



Boletín semanal

Boletín nº12 23/03/2021

NOTICIAS

Díaz asegura una subida del SMI en esta legislatura de hasta un 25%.

La modernización del Estatuto de los Trabajadores se aprobará en este año. La reforma laboral se compone de tres bloques que se negociarán en ...

¿Cómo deben declararse a Hacienda los bitcoins?

Los inversores que hayan apostado por las criptomonedas en 2020 y las hayan vendido posteriormente deben incluir sus operaciones en la declaración...

Así son los convenios especiales con la Seguridad Social que permiten cotizar sin trabajar.

[eleconomista.es](#) 22/03/2021

Hacienda acelera la limpieza del censo empresarial para prevenir fraude con compañías inactivas

[cincodias.com](#) 22/03/2021

AEAT cree que si los ERTE se convierten en un mecanismo ordinario habrá que buscar solución de cara al IRPF.

[europapress.es](#) 18/03/2021

¿Cuánto hay que pagar de más a la Seguridad Social por abonar tarde la cuota de autónomos?

[eleconomista.es](#) 18/03/2021

El teletrabajo se dispara en España un 74% por el Covid, aunque sigue

La pensión máxima podría elevarse cuando aumente la cotización a las rentas altas.

[eleconomista.es](#) 22/03/2021

El plan de igualdad obligatorio llega a las empresas con 50 trabajadores

[eleconomista.es](#) 19/03/2021

Las autonomías piden aclaraciones a Hacienda por las ayudas a empresas.

[elpais.com](#) 19/03/2021

Los ingresos de las empresas españolas se desploman en 287.000 millones en 2020 por el Covid, según CEOE.

[elespanol.com/invertia](#) 17/03/2021

Gestha recomienda revisar posibles errores por los ERTE en el borrador

FORMACIÓN

Contratación y Retribución de Familiares del Autónomo

Conoce las presunciones de la Seguridad Social, trámites, bonificaciones y demás respecto a la contratación de un familiar por parte del autónomo.

JURISPRUDENCIA

Determinación de a quién corresponde probar la realidad de los gastos de desplazamiento que justifican la no sujeción al tributo de las dietas...

... de locomoción, manutención y estancia. No es al empleado al que corresponde probar la realidad de los desplazamientos y gastos de manutención y estancia a los efectos de su no sujeción al IRPF, sino que la Administración - para su acreditación- deberá dirigirse al empleador en cuanto obligado a acreditar que las cantidades abonadas por aquellos conceptos responden a desplazamientos realizados en determinado día y lugar, por motivo o por razón del desarrollo de la actividad laboral.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA - Impuestos (BOE nº 66 de 18/03/2021)

Orden HAC/248/2021, de 16 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del IRPF y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2020,...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Tributación en IVA e IRPF de los

COMENTARIOS

¿Cómo puedo saber si tengo derecho a las nuevas ayudas a empresas y autónomos por COVID19; en qué importe y cómo tramitarlas?.

Ante el horizonte del 31 de Mayo de 2021 y una posible finalización o no prórroga de los ERTes, nada se ha aclarado con certeza todavía...

ARTÍCULOS

¿Tiene un/a empleado/a de hogar? Debe adecuar su retribución al SMI antes del 31 de Marzo.

Cada año, con la aprobación del Real Decreto que fija el Salario Mínimo Interprofesional (SMI), los empleadores deben actualizar las retribuciones de sus trabajadores a la variación que experimente el citado SMI. Ello también afecta a quienes tengan contratada a una persona en el Sistema Especial de Empleados de Hogar; que también deben actualizar las retribuciones del trabajador de acuerdo al Salario Mínimo Interprofesional (SMI).

CONSULTAS FRECUENTES

Si mis ingresos son inferiores al SMI, ¿tengo que darme de alta en el RETA?.

Una de las consultas que de forma más recurrente reciben los asesores es si existe obligación a darse de alta en el RETA cuando los ingresos son inferiores al SMI.

FORMULARIOS

Modelo de Acuerdo sobre

arrendamientos de local de negocio suspendidos por el COVID-19.

Consulta DGT V0080-21. Propietario de un local comercial que tiene arrendado. A raíz de la Covid-19 pacta suspender el contrato de arrendamiento...

prestación de trabajo a distancia o teletrabajo

Conforme al Artículo 7 del Real Decreto-ley 28/2020, de 22 de septiembre, de trabajo a distancia.

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

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



Todo lo que necesitas en un mismo sitio **POR MENOS DINERO**

- Manuales
- Contratos
- Jurisprudencia
- Legislación
- Formación
- Herramientas de Cálculo
- Formularios
- Casos Prácticos

PRuéBALO 1 MES GRATIS

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

MÁS INFORMACIÓN

Super Contable.com

Boletín nº12 23/03/2021

Tributación en IVA e IRPF de los arrendamientos de local de negocio suspendidos por el COVID-19.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante es propietario de un local comercial que tiene arrendado. A raíz de la Covid-19 pacta suspender el contrato de arrendamiento de los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2020 con los arrendatarios, no cobrando nada por el mismo, dado que los inquilinos no pueden abrir el negocio.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CONTESTACION-COMPLETA:

1. Impuesto sobre el Valor Añadido:

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

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

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

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

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

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

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

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.

(...).”

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

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

En consecuencia, el consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

Segundo.- Por otra parte, en virtud de lo dispuesto en el artículo 11, apartado uno, de la Ley 37/1992, a los efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

El artículo 11, apartado dos, número 2º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece que, en particular, se considerarán prestaciones de servicios: “*2º los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra.*”

Por lo que se refiere al momento de devengo de las cuotas impositivas, el artículo 75 de la Ley 37/1992 establece, entre otras, las siguientes reglas:

“Uno. Se devengará el Impuesto:

(...).

2º. En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas.

(...).

7º. En los arrendamientos, en los suministros y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.”.

De acuerdo con lo expuesto, sólo en el caso de que formal y expresamente se cancele temporalmente la relación contractual arrendaticia o se modifique el momento de su exigibilidad se dejará de devengar el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En consecuencia, en tanto no se cancele o modifique la relación arrendaticia se seguirá devengando el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al arrendamiento del mismo, de acuerdo con la exigibilidad de las cuotas de arrendamiento que se había pactado.

Tercero.- No obstante, **si el impago de las rentas arrendaticias derivase de una condonación** de dicha renta por parte de la parte arrendadora, debe

señalarse que el artículo 78 de la Ley 37/1992 dispone que la base imponible de dicho Impuesto *“estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.”*

De esta forma, en el caso de condonación parcial de la renta establecida en los contratos de arrendamiento de locales, entendida como reducción de la renta pactada en un momento posterior a su devengo, resultará aplicable lo dispuesto en el artículo 80.Dos de la Ley 37/1992:

“Dos. Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.”

*Por tanto, si con posterioridad al devengo de las operaciones **se estipula entre los contratistas una reducción del importe fijado en concepto de renta por el arrendamiento, procederá la minoración de la base imponible en la cuantía correspondiente.***

En este caso, habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley 37/1992, en lo que se refiere a la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.

No obstante, si dicha condonación parcial de la renta se realiza con anterioridad o simultáneamente al momento en que se haya pactado su exigibilidad deberá entenderse que la nueva renta se ha reducido en la cuantía correspondiente, de conformidad con lo señalado en el artículo 78.Tres.2º de la Ley 37/1992, que establece que no forman parte de la base imponible la operación:

“2º. Los descuentos y bonificaciones que se justifiquen por cualquier medio de prueba admitido en derecho y que se concedan previa o simultáneamente al

momento en que la operación se realice y en función de ella.”.

Cuarto.- Por otra parte, en el supuesto de condonación total de la renta, vigente el contrato de arrendamiento, debe tenerse en cuenta que, conforme al artículo 12 de la Ley 37/1992, serán operaciones asimiladas a las prestaciones de servicios a título oneroso los autoconsumos de servicios. Según este precepto, se considerarán autoconsumos de servicios las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación:

“(…)

3.º Las demás prestaciones de servicios efectuadas a título gratuito por el sujeto pasivo no mencionadas en los números anteriores de este artículo, siempre que se realicen para fines ajenos a los de la actividad empresarial o profesional.”.

