse de rendimientos del trabajo, la misma se determinará de acuerdo con el procedimiento general establecido en el artículo 82 y siguientes del Reglamento del Impuesto.

Además de lo anterior, debe indicarse que las cantidades que se asignen a los trabajadores por el concepto señalado tienen que corresponderse ineludiblemente con los desplazamientos que los mismos realicen a efectos de la exoneración de gravamen de los gastos de manutención y estancia, en concurrencia con los requisitos previstos en el artículo 9. A, apartado 3, del Reglamento del Impuesto.

La norma reglamentaria exige que tiene que tratarse de desplazamientos a un municipio distinto del lugar habitual del trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia. Toda cantidad que se satisfaga por este concepto de asignaciones para gastos de manutención y estancia que no responda a los términos reglamentarios señalados, estaría sometida en su totalidad a tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Debe insistirse que **tiene que tratarse de desplazamientos a un municipio distinto del lugar habitual de trabajo**, interpretando dicha expresión o término en el sentido de que **el trabajador debe estar destinado en un centro de trabajo y salir o desplazarse fuera del mismo para realizar en otro centro de trabajo su labor**.

Además de lo anterior, debe precisarse al respecto que a efectos de lo dispuesto en el artículo 9.A.3 del Reglamento del Impuesto, las cantidades satisfechas por gastos de manutención en desplazamientos con pernocta o no dentro del territorio español o al extranjero, a municipios distintos del lugar de trabajo habitual del perceptor y del que constituya su residencia, no necesitan acreditación en cuanto a su importe, en referencia a los límites cuantitativos que en dicho precepto se señalan, para su consideración como asignaciones para gastos normales de manutención exceptuadas de gravamen, sin perjuicio de la acreditación por parte del pagador del día y lugar del desplazamiento, así como su razón o motivo.

Respecto a la justificación que deberá efectuarse por el pagador de la realidad de los desplazamientos, la misma podrá realizarse por medio de cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho, si bien corresponderá a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria su valoración.

En referencia a las cuantías que tienen la consideración de asignaciones para gastos normales de manutención y estancia en hoteles, restaurantes y demás establecimientos de hostelería, para los casos en que se pernocta en municipio distinto, el Reglamento del Impuesto considera exceptuadas de gravamen los gastos de estancia los importes que se justifiquen.

Debe señalarse que, a estos efectos, los justificantes admisibles son únicamente los correspondientes a estancia en hoteles y demás establecimientos de hostelería, sin que puedan asimilarse a los mismos las cantidades destinadas al alquiler o arrendamiento de una vivienda.

Por otro lado, en el artículo 9.A.3 del RIRPF, se establece, respecto al límite temporal de exoneración de las dietas, lo siguiente:

"Salvo en los casos previstos en la letra b) siguiente (destino en el extranjero), **cuando se trate de desplazamiento y permanencia por un período continuado superior a nueve meses, no se exceptuarán de gravamen dichas asignaciones.** A estos efectos, no se descontará el tiempo de vacaciones, enfermedad u otras circunstancias que no impliquen alteración del destino".

El cómputo de este período continuado superior a nueve meses, determinante de la sujeción a gravamen de las asignaciones para gastos de manutención y estancia, deberá realizarse de fecha a fecha. Consecuencia de lo anterior es que el 31 de diciembre de cada año no se interrumpe el cómputo del plazo de nueve meses (de desplazamiento y permanencia a municipio distinto del lugar de trabajo habitual y del que constituya la residencia del contribuyente) a partir del cual las asignaciones para gastos de manutención y estancia pierden su condición de rentas exceptuadas de gravamen, sometiéndose a tributación en su totalidad.

Por otra parte, se ha de señalar que el período de nueve meses debe considerarse únicamente en relación a un mismo municipio.

En consecuencia, si el trabajador se desplaza para desempeñar sus servicios a un municipio distinto del de su centro de trabajo y del que constituye su residencia, sería de aplicación lo establecido en el artículo 9-A-3 del citado Reglamento, salvo que **permaneciese desplazado en dicho municipio durante un período continuado superior a nueve meses**, ya que en ese caso **las asignaciones para gastos de manutención y estancia perderían su condición de rentas exceptuadas de gravamen, sometiéndose a tributación en su totalidad**.

En relación con lo anterior, y de acuerdo con el criterio establecido por este Centro Directivo en diversas consultas tributarias, entre ellas la consulta V2321-07 de fecha 30 de octubre de 2007 y V4107-16 de fecha 26 de septiembre de 2016, y en lo que afecta al sistema de retenciones, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

a) Si estuviera previsto, que el desplazamiento fuera a tener una duración superior a nueve meses, existirá obligación de retener desde el principio, es decir, desde que se empiecen a satisfacer las cantidades que tiendan a compensar los gastos en que incurra el trabajador.

b) Si no estuviera previsto que el desplazamiento fuera a tener una duración superior a nueve meses, sólo existirá obligación de retener a partir del décimo mes.

En este último caso, se ha de señalar que procederá regularizar el tipo de retención, conforme a lo previsto en el artículo 87 del RIRPF, al disponer, en su punto 2, apartado 3º que:

"Cuando en virtud de normas de carácter general o de la normativa sectorial aplicable, o como consecuencia del ascenso, promoción o descenso de categoría del trabajador o, por cualquier otro motivo, se produzcan durante el año variaciones en la cuantía de las retribuciones o de los gastos deducibles que se hayan tenido en cuenta para la determinación del tipo de retención que venía



aplicándose hasta ese momento. En particular, cuando varíe la cuantía total de las retribuciones superando el importe máximo establecido a tal efecto en el último párrafo del artículo 86.1 de este Reglamento."

Como quiera que el desplazamiento por tiempo superior a nueve meses conlleva el sometimiento a gravamen por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por la totalidad de las cantidades satisfechas para compensar los gastos normales de manutención y estancia en restaurantes, hoteles y demás establecimientos de hostelería, procederá regularizar el tipo de retención en el momento en que dicha retribución presenta variación -por su sometimiento a tributación- en relación a las tenidas en cuenta en principio para determinar la base para calcular el tipo de retención, conforme al procedimiento señalado en los artículos 82 y siguientes del citado Reglamento.