En relación con lo anterior, el artículo 7 de la Ley 37/1992, que trata sobre operaciones no sujetas al Impuesto, establece en su número 7º lo siguiente:

“No estarán sujetas al Impuesto:

(…)

7.º Las operaciones previstas en el artículo 9, número 1.º y en el artículo 12, números 1.º y 2.º de esta Ley, siempre que no se hubiese atribuido al sujeto pasivo el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto sobre el Valor Añadido efectivamente soportado con ocasión de la adquisición o importación de los bienes o de sus elementos componentes que sean objeto de dichas operaciones.

Tampoco estarán sujetas al impuesto las operaciones a que se refiere el artículo 12, número 3.º de esta Ley cuando el sujeto pasivo se limite a prestar el mismo servicio recibido de terceros y no se le hubiera atribuido el derecho a deducir total o parcialmente el Impuesto sobre el Valor Añadido efectivamente soportado en la recepción de dicho servicio.”.

En conclusión, la condonación total del arrendamiento del local de negocio determina la realización de una operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido por tratarse de una operación asimilada a las prestaciones de servicios en su condición de autoconsumo de servicios (criterio reiterado de la Dirección General de Tributos, por todas, la contestación vinculante de 29 de octubre de 2015, número V3346-15).

Quinto.- En relación con el referido autoconsumo de servicios, debe tenerse en cuenta que el artículo 12 de la Ley 37/1992 supone la transposición al Derecho interno de las previsiones de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, cuyo artículo 26 establece el gravamen de las prestaciones de servicios realizadas sin contraprestación, señalando lo siguiente:

“1. Se asimilarán a las prestaciones de servicios a título oneroso las operaciones siguientes:

a) el uso de bienes afectados a una empresa para las necesidades privadas del sujeto pasivo o para las de su personal, o, más generalmente, para fines ajenos a la empresa, cuando tales bienes hubieran originado el derecho a la deducción total o parcial del IVA;

b) la prestación de servicios a título gratuito efectuada por el sujeto pasivo para sus necesidades privadas o para las de su personal o, más generalmente, para fines ajenos a su empresa.

2. Los Estados miembros podrán proceder en contra de lo dispuesto en el apartado 1 a condición de que ello no sea causa de distorsión de la competencia.”.

Este precepto debe interpretarse a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que ha señalado reiteradamente que si bien el objetivo del gravamen de las operaciones realizadas a título gratuito responde al principio de neutralidad o no discriminación, no es menos cierto que el gravamen de dichas operaciones ha de llevarse a cabo con criterios restrictivos y no de

forma generalizada, tal y como ha manifestado el Tribunal en su Sentencia de 25 de mayo de 1993, Asunto C-193/91, Mohsche.

Así, del mismo modo que para las operaciones realizadas a título oneroso impera un principio de generalidad en la aplicación del Impuesto, que no encuentra más excepciones que las señaladas de forma expresa en las normas, para las operaciones que se realizan a título gratuito no cabe la aplicación de dicho principio, de manera que su gravamen sólo ha de producirse en los casos en que el incumplimiento del principio de neutralidad sea tal que la normativa vigente obligue a su corrección a través de la extensión del hecho imponible a las operaciones realizadas sin contraprestación.

A estos principios responde la exigencia legal de que la valoración de la procedencia del gravamen de estas operaciones se realice en atención a la finalidad con la que se realizan. Por tanto, cuando las operaciones realizadas a título gratuito se llevan a cabo para servir a los fines propios de la empresa, cabe deducir que las mismas no están sujetas al tributo.

*Sin embargo, la condonación voluntaria de la renta del arrendamiento no puede interpretarse en el sentido de que va a servir a las finalidades de la empresa, esto es de la actividad de arrendamiento que desarrolla el arrendador. Por tanto, **el autoconsumo no debe quedar exonerado de tributación.***

Sexto.- Con independencia de lo anterior, como se ha señalado, el artículo 26 de la Directiva armonizada permite a los Estados miembros no gravar expresamente estas operaciones cuando la no sujeción no sea causa de distorsión de la competencia.

En este sentido, el artículo 7 del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 (BOE de 14 de marzo), ha limitado durante su vigencia la circulación de las personas por las vías o espacios de uso público.

Por otra parte, la misma norma establece medidas de contención que, en la práctica, pueden suponer el cierre de determinados locales o actividades.

Parece evidente que, cuando como consecuencia de la aplicación del estado de alarma, no es posible para el arrendatario de un local de negocio desarrollar en ninguna medida en la actividad económica que venía desarrollando en el mismo y el arrendador condona totalmente el pago de la deuda, la no sujeción del correspondiente autoconsumo de servicios no puede generar distorsiones en la competencia ni actual o futura, ni en el mercado de arrendamientos ni en del sector de actividad afectado mientras se mantengan dichas medidas.

En consecuencia, **no estarán sujetos al Impuesto** sobre el Valor Añadido los autoconsumos derivados de la condonación de la renta de un local de negocios **cuando el arrendatario no pueda realizar actividad económica alguna** en el mismo por aplicación de las disposiciones establecidas **durante la vigencia del estado de alarma**.

2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

Se parte de la consideración de que el arrendamiento no se realiza a efectos del Impuesto como actividad económica, al no manifestarse que concurren los requisitos establecidos en el apartado 2 del artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, para dicha consideración, consistentes en la utilización para la ordenación de la actividad de, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 21 de la LIRPF, *“tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos*

patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste”.

Añade dicho precepto, en su apartado 2, que, en todo caso, se incluirán como rendimientos del capital los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.

Por su parte, el artículo 22 de la LIRPF establece, en cuanto a los rendimientos íntegros del capital inmobiliario, lo siguiente:

“1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquéllos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario.”

La determinación de los gastos deducibles de estos rendimientos se encuentra recogida en el artículo 23.1 de la LIRPF y, en su desarrollo, en los artículos 13 y 14 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo).

El artículo 23.1 de la LIRPF establece:

“1. Para la determinación del rendimiento neto, se deducirán de los rendimientos íntegros los gastos siguientes:

a) Todos los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos. Se considerarán gastos necesarios para la obtención de los rendimientos, entre otros, los siguientes:

1.º Los intereses de los capitales ajenos invertidos en la adquisición o mejora del bien, derecho o facultad de uso y disfrute del que procedan los rendimientos, y demás gastos de financiación, así como los gastos de reparación y conservación del inmueble. El importe total a deducir por estos gastos no podrá exceder, para cada bien o derecho, de la cuantía de los rendimientos íntegros obtenidos. El exceso se podrá deducir en los cuatro años siguientes de acuerdo con lo señalado en este número 1.º

2.º Los tributos y recargos no estatales, así como las tasas y recargos estatales, cualquiera que sea su denominación, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o sobre el bien o derecho productor de aquéllos y no tengan carácter sancionador.

3.º Los saldos de dudoso cobro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

4.º Las cantidades devengadas por terceros como consecuencia de servicios personales.

b) Las cantidades destinadas a la amortización del inmueble y de los demás bienes cedidos con éste, siempre que respondan a su depreciación efectiva, en las condiciones que reglamentariamente se determinen. Tratándose de inmuebles, se entiende que la amortización cumple el requisito de efectividad si no excede del resultado de aplicar el 3 por ciento sobre el mayor de los siguientes valores: el coste de adquisición satisfecho o el valor catastral, sin incluir el valor del suelo.

En el supuesto de rendimientos derivados de la titularidad de un derecho o facultad de uso o disfrute, será igualmente deducible en concepto de depreciación, con el límite de los rendimientos íntegros, la parte proporcional del valor de adquisición satisfecho, en las condiciones que reglamentariamente se determinen.”.

Por último, el artículo 23.2 de la LIRPF establece que: *“En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo calculado con arreglo a lo dispuesto en el apartado anterior, se reducirá en*

un 60 por ciento. Esta reducción sólo resultará aplicable respecto de los rendimientos declarados por el contribuyente.”.

*Haciendo referencia al caso específico consultado, para el cálculo del rendimiento neto del capital inmobiliario debe tenerse en cuenta que **las modificaciones en el importe fijado como precio del alquiler** (cualquiera que sea el importe de la reducción), **determinará que el rendimiento íntegro del capital inmobiliario** correspondiente a los periodos a los que afecte será el correspondiente a **los nuevos importes** acordados por las partes.*

*Por su parte, **serán deducibles los gastos necesarios para el alquiler incurridos durante el periodo al que afecte la modificación**, en los términos establecidos en los referidos artículo 23 de la LIRPF y artículos 13 y 14 del Reglamento del Impuesto, **sin que, en ningún caso proceda la imputación de rentas inmobiliarias prevista en el artículo 85 de la LIRPF**. A su vez, será aplicable la reducción establecida en el citado artículo 23.2 de la LIRPF cuando se trate de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.*

*Por otra parte, **en los casos en los que se pacte el diferimiento de los pagos por el alquiler, no procederá reflejar un rendimiento de capital inmobiliario en los meses en los que se ha diferido dicho pago**, al haberse diferido la exigibilidad de la renta (no procede la imputación de la renta porque esta no es exigible), en aplicación de lo establecido en el artículo 14.1.a) de la LIRPF, que dispone que los rendimientos del trabajo y del capital se imputarán al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor.*

No obstante, al igual que en el supuesto anterior, **se podrán deducir los gastos incurridos en dicho periodo, sin que tampoco proceda la imputación de rentas inmobiliarias** prevista en el artículo 85 de la LIRPF, resultando de

aplicación la reducción establecida en el citado artículo 23.2 de la LIRPF cuando se trate de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

Un tercer supuesto, distinto a los dos anteriores, sería aquel en el que **el arrendador no acuerda la modificación o reducción del importe fijado como precio del alquiler** (cualquiera que sea el importe de la reducción) **ni acuerda el aplazamiento de su pago, produciéndose el impago** de las rentas del alquiler a su vencimiento.

En ese caso, el antes reproducido artículo 23.1 de la LIRPF, entre los gastos que considera necesarios para la obtención de los ingresos y, por tanto, deducibles para la determinación del rendimiento neto incluye *“los saldos de dudoso cobro en las condiciones que se establezcan reglamentariamente”*.

En su desarrollo, el artículo 13 del Reglamento del Impuesto, determina en su párrafo e) la deducibilidad de *“los saldos de dudoso cobro siempre y cuando esta circunstancia quede suficientemente justificada. Se entenderá cumplido este requisito:*

1º Cuando el deudor se halle en situación de concurso.

2º Cuando entre el momento de la primera gestión de cobro realizada por el contribuyente y el de la finalización del período impositivo hubiesen transcurrido más de seis meses, y no se hubiese producido una renovación de crédito.

Cuando un saldo dudoso fuese cobrado con posteriormente a su deducción, se computará como ingreso en el ejercicio en que se produzca dicho cobro”.

No obstante, el artículo 15 del Real Decreto-ley 35/2020, de 22 de diciembre de medidas urgentes de apoyo al sector turístico, la hostelería y el comercio y en materia tributaria establece que:

“El plazo de seis meses a que se refiere el número 2.º de la letra e) del artículo 13 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas quedará reducido a tres meses en los ejercicios 2020 y 2021.

Reglamentariamente podrá modificarse el plazo previsto en este artículo.”

*De lo anteriormente expuesto **cabe concluir lo siguiente en caso de impago del alquiler:***

*1º. El consultante **deberá imputar** en el año 2020, como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, **las cantidades correspondientes al arrendamiento del local, incluso aunque no hayan sido percibidas.***

*2º. Del rendimiento íntegro computado **podrá deducir como gasto los saldos de dudoso cobro una vez transcurrido el plazo de tres meses** anteriormente citado, o bien cuando el deudor se encuentre en situación de concurso.*

*En el caso de que la deuda fuera cobrada posteriormente a su deducción como gasto, **deberá computar el ingreso en el año en que se produzca dicho cobro.***

*En el caso de impago, como en los dos restantes casos (modificación del importe del alquiler y diferimiento de su exigibilidad), **se podrán deducir los gastos incurridos en dicho periodo, sin que tampoco proceda la imputación de rentas inmobiliarias** prevista en el artículo 85 de la LIRPF, resultando de aplicación la reducción establecida en el citado artículo 23.2 de la LIRPF cuando se trate de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.*

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.

Posibilidad de conservar facturas de proveedores en fotografías almacenadas en un servidor y destruir el papel original.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una entidad mercantil que recibe facturas completas o simplificadas en soporte papel por parte de sus proveedores. Quiere llevar a cabo la conservación de las mismas mediante una fotografía que mostraría su contenido íntegro. Dicha fotografía se enviaría por correo electrónico a una cuenta de correo corporativa específicamente creada para la recepción de facturas y alojadas en un servidor cloud de reconocido prestigio. A continuación, se procedería a la destrucción del soporte papel original de las facturas si bien las imágenes de dichos documentos permanecerían almacenadas digitalmente durante los plazos de conservación establecidos legalmente.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Procedencia del sistema de conservación de facturas recibidas descrito en el cuerpo de consulta.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 164.Uno, número 3º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“Los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:*

3º. Expedir y entregar factura de todas sus operaciones, ajustada a lo que se determine reglamentariamente.”.

El desarrollo reglamentario de las obligaciones de facturación se efectúa por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE del 1 de diciembre), cuyo artículo 1 establece que:

“Los empresarios o profesionales están obligados a expedir y entregar, en su caso, factura u otros justificantes por las operaciones que realicen en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, así como a conservar copia o matriz de aquellos. Igualmente, están obligados a conservar las facturas u otros justificantes recibidos de otros empresarios o profesionales por las operaciones de las que sean destinatarios y que se efectúen en desarrollo de la citada actividad.”.

En concreto, respecto de las facturas, el artículo 2.1 del citado Reglamento de facturación añade que:

“1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(...).”

2.- A la expedición en formato electrónico de la factura así como a la garantía de su autenticidad e integridad hacen referencia los artículos 8, 9 y 10 del Reglamento de facturación:

“Artículo 8. Medios de expedición de las facturas.

1. Las facturas podrán expedirse por cualquier medio, en papel o en formato electrónico, que permita garantizar al obligado a su expedición la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad, desde su fecha de expedición y durante todo el periodo de conservación.

2. La autenticidad del origen de la factura, en papel o electrónica, garantizará la identidad del obligado a su expedición y del emisor de la factura.

La integridad del contenido de la factura, en papel o electrónica, garantizará que el mismo no ha sido modificado.

3. La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura, en papel o electrónica, podrán garantizarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

En particular, la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura podrán garantizarse mediante los controles de gestión usuales de la

actividad empresarial o profesional del sujeto pasivo.

Los referidos controles de gestión deberán permitir crear una pista de auditoría fiable que establezca la necesaria conexión entre la factura y la entrega de bienes o prestación de servicios que la misma documenta.

Artículo 9. Factura electrónica.

1. Se entenderá por factura electrónica aquella factura que se ajuste a lo establecido en este Reglamento y que haya sido expedida y recibida en formato electrónico.

2. La expedición de la factura electrónica estará condicionada a que su destinatario haya dado su consentimiento.

Artículo 10. Autenticidad e integridad de la factura electrónica.

1. La autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica podrán garantizarse por cualquiera de los medios señalados en el artículo 8.

En particular, la autenticidad del origen y la integridad del contenido de la factura electrónica quedarán garantizadas por alguna de las siguientes formas:

a) Mediante una firma electrónica avanzada de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.2 de la Directiva 1999/93/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, por la que se establece un marco comunitario para la firma electrónica, basada, bien en un certificado reconocido y creada mediante un dispositivo seguro de creación de firmas, de acuerdo con lo dispuesto en los apartados 6 y 10 del artículo 2 de la mencionada Directiva, o bien, en un certificado reconocido, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 10 del artículo 2 de la mencionada Directiva.

b) Mediante un intercambio electrónico de datos (EDI), tal como se define en el artículo 2 del anexo I de la Recomendación 94/820/CE de la Comisión, de 19 de octubre de 1994, relativa a los aspectos jurídicos del intercambio electrónico de datos, cuando el acuerdo relativo a este intercambio prevea la utilización de

procedimientos que garanticen la autenticidad del origen y la integridad de los datos.

c) Mediante otros medios que los interesados hayan comunicado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria con carácter previo a su utilización y hayan sido validados por la misma.