Adicionalmente, procede indicar que el cauce para la impugnación de retenciones incorrectamente practicadas lo constituye la reclamación económica-administrativa ante el Tribunal Económico-administrativo Regional o Local cuya competencia se extienda al lugar donde tenga su domicilio fiscal el contribuyente que soporte la retención, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 229.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18).

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.

## Compensación de Bases Imponibles Negativas. Nueva actividad Económica iniciada por una entidad Patrimonial.

*Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 05/07/2019*

En fechas recientes, concretamente el **19 de marzo de 2019**, hemos asistido al posicionamiento de la Dirección General de Tributos (**DGT**) al respecto de la posibilidad de compensar bases imponibles negativas por una entidad patrimonial que a partir de una determinada fecha iba a comenzar a desarrollar



actividades económicas:

**Consulta Vinculante V0579-19.**

En pleno período de liquidación del Impuesto sobre Sociedades, la compensación de bases imponibles negativas constituye un elemento fundamental y diferenciador en el

resultado de la liquidación y por ello desde Supercontable.com hemos venido realizando distintos comentarios y actualizaciones de información relacionados con las nuevas **Resoluciones del TEAC publicadas**, las **limitaciones en la compensación de bases negativas**, aspectos relacionados con la **contabilidad de estas bases**, etc.

Como todos los profesionales dedicados al ámbito fiscal conocen, es el **artículo 26** de la **Ley 27/2014** del Impuesto sobre Sociedades (LIS), el "lugar" donde principalmente podremos encontrar las limitaciones existentes a la compensación de bases imponibles negativas obtenidas por las personas jurídicas; por ello, **la propia DGT justifica su posición fundamentándose en la redacción del mismo.**

Recuerde que...

*Aunque existe una limitación (70%) a la compensación de Bases Imponibles Negativas, en todo caso, se podrán compensar en el período impositivo bases **hasta 1 millón de euros.***

Este mismo artículo dispone:

(...)

**4. No podrán ser objeto de compensación las bases imponibles negativas cuando concurren las siguientes circunstancias:**

a) *La mayoría del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad que hubiere sido adquirida por una persona o entidad o por un conjunto de personas o entidades vinculadas, con posterioridad a la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.*

b) *Las personas o entidades a que se refiere el párrafo anterior hubieran tenido una participación inferior al 25 por ciento en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la base imponible negativa.*

c) *La entidad adquirida se encuentre en alguna de las siguientes circunstancias:*

*1.º No viniera realizando actividad económica alguna dentro de los 3 meses anteriores a la adquisición;*

*2.º Realizara una actividad económica en los 2 años posteriores a la adquisición diferente o adicional a la realizada con anterioridad, que determinara, en sí misma, un importe neto de la cifra de negocios en esos años posteriores superior al 50 por ciento del importe medio de la cifra de negocios de la entidad correspondiente a los 2 años anteriores. Se entenderá por actividad diferente o adicional aquella que tenga asignado diferente grupo a la realizada con anterioridad, en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.*

*3.º Se trate de una entidad patrimonial en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta Ley.*

*4.º La entidad haya sido dada de baja en el índice de entidades por aplicación de lo dispuesto en la letra b) del apartado 1 del artículo 119 de esta Ley.*

*. (...)*



Pues bien, contrariamente a lo que pudiera pensarse de la lectura de la norma relacionada, la DGT concluye en su [consulta vinculante V0579-19](#) que:

El derecho de compensación de bases imponibles negativas no se ve afectado por el hecho de que la entidad tenga la consideración de entidad patrimonial y posteriormente pase a desarrollar actividades económicas, siempre y cuando no incurra en las circunstancias que den lugar a la aplicación del apartado cuarto del artículo 26 que hemos expuesto anteriormente.

## Algunas notas sobre el pago (y el impago) del salario

*Antonio, Departamento Laboral de Supercontable.com - 08/07/2019*



En este Comentario vamos a facilitar a nuestros clientes y usuarios algunas notas sobre la regulación legal mínima del pago (y del impago) del salario

Nos referimos a regulación legal mínima porque, como en otros muchos aspectos en materia laboral, la cuestión del salario puede ser objeto de pacto en el contrato de trabajo y, por supuesto, es objeto de regulación en los convenios colectivos. No obstante, **el Estatuto de los Trabajadores contiene algunos preceptos que consagran la regulación mínima del salario**; y a ellos vamos a dedicar este Comentario.

**¿Cuándo ha de realizarse el pago?**

La liquidación y el pago del salario ha de realizarse de forma puntual en la fecha convenida o conforme a los usos y costumbres.

El período de tiempo a que hace referencia el abono del salario, como retribución periódica y regular, no deberá exceder de **UN MES**.

Sin embargo, en los casos de salario a comisión, este derecho nacerá en el momento de realizarse y pagarse el negocio o venta en que hubiera intervenido el trabajador-comisionista, liquidándose y pagándose, salvo pacto en otro sentido, a la finalización del año como máximo.

Las pagas extraordinarias, como resultan ser un complemento salarial de vencimiento periódico superior al mes, **deben ser abonadas (siempre y cuando no se haya prorrateado su pago en cada una de las mensualidades) una de ellas con ocasión de las fiestas de Navidad y la otra en el mes que se fije por convenio colectivo o acuerdo entre el empresario y los representantes del personal (normalmente coincidiendo con el período vacacional de verano).**

En este punto debemos señalar que **no existe causa alguna establecida legalmente que permita a la empresa dejar de pagar el salario o retrasarse en el pago del mismo**; pues en ese caso, conforme al Artículo 29 del Estatuto de los Trabajadores, se incurre en mora y se genera el interés del **10% anual** fijado el precepto antes mencionado. Si la situación económica por la que atraviesa la empresa dificulta el pago de los salarios, la empresa deberá adoptar alguna de las medidas de flexibilidad laboral previstas en la Ley, tales como el descuelgue salarial, el ERTE, la modificación de condiciones de trabajo...; pero no puede, unilateralmente, dejar de pagar los salarios.