2. En el caso de lotes que incluyan varias facturas electrónicas remitidas simultáneamente al mismo destinatario, los detalles comunes a las distintas facturas podrán mencionarse una sola vez, siempre que se tenga acceso para cada factura a la totalidad de la información.”.

En este sentido, es destacable que la Directiva 1999/93/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de diciembre de 1999, por la que se establece un marco comunitario para la firma electrónica, a la que hace referencia el artículo transcrito anteriormente, ha sido derogada por el Reglamento 910/2014, de 23 de julio, de identificación electrónica y servicios de confianza para las transacciones electrónicas en el mercado anterior y por el que se deroga la Directiva 1999/93/CE, de manera que las referencias realizadas a dicha Directiva deben entenderse realizadas actualmente a este Reglamento.

*Por otra parte, el concepto de factura electrónica y sus requisitos ha sido objeto de análisis por parte de este Centro directivo reiteradamente como con ocasión de la contestación vinculante, de 12 de julio del 2016 y número de referencia V3253-16 en la que, en relación con la digitalización de facturas que han sido emitidas en papel que “una factura expedida y recibida en formato electrónico tendrá la consideración de factura electrónica aunque hubiera sido emitida originalmente en papel y posteriormente digitalizada por el proveedor de la consultante **no así, sin embargo, las facturas que, habiendo sido emitidas y expedidas en papel por el proveedor, sean recibidas en este mismo formato por la consultante aunque sean posteriormente digitalizadas por la misma para su conservación.”.***

3.- Respecto de la conservación de las facturas y otros documentos, el artículo 165 de la Ley 37/1992 establece lo siguiente:

“Uno. Las facturas recibidas, los justificantes contables y las copias de las facturas expedidas, deberán conservarse, incluso por medios electrónicos, durante el plazo de prescripción del Impuesto. Esta obligación se podrá cumplir por un tercero, que actuará en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

Cuando los documentos a que se refiere el párrafo anterior se refieran a adquisiciones por las cuales se hayan soportado o satisfecho cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido cuya deducción esté sometida a un período de regularización, deberán conservarse durante el período de regularización correspondiente a dichas cuotas y los cuatro años siguientes.

Reglamentariamente se establecerán los requisitos para el cumplimiento de las obligaciones que establece este apartado.

Dos. Reglamentariamente podrán establecerse fórmulas alternativas para el cumplimiento de las obligaciones de facturación y de conservación de los documentos a que se refiere el apartado dos anterior con el fin de impedir perturbaciones en el desarrollo de las actividades empresariales o profesionales.

Tres. Cuando el sujeto pasivo conserve por medios electrónicos los documentos a que se refiere el apartado uno de este artículo, se deberá garantizar a la Administración tributaria tanto el acceso en línea a los mismos como su carga remota y utilización. La anterior obligación será independiente del lugar de conservación.”.

4.- Por su parte, el artículo 19 del Reglamento de facturación señala que:

“1. Los empresarios o profesionales deberán conservar, durante el plazo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los siguientes documentos:

a) Las facturas recibidas.

b) *Las copias o matrices de las facturas expedidas conforme al artículo 2.1 y 2.*

c) *Los justificantes contables a que se refiere el número 4.º del apartado uno del artículo 97 de la Ley del Impuesto.*

d) *Los recibos a que se refiere el artículo 16.1, tanto el original de aquél, por parte de su expedidor, como la copia, por parte del titular de la explotación.*

e) *Los documentos a que se refiere el número 3.º del apartado uno del artículo 97 de la Ley del Impuesto, en el caso de las importaciones.*

(...)

2. *Los documentos deben conservarse con su contenido original, ordenadamente y en los plazos y con las condiciones fijados por este Reglamento.*

(...).”

Adicionalmente, el artículo 20.1 del Reglamento de facturación dispone que:

“1. Los diferentes documentos, en papel o formato electrónico, a que se hace referencia en el artículo 19, se deberán conservar por cualquier medio que permita garantizar al obligado a su conservación la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad en los términos establecidos en el artículo 8, así como el acceso a ellos por parte de la Administración tributaria sin demora, salvo causa debidamente justificada.”

Respecto de los medios electrónicos de conservación de las facturas, el artículo 21.1 del mismo texto normativo dispone que:

“1. La conservación por medios electrónicos de los documentos a que se hace referencia en el artículo 20 se deberá efectuar de manera que se asegure su legibilidad en el formato original en el que se hayan recibido o remitido, así como, en su caso, la de los datos asociados y mecanismos de verificación de firma u otros elementos autorizados que garanticen la autenticidad de su origen y la integridad de su contenido.

La Administración tributaria podrá exigir en cualquier momento al remitidor o receptor de los documentos su transformación en lenguaje legible.”.

En la consulta vinculante con número de referencia V3253-16, antes citada, en relación con los mecanismos permitidos para la conservación de las facturas se concluye que *“la conservación de las facturas por parte de la consultante debe efectuarse, sea cual sea el medio escogido para ello, de forma que se garantice la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad en los términos establecidos en el artículo 8 del Reglamento, así como el acceso a ellos por parte de la Administración tributaria sin demora.*

*Cuando el medio elegido para la conservación de las facturas sea el electrónico, como parece deducirse del escrito de consulta, **deberán tenerse en cuenta los requisitos adicionales** contenidos en los artículos 21 y 23 del Reglamento **entre los que no se incluye la necesidad de conservar una copia en formato papel de las facturas recibidas electrónicamente, o de las recibidas en papel que hayan sido objeto de digitación para su conservación por medios electrónicos.***

Los software de digitalización homologados serán aquellos referidos en la Resolución de 24 de octubre de 2007, de la Agencia Estatal de Administración tributaria, sobre procedimiento para la homologación de software de digitalización contemplado en la Orden EHA/962/2007, de 10 de abril de 2007, que se encuentra en vigor en todo lo que no contradiga al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.

Sin embargo, nada impide que la digitalización se efectúe a través de otros medios siempre y cuando se sigan reuniendo los requisitos de garantía señalados. Cabe señalar en este sentido que la Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, previamente citada, únicamente se encuentra en vigor en todo lo que no contradiga al nuevo Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.”.

En concreto, el punto primero de la citada Resolución de 24 de octubre de 2007, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria dispone, entre otras cuestiones lo siguiente:

“Primero. Formatos estándares de uso común.-

Se entenderán como «formatos estándares de uso común» y serán admitidos como tales, aquellos que estén publicados en la página web de la Agencia Tributaria (www.agenciatributaria.es), similares a ISO 19005 (PDF/A), PNG, o JPEG2000. La técnica de compresión empleada, en su caso, debe ser sin pérdida de información.

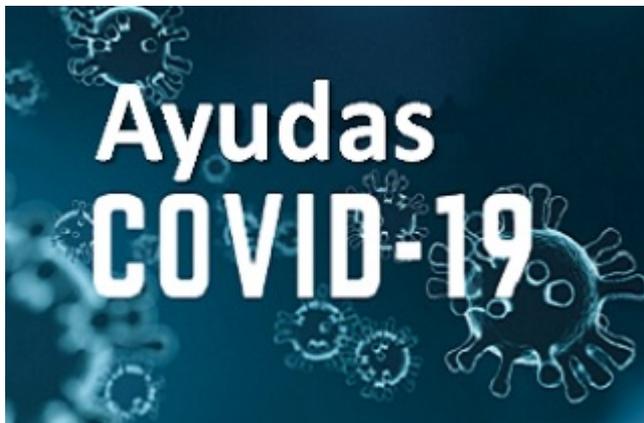
Para garantizar la independencia de la plataforma tecnológica y evitar su obsolescencia, los formatos utilizados deben ser autodocumentados y autosuficientes en contenido para asegurar el acceso a las imágenes.”.

5.- De acuerdo con el artículo 117 de la Ley General Tributaria, corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de los órganos que desarrollan las funciones de gestión tributaria, el ejercicio de las actuaciones de información y asistencia tributaria y, en concreto, en cuanto a la forma en que debe darse cumplimiento a las obligaciones formales derivadas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el teléfono general de información tributaria: 901335533 o a través de su sede electrónica: <http://www.aeat.es>.