Es más, el impago del salario durante al menos tres meses faculta al trabajador para pedir ante los Juzgados la rescisión de su contrato, conforme al Artículo 50 del Estatuto de los Trabajadores.

*Así lo ha venido señalando, en reiteradas ocasiones, y desde hace tiempo, la jurisprudencia, incluida la del Tribunal Supremo. Un ejemplo es la **Sentencia del TS de 24 de Febrero de 2016**, que señala que el retraso en el abono de seis mensualidades justifica la extinción indemnizada del contrato por parte del trabajador.*

*Asimismo, la **Sentencia del Juzgado de lo Social N° 32, de 22 de Marzo de 2019**, que reconoce a una trabajadora que llevaba un año sin percibir su salario el derecho a rescindir su contrato y a percibir, además de las cantidades adeudadas y su interés de demora, una indemnización equivalente a la del despido improcedente, justificada en el incumplimiento por parte de la empresa de su principal obligación: el pago puntual del salario.*

## Abono de las Pagas extras

Las pagas extraordinarias, o como las denomina el Estatuto de los Trabajadores, las "**gratificaciones extraordinarias**" se regulan legalmente en el Artículo 31 del Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores.

A la vista de la regulación legal, podemos concluir que las pagas extraordinarias, son complemento retributivo, que forma parte del salario del trabajador, con vencimiento periódico superior al mes.

Las pagas extraordinarias deben ser abonadas, como ya se ha indicado, una de ellas con ocasión de las fiestas de Navidad y la otra en el mes que se fije por convenio colectivo o acuerdo entre el empresario y los representantes del personal; siendo lo habitual que el pago se produzca coincidiendo con el período vacacional de verano (Junio o Julio).

Además, el Estatuto de los Trabajadores se remite a la regulación que pueda hacerse en el convenio colectivo aplicable a la empresa o sector del que se trate.

Por tanto, si la empresa cuenta con un Convenio Colectivo que le resulte aplicable (sea de la propia empresa o del sector de actividad), habrá que tener en cuenta la regulación que en dicho convenio se realice respecto de las pagas extraordinarias.

El Convenio Colectivo regulará, en primer lugar, cuál es la cuantía de tales gratificaciones. Muchas veces, cada paga extra equivale a una mensualidad de salario pero también ocurre, en bastantes ocasiones, que los convenios colectivos excluyen de la cuantía de las gratificaciones extraordinarias determinados complementos salariales y, en consecuencia, el importe de las pagas extras no es exactamente igual al salario mensual.

En todo caso, lo que sí debe tenerse claro es que **el importe de cada paga extra no puede ser inferior al importe del salario base establecido en el convenio colectivo** y, de no existir éste, al importe mensual del salario mínimo interprofesional (SMI) fijado anualmente.

Por tanto, es importante prestar atención al Convenio Colectivo para saber si se están abonando, o se están cobrando, bien las pagas extraordinarias.

La regulación del Estatuto de los Trabajadores es, en muchos casos, una regulación de mínimos y es muy habitual que los Convenios Colectivos mejoren lo establecido en el Estatuto.

En la cuestión de las gratificaciones extraordinarias ocurre así y, aunque el Estatuto reconoce el derecho a dos gratificaciones extraordinarias al año (que es lo más habitual); existen Convenios Colectivos que establecen 3, o más, pagas extraordinarias.

Así, son relativamente frecuentes los Convenios Colectivos que establecen, además de la paga de verano y la de Navidad, una tercera paga, en el mes de Marzo, que se denomina habitualmente **"Paga de Beneficios"**.

Por tanto, también debemos prestar atención al Convenio Colectivo aplicable en este punto; para saber si se deben abonar a los trabajadores dos o más pagas extras al año.



En tercer lugar, se debe consultar el Convenio Colectivo aplicable para saber si, como establece el Estatuto de los Trabajadores, las gratificaciones extraordinarias se prorratean en las doce mensualidades de salario; es decir, si su importe se divide y se reparte en cada una de las nóminas mensuales que se pagan al trabajador.

En cuarto lugar, otra cuestión que debemos analizar en el Convenio Colectivo es la regulación del devengo de las pagas extraordinarias; o lo que es lo mismo, el tiempo que un trabajador debe estar prestando servicio en la empresa para generar el derecho a recibir las pagas extras completas.

Lo más habitual es que las pagas extras se devenguen, como establece el Estatuto de los Trabajadores, de forma anual; aunque muchos Convenios Colectivos establecen que el devengo sea semestral. Si el devengo de cada una de las pagas es anual, habrá que trabajar un año completo para tener derecho a percibir, cada una de ellas, de forma íntegra. Y si se trabaja menos de un año, se percibirá la parte proporcional correspondiente de cada una de las pagas.

Por el contrario, si el devengo es semestral, cada seis meses de trabajo se genera el derecho a percibir una paga extra.

Por tanto, si el devengo de cada una de las pagas es anual, el trabajador que permanece en la empresa durante, por ejemplo, siete meses (del 1 de Enero al 31 de Julio), cobrará la parte proporcional de la paga extra de navidad y la parte proporcional de la paga extra de verano.

Sin embargo, si el devengo es semestral, el trabajador, en el mismo caso, cobrará íntegra la paga de verano y la parte proporcional de la de Navidad.

Y para concluir, aunque resulta obvio, las pagas extraordinarias, en cuanto que forman parte del salario del trabajador, **están sujetas a cotización a la Seguridad Social y a tributación en IRPF**; siéndoles de aplicación las mismas



retenciones que se apliquen a la retribución ordinaria del trabajador; tanto si se abonan prorrateadas como sí su abono se produce en fechas concretas.

## El impago del salario

El impago del salario (total o parcial) en el tiempo establecido a tal efecto da la posibilidad al trabajador de exigirlo judicialmente, ante el Juzgado de lo Social, con el recargo de mora que corresponda.