6.- 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.

¿Cómo puedo saber si tengo derecho a las nuevas ayudas a empresas y autónomos por COVID19; en qué importe y cómo tramitarlas?.



Ante el horizonte del **31 de Mayo de 2021** y una posible finalización o no prórroga de los Expedientes de Regulación Temporal de Empleo -ERTEs-, nada se ha aclarado con certeza todavía, por lo que la incertidumbre crece conforme nos

acercamos a esa fecha y "el legislador" ha establecido un "Plan de Ayudas" recogidas en el **Real Decreto-ley 5/2021** y que con el presente comentario no pretendemos otra cosa que "aclarar" e "identificar" las posibilidades que cada empresa o empresario individual tienen de acceder a las mismas. Así, distinguiremos las **tres grandes líneas de ayudas** referidas en el **Real Decreto-ley 5/2021** para saber si tiene derecho.

1º. LÍNEA COVID DE AYUDAS.

Recordar previamente que esta línea de ayudas busca reducir el endeudamiento del empresario cubriendo sus gastos fijos (alquileres, salarios, suministros,...) y reducir deuda con proveedores siempre y cuando estas obligaciones:

- Se hubieran generado entre el 1 de marzo de 2020 y 31 de mayo de 2021 y
- Procedan de contratos anteriores al 13 de marzo de 2021 (entrada en vigor del **Real Decreto-ley 5/2021**)

De esta forma deberíamos preguntarnos:

¿Mi actividad está incluida en alguno de los códigos CNAE que tienen derecho?.

Las **AYUDAS DE LA LÍNEA COVID** solamente podrán ser solicitadas por **empresarios** (sociedades y autónomos) incluidos **entre los** códigos de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas **-CNAE-** **recogidos en el Anexo I** del **Real Decreto-ley 5/2021**, de 12 de marzo.

Si su actividad no está incluida entre estos CNAE... no siga leyendo... no tiene derecho a esta línea de ayudas... tal vez a otra línea de ayudas...

¿Se encuentra al corriente de pago con Hacienda y la Seguridad Social?

Si no es así o se "pone al día" con estos entes o... no siga leyendo... no tiene derecho a esta línea de ayudas....

¿Su empresa / actividad declaró en el ejercicio 2019 resultados negativos?

Debe conocer que **no podrán beneficiarse de estas ayudas los empresarios que**, según corresponda:

- En la declaración del IRPF de 2019 **hayan declarado un resultado neto negativo** por las actividades económicas en las que hubiera aplicado el método de estimación directa para su determinación o,
- En la declaración del Impuesto sobre Sociedades -IS- **haya resultado negativa en 2019 la base imponible** del Impuesto o del Impuesto de la Renta de no Residentes, antes de la aplicación de la reserva de capitalización y compensación de bases imponibles negativas.

Se busca ayudar a empresa que puedan ser viables en el futuro y no vengán arrastrado malas situaciones y... este es el criterio elegido.

Si declaró pérdidas en 2019 ... no siga leyendo... no tiene derecho a esta línea de ayudas.... tenga claro que la

Administración tributaria cotejará esta información... tal vez otra línea de ayudas...

¿Ha caído su volumen de operaciones un 30% respecto de 2019?

Podrán acceder a estas ayudas los empresarios, profesionales y entidades, que además de cumplir lo señalado en las cuestiones anteriores, tengan **un volumen de operaciones anual declarado o comprobado por la Administración**, en el Impuesto sobre el Valor Añadido o tributo indirecto equivalente **en 2020 inferior en más de un 30% al declarado en 2019**. También son posibles destinatarios de las ayudas los empresarios o profesionales que apliquen el régimen de estimación objetiva ("Módulos").

Si comprueba que su volumen de operaciones no ha disminuido en la proporción referida entre 2020 y 2019 (en su modelo 390 por ejemplo) ... no siga leyendo... no tiene derecho a esta línea de ayudas.... tenga claro que la Administración tributaria cotejará esta información... tal vez otra línea de ayudas...

¿Mantendrá su actividad hasta 30 de junio de 2020?

Lamentablemente esta es una cuestión que en muchos casos acarrearán un elevado grado de incertidumbre y aunque no resultará un requisito de acceso a las ayudas si **se constituye como una obligación de cumplimiento obligatorio**, pues en caso de no cumplirse, procederá el reintegro de las ayudas percibidas.

Normalmente y salvo que tenga muy claro el final de la actividad, debería solicitar las ayudas y ... seguir leyendo... sabiendo que de no cumplir este requisito debería proceder al reintegro de lo obtenido,.... pero esa ya es otra cuestión a futuro

que entraría dentro de otras muchas cuestiones que afectarían a su cierre...

Realmente esta condición de mantenimiento de la actividad vendría a unirse a **otras** de obligatorio cumplimiento o que pueden motivar la devolución de las ayudas percibidas. Entre ellas:

- No haber cesado en su actividad en el momento de la solicitud.
- No tener domicilio fiscal en un paraíso fiscal
- No repartir dividendos ni subir los salarios de sus equipos directivos en un plazo de 2 años
- No estar incursas en un procedimiento concursal.

Importe de la Ayuda que le correspondería.

Aquí básicamente hemos de distinguir:

- **Empresarios en estimación objetiva ("Módulos")**. Un **máximo de 3.000 euros**.
- **Empresarios en estimación directa**.

Con un máximo de 10 empleados.	El 40 % de la caída del volumen de operaciones en el año 2020 respecto del año 2019 que supere el 30 % de reducción del volumen de operaciones.
Con más de 10 empleados.	El 20 % del importe de la caída del volumen de operaciones en el año 2020 respecto del año 2019 que supere que supere el 30 % de reducción del volumen de operaciones.
Estas ayudas no podrán ser inferiores a 4.000 euros ni superiores a 200.000 euros	

A modo de Ejemplo:

EJEMPLO

En 2019 la entidad Supercontable.com, S.L. tuvo un volumen de negocio 300.000 euros, mientras en el ejercicio 2020 éste, consecuencia del COVID19 se redujo hasta 120.000 euros. Suponiendo cumple todos los requisitos establecidos para el acceso a la línea COVID de ayudas del [Real Decreto-ley 5/2021](#), ¿Qué importe le correspondería?

En primer lugar hemos de comprobar si su volumen de operaciones se ha reducido en más de un 30%, algo que efectivamente se ha producido:

Volumen de Operaciones 2019	300.000 Euros.
Volumen de Operaciones 2020	120.000 Euros.
Reducción	180.000 Euros.
Porcentaje de reducción	60%

De esta forma, el exceso (sobre el 30%) en la reducción del nivel de facturación será el que marque el importe de ayuda que podamos recibir. En el caso de Supercontable.com, S.L.:

Si Supercontable.com tuviese hasta 10 trabajadores	40% sobre $(180.000 - (180.000 \times 30\%)) =$ 50.400 Euros.
Si Supercontable.com tuviese más de 10 trabajadores:	20% sobre $(180.000 - (180.000 \times 30\%)) =$ 25.200 Euros..
En cualquier caso la ayuda sería de un mínimo de 4.000 euros y un máximo de 200.000 euros ; en este ejemplo no actúan los límites ni por exceso ni por defecto.	

2ª. LÍNEA PARA LA REESTRUCTURACIÓN DE DEUDA FINANCIERA COVID.

Esta segunda línea de ayudas lo que **busca es flexibilizar las condiciones de los préstamos realizados con aval público por la entidades financieras** y que han venido realizándose como préstamos ICO.

Si no tiene concedido una de estas líneas de financiación... no siga leyendo... no tiene derecho a esta línea de ayudas.... tal vez otra línea de ayudas...

Así, con esta línea de ayudas se instrumenta la posibilidad de: *(siempre, por supuesto, dentro de los términos acordados entre Banco y Cliente)*

- **Extender el plazo de vencimiento** de los préstamos con aval público (artículo 7 [Real Decreto-ley 5/2021](#)).
- **Convertir los préstamos con aval público en préstamos participativos** (artículo 8 [Real Decreto-ley 5/2021](#)); este hecho refuerza la solvencia de las empresas al tener un tratamiento similar al capital a efectos mercantiles.
- Excepcionalmente conceder la realización de **transferencias a empresas y autónomos para reducir el principal de sus deudas** con aval público (artículo 9 [Real Decreto-ley 5/2021](#)).