### RECUERDE...

*El recargo de mora será **del 10 por 100 de lo adeudado y tiene carácter anual**, lo que significa que el 10 por 100 debe abonarse en proporción al tiempo de demora. Este recargo sólo resultará procedente cuando se exija el cumplimiento de la obligación salarial por cantidad exigible, vencida y líquida, sin que su fijación penda de un litigio.*

Debe estudiarse de forma racional la concurrencia de circunstancias anormales para determinar si en la demora en el pago ha habido intencionalidad o negligencia por parte de la empresa, siendo ésta la que habrá de acreditar que hizo efectivas en tiempo oportuno las percepciones reclamadas y en su correcta cuantía.

La mora habrá de empezarse a computar a partir del momento en que dejan de abonarse los salarios, no desde la reclamación judicial, ni desde la presentación de la papeleta de conciliación.

La posibilidad o facultad del trabajador de exigir judicialmente el pago del salario, podrá ejercitarse **en el plazo de UN AÑO desde el día que se pudo reclamar**, es decir, cuando debió de cobrarse en salario íntegramente. Como resulta ser un plazo de prescripción, se interrumpe por la reclamación judicial o extrajudicial del trabajador, momento a partir del cual se reanuda íntegramente el cómputo del plazo de un año.

Si resultase la falta de pago o retrasos continuados en el abono del salario pactado, sería causa suficiente para que el trabajador pudiera solicitar la extinción del contrato con derecho a una indemnización como si se tratase de un despido improcedente, es decir, **33 días de salario por año de servicio, prorrateándose por meses los períodos de tiempo inferiores a un año y con un máximo de 24 mensualidades.**

Además, el impago y los retrasos reiterados en el pago del salario adeudado constituye una infracción muy grave, sancionable con multa, conforme a la LISOS.

En este punto debemos señalar que no existe causa alguna establecida legalmente que permita a la empresa dejar de pagar el salario o retrasarse en el pago del mismo; pues en ese caso, conforme al Artículo 29 del Estatuto de los Trabajadores, se incurre en mora y se genera el interés del 10% anual antes mencionado. Si la situación económica por la que atraviesa la empresa dificulta el pago de los salarios, la empresa deberá adoptar alguna de las medidas de flexibilidad laboral previstas en la Ley, tales como el descuelgue salarial, el ERTE, la modificación de condiciones de trabajo...; pero no puede, unilateralmente, dejar de pagar los salarios.

## Igualdad por motivos de sexo

El empresario está obligado a pagar por la prestación de un trabajo de igual valor la misma retribución, satisfecha directa o indirectamente, y cualquiera que sea la naturaleza de la misma, salarial o extrasalarial, sin que pueda producirse discriminación alguna por razón de sexo en ninguno de los elementos o condiciones de aquella.

Un trabajo tendrá igual valor que otro cuando la naturaleza de las funciones o tareas efectivamente encomendadas, las condiciones educativas, profesionales o de formación exigidas para su ejercicio, los factores estrictamente relacionados con su desempeño y las condiciones laborales en las que dichas actividades se llevan a cabo en realidad sean equivalentes.

## No olvide que...

*El empresario está obligado a llevar un registro con los valores medios de los salarios, los complementos salariales y las percepciones extrasalariales de su plantilla, desagregados por sexo y distribuidos por grupos profesionales, categorías profesionales o puestos de trabajo iguales o de igual valor.*

Las personas trabajadoras tienen derecho a acceder, a través de la representación legal de los trabajadores en la empresa, al registro salarial de su empresa.

Cuando en una empresa con al menos cincuenta trabajadores, el promedio de las retribuciones a los trabajadores de un sexo sea superior a los del otro en un veinticinco por ciento o más, tomando el conjunto de la masa salarial o la media de las percepciones satisfechas, el empresario deberá incluir en el Registro salarial una justificación de que dicha diferencia responde a motivos no relacionados con el sexo de las personas trabajadoras.



De igual forma está prohibida la discriminación salarial por circunstancias de origen, estado civil, raza, condición social, ideas religiosas o políticas, vínculos de parentesco, etc.

## ¿Cuál es la sanción por contratar a un "falso autónomo"?

*Antonio Millán - Abogado, Departamento Laboral de Supercontable.com - 08/07/2019*

En el apartado de jurisprudencia hacemos reseña de la **Sentencia de 10 de Junio de 2019**, dictada por la Magistrada titular del Juzgado de lo Social nº 5 de



Valencia, en la que la TGSS solicita que se declare la naturaleza laboral de la relación entre la empresa propietaria de la plataforma DELIVEROO y los trabajadores.

La empresa, por su parte, se opuso a la demanda afirmando el carácter mercantil de la relación existente entre la misma y los repartidores ("riders") en su condición de trabajadores autónomos.

El debate en este caso, y en otros como el de la Plataforma GLOVO, e incluso en otros muchos sectores de actividad, se centra, por tanto, en diferenciar el régimen jurídico de la figura de trabajador autónomo, y la del trabajador autónomo económicamente dependiente, más conocido como TRADE, tienen un régimen profesional regulado en la [Ley 20/2007](#), de 11 de julio, del Estatuto del Trabajo Autónomo, y desarrollado, respecto al TRADE, en el [Real Decreto 197/2009](#), de 23 de Febrero, por el que se desarrolla el Estatuto del Trabajo Autónomo en materia de contrato del trabajador autónomo económicamente dependiente y su registro y se crea el Registro Estatal de asociaciones profesionales de trabajadores autónomos. Existe incluso un [modelo de contrato del trabajador autónomo económicamente dependiente](#), incluido en el Real Decreto citado.

Sin embargo, ***la Inspección de Trabajo y Seguridad Social lleva mucho tiempo cuestionando la utilización que por muchas empresas se hace de estas figuras*** porque, en muchas ocasiones, o no se cumplen los requisitos para considerar que se ejerce una actividad por cuenta propia, o bajo la figura del TRADE, o, directamente, se recurre, de forma fraudulenta, a un trabajador autónomo (o TRADE) para encubrir lo que realmente constituye una relación laboral por cuenta ajena; que es lo que, según los tribunales, ocurre en los casos de GLOVO y DELIVEROO. Es lo que se conoce como ***"falso autónomo"*** o ***"falso TRADE"***.

La razón es más que evidente, la reducción de costes en salarios y seguros sociales que supone para la empresa recurrir a esta modalidad porque es el trabajador el que causa alta en el RETA y la relación con la empresa se articula a través de un contrato de carácter mercantil.

Sin entrar en este breve artículo a analizar cuáles son las características que delimitan el uso correcto o incorrecto de la figura del trabajador autónomo, y del trabajador autónomos económicamente dependiente, lo que sí queremos poner de manifiesto es que el Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia social, laboral y de empleo apuesta por avanzar **"en la lucha contra la utilización indebida de la figura del trabajador autónomo, potenciando las herramientas que permitan un mayor control por parte de los organismos públicos competentes para ello."**

Y para reforzar es lucha contra el uso fraudulento de la figura del trabajador autónomo, que cada dev más va siendo confirmada por las sentencias judiciales como la citada, se recurre a la tradicional medida de regular infracciones y sanciones.

Y en consecuencia...

*En el Real Decreto-ley 28/2018, de 28 de diciembre, se incluye de un nuevo tipo de infracción grave, con su correspondiente sanción, que penaliza esta conducta.*

Se lleva a cabo, por tanto, una modificación del texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el orden social, aprobado por **Real Decreto Legislativo 5/2000**, de 4 de agosto, concretamente añadiendo un nuevo apartado 16 al artículo 22, que es el que regula las infracciones graves en materia de Seguridad Social, y que señala:



16. *Comunicar la baja en un régimen de la Seguridad Social de trabajadores por cuenta ajena pese a que continúen la misma actividad laboral o mantengan idéntica prestación de servicios, sirviéndose de un alta indebida en un régimen de trabajadores por cuenta propia. A estos efectos se considerará una infracción por cada uno de los trabajadores afectados.*



Lo que contempla la norma es el caso en que una empresa da de baja a un trabajador por cuenta ajena (por ejemplo un repartidor), pero el trabajador sigue en la empresa realizando la misma prestación de servicios, bajo la apariencia de un contrato mercantil y un alta en el RETA. El ejemplo del repartidor es el más típico, pero existen otros muchos casos.

La infracción citada lleva aparejada una sanción de multa que puede oscilar: en su grado mínimo, **de 3.126 a 6.250 euros**; en su grado medio, **de 6.251 a 8.000 euros** y, en su grado máximo, **de 8.001 a 10.000 euros**.

Si tenemos en cuenta que se considerará una infracción por cada uno de los trabajadores afectados, la cuantía final de la sanción, en función de los distintos tramos y del número de trabajadores a que afecte, puede ser considerable; por lo que es conveniente tenerlo en cuenta.

## Si tengo pérdidas, ¿he de rellenar la página 20 de Gastos Financieros del Modelo 200 del IS?. Caso Práctico

*Javier Gómez y Jesús López, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 04/07/2019*

En plena vorágine fiscal del mes de Julio, obligaciones trimestrales con la AEAT, Impuesto sobre Sociedades (**IS**), presentación de Cuentas Anuales en el Registro Mercantil, ..., y sin embargo una de las cuestiones que sigue "**dando faena**" es la dichosa página 20 del Modelo 200 de Liquidación del Impuesto



sobre Sociedades relativa a la **Limitación en la Deducibilidad de Gastos Financieros**.

Aún cuando, como todos nuestros lectores conocen, **en todo caso podrán deducirse gastos financieros netos hasta un millón de euros sin que se**

**aplique limitación alguna**, son pocos los casos en que no habrá de ser cumplimentada esta página 20 del modelo 200.

Si no es consecuencia del ejercicio en curso, puede serlo consecuencia de ejercicios anteriores, pero difícilmente podremos pasar por esta página del modelo sin tener que cumplimentar alguna casilla, consecuentemente:

Sí, el hecho de que el ejercicio *"arroje un resultado de pérdidas o incluso bases imponibles negativas"* no implica que no deba rellenarse la página 20 del Modelo 200 del IS.

A continuación presentamos un ejemplo práctico donde puede comprobarse la forma de rellenar la página 20 del modelo ante distintas situaciones de ejercicios consecutivos (entre ellas pérdidas como resultado contable), si bien aquellos usuarios de [www.supercontable.com](http://www.supercontable.com) podrán visionar gran cantidad de ellos en el propio Asesor de este impuesto:

#### EJEMPLO

*La entidad Supercontable.com presenta los siguientes datos en los períodos impositivos referidos:*

*La entidad presentó las siguientes cuentas del **EJERCICIO 0:***

- Importe de la cifra de negocio: 900.000 Eur.
- Gasto de personal: 500.000 Eur.



- Gasto en Seguridad Social: 155.000 Eur.
- Otros gastos de explotación: 325.000 Eur.
- Resultado de explotación año 0:  $(900.000 - (500.000 + 155.000 + 325.000)) = -80.000$  Euros

La entidad presentó las siguientes cuentas del **EJERCICIO 1:**

- Importe de la cifra de negocio: 1.250.000 Eur.
- Gasto de personal: 670.000 Eur.
- Gasto en Seguridad Social: 175.000 Eur.
- Otros gastos de explotación: 225.000 Eur.
- Resultado de explotación año 1:  $(1.250.000 - (670.000 + 175.000 + 225.000)) = 180.000$  Euros.

La entidad presentó las siguientes cuentas del **EJERCICIO 2:**

- Importe de la cifra de negocio: 1.000.000 Eur.
- Gasto de personal: 750.000 Eur.
- Gasto en Seguridad Social: 195.000 Eur.
- Otros gastos de explotación: 265.000 Eur.
- Resultado de explotación año 2:  $(1.000.000 - (750.000 + 195.000 + 265.000)) = -210.000$  Euros.