3ª. FONDO DE RECAPITALIZACIÓN DE EMPRESAS.

Este "Fondo" sería el **último recurso que dispondrían algunas empresas** (*todavía no sabemos el criterio con el que serán elegidas por Acuerdo del Consejo de Ministros*) para canalizar un apoyo público temporal bajo criterios de rentabilidad, riesgo e impacto en desarrollo sostenible buscando reforzar la solvencia de las empresas con sede social en España.

La forma de canalizar estos fondos será a través de préstamos ordinarios, préstamos participativos, capital, etc., y **en ningún caso apoyará financieramente a empresas que** con anterioridad a la crisis de la COVID-19 **tuvieran problemas de viabilidad o a aquellas que se consideren inviables a futuro.**

TRAMITACIÓN DE LAS AYUDAS.

A fecha de elaboración del presente comentario la Tramitación de las ayudas todavía no está instrumentalizada por las distintas Comunidades Autónomas (CC.AA.) que son los entes competentes a tal fin.

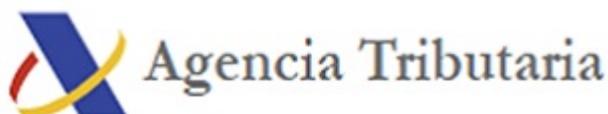
En este sentido, aconsejamos verificar si su empresa o actividad puede tener derecho a alguna línea de ayudas de las aquí articuladas -[Real Decreto-ley 5/2021](#)-, para de esta forma disponer de la documentación y cálculos que resultarán necesarios en la



SuperContable.com

cumplimentación de la solicitud todavía pendiente de instrumentalizar: declaraciones de IVA (modelos 303 y 390), liquidación del Impuesto sobre Sociedades o Declaración de la Renta de las Personas Físicas, préstamos ICO con aval público formalizados y documentación identificativa, puede ser una primera recopilación de documentación necesaria.

La ausencia de intereses en los aplazamientos Trimestrales por COVID19, ¿Implica tributar por este tipo de Ayuda Estatal?.



Como resulta conocido de todos nuestros lectores (pues ya nos hemos referido a ello en [otros comentarios específicos](#)), el [Real Decreto-ley 5/2021 amplía de tres a cuatro meses el período sin intereses](#) para aquellos empresarios o profesionales que utilicen el mecanismo de **aplazamiento de deudas** derivadas en las declaraciones y autoliquidaciones del **primer trimestre de 2021**, reglado en el Real Decreto-ley 35/2020; figura ya establecida en el Real Decreto-ley 7/2020 para el primer trimestre de 2020.

Pues bien, este beneficio de "ausencia de intereses" durante los cuatro primeros meses del aplazamiento de las deudas tributarias,

[¿Supone un beneficio fiscal por el que tributar?](#)

Como en algún foro ha sido referido... "esto ya sería rizar el rizo"... .

Pues bien, este incentivo se relaciona dentro de las *ayudas de Estado establecidas de acuerdo con la normativa de la Unión Europea; en concreto dentro de su **Marco Temporal de Ayudas-COVID 19*** en la Comunicación 2020/C112 I/01 de la Comisión de Modificación del Marco Temporal relativo a las medidas de ayuda estatal destinadas a respaldar la economía en el contexto del actual brote de COVID-19.

Así, se incluyen dentro de este ámbito las obligaciones fiscales y de seguridad social destinadas a aliviar las dificultades de liquidez a las que se enfrentan los beneficiarios,

Los aplazamientos referidos dan lugar a ayudas estatales equivalentes al importe de los intereses de demora que se ahorra el contribuyente.

incluidos, entre otros, **el aplazamiento de los pagos a plazos, un acceso más fácil a los planes de pago de la deuda tributaria, la concesión de períodos sin devengo de intereses, la suspensión de la recaudación de la deuda tributaria y las devoluciones de impuestos aceleradas.** En este sentido, el hecho de que solo pueden beneficiar a determinados contribuyentes que realizan actividades económicas, para la Administración tributaria:

*(...) las ayudas derivadas de los aplazamientos, esto es, **el ahorro fiscal que obtiene el contribuyente como consecuencia de la carencia de intereses de demora**, contempladas en el Marco Nacional Temporal notificado y autorizado por la Comisión Europea, se consideran conformes con la normativa comunitaria y compatibles con el mercado interior, **teniendo el rango de ayuda estatal** (...).*

Esta consideración de ayuda estatal **NO significa que se deba tributar por "estas cantidades ahorradas"**, ahora bien, tiene otra consideración que no debemos pasar por alto e interesa reseñar.

Y es que como nos señala la propia Administración tributaria en uno de sus avisos, **los beneficiarios de este "ahorro de intereses"** tendrán que **respetar las reglas de acumulación de las distintas categorías de ayudas**, de modo que, por ejemplo, si resultan ser



también beneficiarios de ayudas en forma de subvenciones directas, anticipos reembolsables, ventajas fiscales o de pago, garantías, préstamos y capital, concedidas tanto por la Administración General del Estado como por otras Administraciones Públicas españolas, el importe bruto máximo de ambas categorías de ayudas antes de impuestos y otras retenciones (incluyendo el ahorro fiscal obtenido por otros aplazamientos de pago de impuestos otorgados por otras Administraciones Públicas), no podrá superar los siguientes límites según el sector de actividad:

- **100.000 euros**, en la producción primaria de productos agrícolas;
- **120.000 euros**, en los sectores de la pesca y acuicultura;
- **800.000 euros**, en los demás sectores.

El incumplimiento de estos límites máximos de ayuda conllevaría un procedimiento de reintegro por parte del beneficiario.

¿Tiene un/a empleado/a de hogar? Debe adecuar su retribución al SMI antes del 31 de Marzo.

Cada año, con la aprobación del Real Decreto que fija el Salario Mínimo Interprofesional (SMI), **los empleadores deben actualizar las retribuciones de sus trabajadores** a la variación que experimente el citado SMI.

Ello también afecta **a quienes tengan contratada a una persona en el Sistema Especial de Empleados de Hogar**; que también deben actualizar las retribuciones del trabajador de acuerdo al Salario Mínimo Interprofesional (SMI).



Sin embargo, en este año 2021 y con carácter excepcional, **esta actualización salarial se debe comunicar a la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) antes del 31 de marzo**, con la información de la retribución real desde el 1 de enero.

Para asegurar el cumplimiento de esta obligación, la **ITSS está enviando cartas a determinados empleadores de empleados/as de hogar** que figuran en las bases de datos de la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) **y que no han procedido a realizar esta actualización.**

Recuerde: El plazo establecido finaliza el **31 de Marzo de 2021.**

Debe saber también que el salario actualizado de estos empleados **no puede ser inferior al SMI vigente**, incrementado con el prorrateo de pagas extraordinarias. Es decir, para 2021 **no puede ser inferior a 1.108,33 euros/mes** para personas con contrato de trabajo a tiempo completo, dado que, al no haberse aprobado un SMI de 2021, se aplica el SMI de 2020.

Y si el trabajo se realiza por horas en régimen externo, el salario mínimo en esta actividad se fija para 2021 en **7,43 euros/hora** y en el mismo se incluye la parte proporcional de domingos y festivos, pagas extraordinarias y vacaciones.

La TGSS también ha recordado que, si la retribución abonada es superior a esa cantidad, **se deberá declarar la totalidad de las retribuciones abonadas**, incrementadas

con el prorrateo de pagas extraordinarias. Asimismo, sepa que también **hay obligación de declarar el resto de retribuciones no monetarias** (como alojamiento o manutención, por ejemplo) que constituyan el salario del empleado de hogar.



Respecto a las retribuciones no monetarias (como alojamiento o manutención), sólo pueden aplicarse **una vez que se supere la cuantía del SMI**. En ese caso, las partes pueden pactar los descuentos que consideren conveniente, sin que estos puedan exceder del **30% del salario total**.