Su resultado financiero fue:

#### Ingresos Financieros derivados de la cesión de capitales a terceros:

- Ejercicio 0: 25.000 Eur.
- Ejercicio 1: 15.000 Eur.
- Ejercicio 2: 158.000 Eur.

#### Gastos Financieros deducibles:

- Ejercicio 0: 40.200 Eur.
- Ejercicio 1: 47.155 Eur.
- Ejercicio 2: 88.250 Eur.

#### Resultado Financiero:

- Ejercicio 0:  $25.000 - 40.200 = -15.200$  Eur.
- Ejercicio 1:  $15.000 - 47.155 = -32.155$  Eur.
- Ejercicio 2:  $158.000 - 88.250 = 69.250$  Eur.

## SOLUCIÓN

### EJERCICIO 0:

- **Resultado de Explotación (casilla 1250 - Mod. 200 IS):** - 80.000 Euros. No existen otras variables adicionales para determinar el beneficio operativo.
- **Límite Beneficio Operativo (BO):** Con pérdidas y los datos aportados hablamos del 30% de una cifra negativa, por lo que este límite no se puede utilizar o mejor dicho: Límite 0,00 Euros. Ahora bien, siempre podremos deducir sin limitación hasta un millón de euros.
- **Ingresos Financieros derivados de la cesión de capitales a terceros:** 25.000 Euros.



- **Gastos Financieros deducibles:** 40.200 Euros
- **Gastos Financieros netos deducibles:** - 15.200 Euros.
- **Pendiente de adición en ejercicios futuros:** 0,00 Euros. Lógicamente, pues nuestros gastos financieros netos (15.200 euros) son mayores que el 30% del beneficio operativo (0,00 euros).

Mill. €.	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
<b>AÑO 0</b>	<b>15.200</b>	<b>1 Millón</b>	<b>15.200</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

Modelo  NIF  Apellidos y nombre o razón social  Página 20

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)**

Límite art. 16.5 y/o 83 LIS		
a) Gastos financieros del periodo impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01240	
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) .....	01241	
c1) Gastos financieros del periodo impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b]$ , $[a=c1+c2]$ , $\geq 0$ ) .....	01242	
c2) Gastos financieros del periodo impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $= [a - c1]$ , $\geq 0$ ) .....	01243	
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ( $[b \geq c1 + d]$ , $\geq 0$ ) .....	01244	
Límite art. 16.1 y 16.2 LIS		
e) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01245	40.200,00
f) Gastos financieros del periodo impositivo ( $= [c1+e]$ ) .....	01246	40.200,00
g) Ingresos financieros del periodo impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios .....	01247	25.000,00
h) Gastos financieros netos del periodo impositivo ( $= [f-g]$ ) .....	01248	15.200,00
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos ( $= 30\% * [i1+i2+i3+i4+i5]$ , mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto $\geq 1$ millón) .....	01249	15.200,00
	01250	- 80.000,00
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01251	
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01252	
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01253	
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01254	
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01255	
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....		
k1) Gastos financieros netos del periodo impositivo deducibles ( $\leq [i+i]$ , $[h=k1+k2]$ , $\geq 0$ ) .....	01256	15.200,00
k2) Gastos financieros netos del periodo impositivo no deducibles ( $= [h - k1]$ , $\leq [h - i]$ , $\geq 0$ ) .....	01257	
l) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ( $\leq [d]$ , $\geq 0$ ) .....	01258	
m) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados .....	01259	
<b>Total gastos financieros del periodo impositivo no deducibles (<math>= [c2+k2]</math>) .....</b>	<b>01260</b>	

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir**

Ejercicio de generación	Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
	Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto		Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto
N-6		01188	01189		01191
N-5		01193	01194		01196
N-4		01198	01199		01201
N-3	01202	01203	01204	01205	01206
N-2	01462	01463	01209	01210	01211
N-1	01736	01737	01464	01465	01466
N*	01977	01978	01738	01739	01740
N**			01979	01980	01981
<b>Total .....</b>	<b>01212</b>	<b>01213</b>	<b>01214</b>	<b>01215</b>	<b>01216</b>

(\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro periodo impositivo iniciado en 2018, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene gastos financieros pendientes, devengados en el propio periodo impositivo, deducibles en los próximos periodos impositivos.

**Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros
N-5	00503		00522	
N-4	00273		00274	00537
N-3	00955		00956	00957
N-2	01217		01218	01219
N-1	01467		01468	01469
N*	01741		01742	01743
N**	01982		01983	01984
<b>Total .....</b>	<b>00538</b>		<b>00539</b>	<b>00546</b>

(\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado por otro periodo impositivo iniciado en 2018, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado, generado en el propio periodo impositivo, aplicable en los próximos periodos impositivos.

**EJERCICIO 1:**

- **Resultado de Explotación (casilla 1250 - Mod. 200 IS):** 180.000 Euros. No existen otras variables adicionales para determinar el beneficio operativo.

- **Límite Beneficio Operativo (BO):** 54.000 Euros. Consecuencia del 30% sobre 180.000 euros ya que no existen otras variables para determinar el beneficio operativo. Ahora bien, siempre podremos deducir sin limitación hasta un millón de euros.
- **Ingresos Financieros derivados de la cesión de capitales a terceros:** 15.000 Euros.
- **Gastos Financieros deducibles:** 47.155 Euros
- **Gastos Financieros netos deducibles:** - 32.155 Euros.
- **Pendiente de adición en ejercicios futuros:** 21,845,00 Euros. Lógicamente, pues nuestros gastos financieros netos (32.155 euros) son inferiores al 30% del beneficio operativo (54.000,00 euros); de esta forma la diferencia será un "remanente adicional" que dispondremos en los 5 ejercicios siguientes para incrementar nuestro límite y que éste se amplíe por si no pudiésemos compensar todos los gastos financieros que tuviésemos en ese futuro cercano (5 ejercicios).

Mill. €.	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
AÑO 0	15.200	1 Millón	15.200	-	-
AÑO 1	32.155	54.000	32.155	21.845	-



**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)**

Limite art. 16.5 y/o 83 LIS	
a) Gastos financieros del periodo impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01240
b) Limite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) .....	01241
c1) Gastos financieros del periodo impositivo deducibles tras aplicación limite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b]$ , $[a=c1+c2]$ , $\geq 0$ ) .....	01242
c2) Gastos financieros del periodo impositivo no deducibles tras aplicación limite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $= [a - c1]$ , $\geq 0$ ) .....	01243
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este limite ( $[b \geq c1 + d]$ , $\geq 0$ ) .....	01244
Limite art. 16.1 y 16.2 LIS	
e) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01245 <b>47.155,00</b>
f) Gastos financieros del periodo impositivo (= $[c1+e]$ ) .....	01246 <b>47.155,00</b>
g) Ingresos financieros del periodo impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios .....	01247 <b>15.000,00</b>
h) Gastos financieros netos del periodo impositivo (= $[f-g]$ ) .....	01248 <b>32.155,00</b>
i) Limite a la deducción de gastos financieros netos (= $30\% * [i1+i2+i3+i4+i5]$ , mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto $\geq 1$ millón) .....	01249 <b>54.000,00</b>
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01250 <b>180.000,00</b>
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01251
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01252
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01253
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01254
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....	01255
k1) Gastos financieros netos del periodo impositivo deducibles ( $\leq [i+j]$ , $[h=k1+k2]$ , $\geq 0$ ) .....	01256 <b>32.155,00</b>
k2) Gastos financieros netos del periodo impositivo no deducibles ( $= [h - k1]$ , $\leq [h - i]$ , $\geq 0$ ) .....	01257
l) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ( $\leq [d]$ , $\geq 0$ ) .....	01258
m) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados .....	01259
<b>Total gastos financieros del periodo impositivo no deducibles (= <math>[c2+k2]</math>) .....</b>	<b>01260</b>

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir**

Ejercicio de generación	Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
	Por limite 16.5 y 83 LIS	Resto		Por limite 16.5 y 83 LIS	Resto
N-6		01188	01189		01191
N-5		01193	01194		01196
N-4		01198	01199		01201
N-3	01202	01203	01204	01205	01206
N-2	01462	01463	01209	01210	01211
N-1	01736	01737	01464	01465	01466
N*	01977	01978	01738	01739	01740
N**			01979	01980	01981
<b>Total .....</b>	<b>01212</b>	<b>01213</b>	<b>01214 32.155,00</b>	<b>01215</b>	<b>01216</b>

(\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro periodo impositivo iniciado en 2018, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene gastos financieros pendientes, devengados en el propio periodo impositivo, deducibles en los próximos periodos impositivos.

**Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
N-5	00503		00522		
N-4	00273		00274		00537
N-3	00955		00956		00957
N-2	01217		01218		01219
N-1	01467		01468		01469
N*	01741		01742		01743
N**	01982	<b>54.000,00</b>	01983	<b>32.155,00</b>	01984 <b>21.845,00</b>
<b>Total .....</b>	<b>00538</b>	<b>54.000,00</b>	<b>00539 32.155,00</b>	<b>00546</b>	<b>21.845,00</b>

(\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado por otro periodo impositivo iniciado en 2018, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplirse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado, generado en el propio periodo impositivo, aplicable en los próximos periodos impositivos.

**EJERCICIO 2:**

- **Resultado de Explotación (casilla 1250 - Mod. 200 IS):** - 210.000 Euros. No existen otras variables adicionales para determinar el beneficio operativo.
- **Límite Beneficio Operativo (BO):** Con pérdidas y los datos aportados hablamos del 30% de una cifra negativa, por lo que este límite no se puede utilizar o mejor dicho: Límite 0,00 Euros. Ahora bien, siempre podremos deducir sin limitación hasta un millón de euros.
- **Ingresos Financieros derivados de la cesión de capitales a terceros:** 158.000 Euros.
- **Gastos Financieros deducibles:** 88.250 Euros
- **Gastos Financieros netos deducibles:** 0,00 Euros. Los ingresos financieros son mayores que los gastos financieros por lo que no existirán gastos financieros netos deducibles.
- **Pendiente de adición en ejercicios futuros:** 0,00 Euros. Lógicamente, pues no existen gastos financieros netos (0,00 euros). Ahora bien, si pueden existir de ejercicios precedentes.

Mill. €.	Gastos financieros netos	Límite	Gastos financieros netos deducibles	Límite ejercicios siguientes	Gastos financieros pendientes
AÑO 0	15.200	1 Millón	15.200	-	-
AÑO 1	32.155	54.000	32.155	21.845	-
AÑO 2	-	1 Millón	-	-	-

Modelo  Apellidos y nombre o razón social  Página 20

**200**

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Art. 16 LIS (excluidos aquellos a que se refiere el art. 15 g), h) y j) LIS)**