Por ejemplo, un empleado de hogar interno que trabaje a jornada completa y que haya pactado en el contrato de trabajo un salario igual al SMI, pero que también comprenda prestaciones salariales en especie por alojamiento y manutención, debe percibir:

En dinero, la cuantía del SMI en cómputo anual, que para 2021 asciende a 13.300 euros.

En especie, las prestaciones que se hayan pactado, cuya valoración no puede ser superior en ningún caso al 30% de la cuantía total del salario, considerando para ello tanto las retribuciones en dinero como en especie.

En este ejemplo, si el salario pactado fuese el del SMI, las prestaciones en especie por alojamiento y manutención no podrían valorarse por encima de 3.990 euros al año.

En total percibiría 17.290 euros de salario al año: 13.300 euros en dinero, que es la cuantía anual del SMI, y 3.990 euros en prestaciones en especie (3.990 = 13.300 x 30%)

¿Y cómo se realiza la comunicación de esta actualización a la TGSS?

Desde el 1 de enero de 2021 puede hacerlo a través de la Sede Electrónica de la Seguridad Social:

- Si dispone de certificado electrónico, cl@ve o identificación vía SMS (si ha comunicado su teléfono a la Seguridad Social previamente) puede hacerlo

desde el servicio de Variaciones/Correcciones de datos de trabajadores en el Sistema Especial para Empleados de Hogar disponible en [este enlace](#).

- Si no dispone de estos medios de identificación electrónica puede cumplimentar **Modelo TA.2/S-0138** de Solicitud de alta, baja o variación de datos del trabajador/a por cuenta ajena en el Régimen General - Sistema Especial para empleados de hogar que se puede descargar en [este enlace](#) y remitirlo a través del formulario habilitado por la TGSS (al que puede [acceder aquí](#)) adjuntando, además del modelo de solicitud, copia de su documento de identidad. En el formulario deberá seleccionar la categoría “*Empleador/Empleado de Hogar*” y el trámite “*Comunicación de Inspección de Trabajo*”. El enlace a este formulario estará disponible también en la carta remitida por la ITSS a través de un código QR
- Por último, puede comunicarlo a través de un **Autorizado al Sistema RED** si dispone de uno. El autorizado RED deberá utilizar el servicio de Variaciones en el Sistema Especial para Empleados de Hogar, que se encuentra ubicado en el apartado Inscripción/Afiliación online de la Oficina Virtual.

Sepa que...



A partir del 1 de abril de 2021, si el empleador no ha declarado el salario actual ante la TGSS, se iniciarán actuaciones inspectoras de comprobación por parte de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social que pueden conllevar sanciones.

La ITSS también recuerda que, para posteriores variaciones de las retribuciones abonadas a los empleados de hogar, ***el empleador (titular del hogar familiar) es el responsable de comunicar cada variación que se produzca en el salario de la persona trabajadora***, incluso cuando esa variación se deba al incremento anual que experimenta el SMI, por disposición normativa. Por ello, se deberá tener en cuenta las futuras actualizaciones anuales del SMI y comunicar las variaciones que pueda suponer en la retribución de la persona trabajadora.

Los días de desplazamiento se tienen en cuenta para la exención por rendimientos de trabajo en el extranjero.



Una vez más ha tenido que ser el Tribunal Supremo el que venga al rescate del contribuyente ante los restrictivos criterios que la Administración Tributaria suele tener a la hora de aplicar exenciones y deducciones. En este caso concreto, respecto de la

tan litigiosa **exención 7p** de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), en una **reciente sentencia considera exentas las retribuciones correspondientes a los días de desplazamiento**, para sosiego de aquellos trabajadores desplazados en el extranjero.

Para ponernos en situación, debe conocerse que el **artículo 7.p)** de la LIRPF establece que **están exentos los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero, hasta el límite máximo de 60.100 euros anuales**, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- Que dichos trabajos se realicen para una empresa o entidad no residente en España o un establecimiento permanente radicado en el extranjero.
- Que en el territorio en que se realicen los trabajos se aplique un impuesto de naturaleza idéntica o análoga a la del IRPF y no se trate de un país o territorio considerado como paraíso fiscal.

*Esta exención es incompatible con el régimen de excesos previsto en el **artículo 9.A.3.B.4ª** del RIRPF.*

De tal forma que para el cálculo de las cantidades exentas el **artículo 6** del Reglamento del impuesto (RIRPF) establece

que se tendrán en cuenta las retribuciones específicas correspondientes a los trabajos realizados en el extranjero y respecto de las retribuciones generales **se aplicará un criterio de reparto proporcional** teniendo en cuenta los días que efectivamente el trabajador ha estado desplazado en el extranjero respecto del número total de días del año.

Y a la hora de revisar este cálculo (y vaya si lo revisaba) **la Administración tributaria tenía por costumbre descontar de los días en el extranjero aquellos correspondientes a desplazamientos desde o hasta España**, lo que conllevaba una menor retribución exenta y por tanto una liquidación provisional en la que se reclamaba el ingreso correspondiente a la regularización efectuada según este criterio restrictivo.

Pero ahora el Tribunal Supremo, en su sentencia **STS 607/2021, de 25 de febrero de 2021**, ve contrario a la lógica el criterio seguido por la Administración y considera coherente y razonable interpretar que **los términos "trabajos efectivamente realizados en el extranjero", comprenden los días de llegada y de partida**. A continuación puede ver el criterio fijado por la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo:

[...] la expresión "rendimientos del trabajo percibidos por trabajos efectivamente realizados en el extranjero" contenida en el artículo 7.p) LIRPF deben entenderse comprendidos los rendimientos de trabajo percibidos por el trabajador que correspondan a los días de desplazamiento al país de destino o de regreso a España.

Para ello el tribunal se ampara en la finalidad de la norma (la internacionalización del capital humano con residencia en España, reduciendo la presión fiscal de quienes sin dejar de ser residentes se trasladan temporalmente a trabajar al extranjero) y en la doctrina desarrollada por la jurisdicción laboral (la

consideración del desplazamiento, hacia o desde el centro laboral -in itinere- como una extensión de la propia jornada laboral), como no podía ser de otra forma.

Recuerde:

Desde **SuperContable** ponemos a su disposición el Servicio PYME con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal, laboral y mercantil, entre otras, necesarias para que pueda resolver todas las dudas que se le presenten en la confección y presentación de los modelos tributarios, así como a la hora de hacer valer su postura frente a la Administración.

Si mis ingresos son inferiores al SMI, ¿tengo que darme de alta en el RETA?

Publicado: 24/09/2018 Actualizado: 22/03/2021



Una de las consultas que de forma más recurrente reciben los asesores es la relativa a **si existe obligación a darse de alta en el Régimen de Trabajadores por cuenta propia o autónomos (RETA)** cuando los ingresos de la actividad económica que se ejerce

son escasos o limitados y, en cualquier caso, **inferiores al Salario Mínimo Interprofesional**.

En las últimas fechas - **como diría cierto Ex-Presidente del Gobierno** - están apareciendo en los medios de comunicación noticias sobre la reforma del RETA **para que los autónomos coticen en función de los ingresos que perciban**. Se trata de una medida demandada hace tiempo por el sector y que,

según el Ministerio de Seguridad Social, está en vigor en la primera mitad del año 2022.

Pero, hasta que llegue esta posibilidad, ***¿debe darse de alta en el RETA un autónomo que percibe ingresos inferiores al SMI?***



La creencia generalizada es precisamente esa, si los ingresos de la actividad no alcanzan el límite del Salario Mínimo Interprofesional no existe obligación de darse de alta en el RETA; pero, **sin embargo, ello no es del todo exacto, y en este comentario vamos a tratar de aclararlo.**

Para ello debemos señalar, en primer lugar, que con la Ley en la mano, ***solo están excluidos del RETA los trabajadores por cuenta propia o autónomos cuya actividad como tales dé lugar a su inclusión en otros regímenes de la Seguridad Social.***

Es decir, y como punto de partida, si se ejerce una actividad como trabajador por cuenta propia, o se está en el RETA o, en virtud de las características de la actividad que se desarrolla, se está en otro régimen de la Seguridad Social, tales como el del Mar o el del a Minería del Carbón.