Limite art. 16.5 y/o 83 LIS	
a) Gastos financieros del periodo impositivo derivados de deudas por adquisición de particip. afectados por el art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01240
b) Límite adicional a la deducción de gastos financieros (art. 16.5 y/o 83 LIS) (sin signo) .....	01241
c1) Gastos financieros del periodo impositivo deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $\leq [b]$ , $[a=c1+c2]$ , $\geq 0$ ) .....	01242
c2) Gastos financieros del periodo impositivo no deducibles tras aplicación límite art. 16.5 y/o 83 LIS ( $=-[a-c1]$ , $\geq 0$ ) .....	01243
d) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos anteriores afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS, deducibles tras este límite ( $[b \geq c1+d]$ , $\geq 0$ ) .....	01244
Limite art. 16.1 y 16.2 LIS	
e) Gastos financieros del periodo impositivo no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS (sin signo) .....	01245 <b>88.250,00</b>
f) Gastos financieros del periodo impositivo ( $= [c1+e]$ ) .....	01246 <b>88.250,00</b>
g) Ingresos financieros del periodo impositivo derivados de la cesión a terceros de capitales propios .....	01247 <b>158.000,00</b>
h) Gastos financieros netos del periodo impositivo ( $= [f-g]$ ) .....	01248 <b>0,00</b>
i) Límite a la deducción de gastos financieros netos ( $= 30\% * [j1+i2+i3+i4+i5]$ , mínimo 1 millón de euros si gasto financiero neto $\geq 1$ millón) .....	01249 <b>0,00</b>
i1) Resultado de explotación (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01250 <b>-210.000,00</b>
i2) Amortización del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01251
i3) Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01252
i4) Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01253
i5) Ingresos financieros de participaciones en instrumentos de patrimonio (signo igual a Cuenta de Pérd. y Gan.) .....	01254
j) Adición por límite beneficio operativo no aplicado en los cinco ejercicios anteriores .....	01255
k1) Gastos financieros netos del periodo impositivo deducibles ( $\leq [i+j]$ , $[h=k1+k2]$ , $\geq 0$ ) .....	01256 <b>0,00</b>
k2) Gastos financieros netos del periodo impositivo no deducibles ( $= [h-k1]$ , $\leq [h-i]$ , $\geq 0$ ) .....	01257
l) Gastos financieros pendientes de deducir en periodos impositivos anteriores afectados por art. 16.5, y/o 83 LIS deducibles tras aplicar los 2 límites ( $\leq [d]$ , $\geq 0$ ) .....	01258
m) Gastos financieros netos pendientes de deducir de periodos impositivos anteriores no afectados por art. 16.5 y/o 83 LIS aplicados .....	01259
<b>Total gastos financieros del periodo impositivo no deducibles (<math>= [c2+k2]</math>) .....</b>	<b>01260</b>

**Limitación en la deducibilidad de gastos financieros. Gastos financieros pendientes de deducir**

Ejercicio de generación	Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
	Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto		Por límite 16.5 y 83 LIS	Resto
N-6		01188	01189		01191
N-5		01193	01194		01196
N-4		01198	01199		01201
N-3	01202	01203	01204	01205	01206
N-2	01462	01463	01209	01210	01211
N-1	01736	01737	01464	01465	01466
N*	01977	01978	01738	01739	01740
N**			01979	01980	01981
<b>Total .....</b>	<b>01212</b>	<b>01213</b>	<b>01214</b>	<b>01215</b>	<b>01216</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes por otro periodo impositivo iniciado en 2018, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene gastos financieros pendientes, devengados en el propio periodo impositivo, deducibles en los próximos periodos impositivos.

**Pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado**

Ejercicio de generación	Importe generado. Pendiente de aplicación a principio del periodo		Aplicado en esta liquidación	Pendiente de aplicación en periodos futuros	
N-5	00503		00522		
N-4	00273		00274		00537
N-3	00955		00956		00957
N-2	01217		01218		01219
N-1	01467	<b>21.845,00</b>	01468		01469 <b>21.845,00</b>
N*	01741		01742		01743
N**	01982		01983		01984
<b>Total .....</b>	<b>00538</b>	<b>21.845,00</b>	<b>00539</b>	<b>00546</b>	<b>21.845,00</b>

(\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado por otro periodo impositivo iniciado en 2018, pero inferior a 12 meses y previo al declarado.  
 (\*\*) Sólo debe cumplimentarse si la entidad tiene pendiente de adición por límite beneficio operativo no aplicado, generado en el propio periodo impositivo, aplicable en los próximos periodos impositivos.



## ¿Se aplica la reducción del 30% a la indemnización por resolución del contrato de trabajo si el trabajador vuelve a ser contratado?

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 08/07/2019



**No.** La Administración Tributaria se ha hecho eco del posicionamiento del Tribunal Económico Administrativo Central en su resolución 2992/2016, de 14 de mayo de 2019, en la que **no se permite aplicar la reducción del 30 por ciento**

prevista en el artículo 18.2 de la LIRPF a las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral **cuando el trabajador vuelve a ser contratado.**

Entrando en detalle, el [artículo 12.1.f\)](#) del Reglamento del IRPF considera rendimientos del trabajo obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, a los efectos de la reducción del 30 por ciento prevista en el [artículo 18.2](#) de la LIRPF, a las cantidades satisfechas por la empresa a los trabajadores por la resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral.

No obstante, el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su resolución de 14 de mayo de 2019, entiende que **el espíritu y finalidad de esta norma es aliviar con la reducción la tributación de lo percibido como compensación por la pérdida del puesto de trabajo de mutuo acuerdo.** Por tanto, si se vuelve a contratar al despedido o si el despedido sigue unido al empleador prestándole servicios similares, aunque sea bajo otra cobertura jurídica, la reducción deja de tener cobertura y no debe aplicarse.

En consecuencia, en los casos en que el contribuyente vuelva a trabajar para la misma empresa o le preste servicios, **aunque sea mediante un contrato mercantil**, no procederá aplicar la reducción del 30 por ciento aplicable a las cantidades percibidas por resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral.

## Recuerde que:

El **artículo 7.e)** de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF) establece que están exentas las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato. El importe de la indemnización exenta tendrá como límite la cantidad de 180.000 euros.

## LIBROS GRATUITOS



**Libro Cierre Contable**

DESCARGAR GRATIS



**Operaciones intracomunitarias**

DESCARGAR GRATIS



**45 Casos Prácticos**

DESCARGAR GRATIS

## PATROCINADOR



[Sage Despachos Connected](#)

## NOVEDADES 2019

- [Contables](#)
- [Fiscales](#)
- [Laborales](#)
- [Cuentas anuales](#)
- [Bases de datos](#)

## INFORMACIÓN

- [Quiénes somos](#)
- [Política protección de datos](#)

- [Contacto](#)
- [Email](#)
- [Foro SuperContable](#)

## ASOCIADOS



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

Utilizamos cookies propias y de terceros. Si continua navegando consideramos que acepta el uso de cookies.  
[Más información](#)