Y más concretamente, el **Decreto 2530/1970**, de 20 de agosto, por el que se regula el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, en sus artículos 2 y 3, señala que **están obligatoriamente incluidos en el Régimen de Autónomos (RETA) los mayores de 18 años que residan y ejerzan su actividad en territorio nacional y que, de forma habitual, personal y directa, realicen una actividad económica a título lucrativo, sin sujeción a contrato de trabajo.**

En el mismo sentido, la **Ley 20/2007**, de 11 de Julio, del Estatuto del Trabajo Autónomo, señala en su artículo 1.1 que:

...será de aplicación a las personas físicas que realicen de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, den o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena.

Recuerde...

Como puede verse, de forma expresa y explícita no está plasmada en la norma la exención de causar alta si los ingresos de la actividad económica que se ejerce son inferiores al Salario Mínimo Interprofesional.



La duda surge, por tanto, de la interpretación del concepto de "habitualidad" en el ejercicio de la actividad económica que se exige al trabajador para su inclusión en el RETA; puesto que la norma no explica qué debe entenderse por ejercicio "de forma habitual" de una actividad económica.

Tanto es así que la **Disposición adicional cuarta de la Ley 6/2017**, de 24 de octubre, de Reformas Urgentes del Trabajo Autónomo, señala:

En el ámbito de la Subcomisión para el estudio de la reforma del Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos constituida en el Congreso de los Diputados, y oídos los representantes de los trabajadores autónomos, se procederá a la determinación de los diferentes elementos que condicionan el concepto de habitualidad a efectos de la incorporación a dicho régimen. En particular, se prestará especial atención a los trabajadores por cuenta propia cuyos ingresos

íntegros no superen la cuantía del salario mínimo interprofesional, en cómputo anual.

Pero, mientras se lleva a cabo ese estudio del concepto de habitualidad a efectos de la inclusión en el Régimen Especial de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, o se aprueba la reforma mencionada al inicio referida a la cotización en función de los ingresos reales, la visión más extendida es la que interpreta que **no se entenderá ejercicio habitual cuando los ingresos de la actividad, en el año natural, no superen el Salario Mínimo Interprofesional**; y es la que ha dado lugar a la consulta con la que iniciábamos este Comentario.

Así, la **Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de Octubre de 1997**, referida a la necesidad de los subagentes de seguros de causar alta en el RETA, señalaba que el **"El criterio del montante de la retribución es apto para apreciar el requisito de la habitualidad."** Sin embargo, la propia sentencia señala también que para precisar la habitualidad sería más exacto en principio recurrir a módulos temporales que a módulos retributivos, pero que, por criterios de mayor facilidad probatoria, los órganos jurisdiccionales se han inclinado a aceptar como indicio de habitualidad al montante de la retribución; cuando no haya otros medios de prueba directos.

Además, y como veremos más adelante en otros casos, la sentencia citada recurre a la retribución como criterio teniendo en cuenta las especiales características de la actividad analizada; con lo que el criterio económico puede ser relevante en unas profesiones, pero no en otras.

En el mismo sentido se ha pronunciado también la jurisprudencia respecto de los vendedores ambulantes en mercadillos (**STS de 20 de Marzo de 2007**), señalando que, al igual que en el caso anterior, a falta de otros elementos de prueba, si los rendimientos de la actividad no superan el SMI, ello constituye un indicio de que no se cumple el requisito de la habitualidad y, por tanto, no habría obligación de causar alta en el RETA.

Pero, frente a esta interpretación de los Juzgados, y como ya hemos avanzado, está la de la Administración.

La TGSS y la Inspección de Trabajo entienden que, como hemos señalado al principio, **la normativa exige obligatoriamente causar alta en el RETA si se ejerce una actividad económica lucrativa por cuenta propia**; sin establecerse ningún límite mínimo de ingresos.

Y en cuanto a la cuestión de la habitualidad, señalan que los ingresos de proporcione la actividad no son, por sí solos, un criterio para determinar si la actividad se ejerce de forma habitual; ya que tan habitual es una dedicación a la actividad de



40 horas a la semana como de 2 horas semanales; poniéndose frecuentemente el ejemplo de que se considera actividad habitual la de aquel que imparte clase dos horas a la semana, porque se repite de forma asidua o periódica; y ello con independencia de los ingresos que dicha actividad le repercuta.

Y, sin embargo, desde esta perspectiva, cuestión distinta sería la situación de los freelance o personas que realizan una actividad económica de forma puntual y aislada en el tiempo.

La conclusión es...

*La conclusión que se puede extraer es que **la Administración somete a examen cada caso concreto** discutiendo si la actividad se ejerce o no con habitualidad; y dejando al margen la cuestión de los rendimientos que genere.*

Y por parte del trabajador, si la TGSS o la Inspección de Trabajo exigen el alta y la regularización de la situación, éste tendrá que valorar si procede a darse de alta, acatando el criterio administrativo, o si recurre la decisión ante los Tribunales, amparándose en las sentencias que se han dictado al respecto.

En resumen, al no existir una norma clara, cada Administración de la TGSS y cada Delegación de la Inspección de Trabajo sigue un criterio. Existen casos en los que, efectivamente, se aplican los indicios jurisprudenciales sobre la habitualidad, y también existen casos en los que **la Administración exige el alta y la regularización de cuotas atrasadas** y, además, **impone la sanción oportuna**, que se considera grave y que puede implicar una multa de hasta **6.250 euros**.

Y si a ello añadimos, como hemos avanzado, las características concretas de cada actividad o profesión, nos encontramos con un enorme casuística; con lo que resulta complicado obtener criterios claros; pues las sentencias dictadas hasta ahora suelen atender a la actividad o profesión sometida a litigio y, por esa razón, muchas veces sus consideraciones no son aplicables a otra actividad.

Aun así, y con la idea de facilitar a nuestros usuarios argumentos para valorar si darse o no de alta o, en su caso, si pleitear o no con la Seguridad Social, transcribimos las referencias de algunas sentencias dictadas en esta cuestión.



Las STSS de 29 de octubre de 1997, 17 de Junio de 2002, 23 de septiembre de 2002 y 13 de diciembre de 2004 se refieren al ya mencionado colectivo de subagentes de seguros y admiten como indicio de habitualidad la superación del SMI (En la misma línea otras muchas como las SSTS de 12 de Junio, 28 de Junio y 4 de Julio de 2001, 9 de Diciembre de 2003 y 29 de Junio de 2004, todas sobre subagentes de seguros).

La **Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de Marzo de 2007**, respecto de los vendedores ambulantes, que también admite el criterio de la superación del SMI como indicio de habitualidad. Deriva de una Sentencia del TSJ de Castilla-La Mancha, de 25 de septiembre de 2005, que da la razón al trabajador y declara procedente su baja en el régimen de autónomos.

La **Sentencia del TS, Sala 3ª, de 3 de Mayo de 1999** se refiere a los titulares de establecimiento abiertos al público y señala que, salvo prueba en contrario, todos los titulares de establecimientos abiertos al público, son

trabajadores por cuenta propia o autónomos, y por lo tanto, reúnen el requisito de habitualidad y deberán ser incluidos de forma obligatoria en el RETA; añadiendo que el mero hecho de estar en alta en el IAE no denota habitualidad si no ha habido actividad.

Y a nivel de Tribunales Superiores de Justicia, también ha habido pronunciamientos interesantes que merece la pena resaltar.

Por ejemplo la **STSJ de Castilla León (Burgos), de 11 de Noviembre de 2003**, referida al titular de una explotación de engorde y cría de ganado vacuno; o la Sentencia, del mismo tribunal, de 11 de Septiembre de 2002, sobre una psicóloga que trabaja por su cuenta y también para la Administración.



Finalmente, las **Sentencias del TSJ de Castilla León de 27 de Mayo de 1997** y del **TSJ de Castilla-La Mancha de 19 de Junio de 2000** fijan como criterio el hecho de que la actividad desarrollada constituya un medio de vida, que llevará aparejada la inclusión en el RETA, o que, por el contrario, se trate de una actividad complementaria o marginal, que no implicará dicha obligación de alta.

¿12 % de IVA para productos naturales agrícolas?



Uno de los aspectos que más dudas suele presentar dentro del IVA a la hora de iniciar una actividad económica es el tipo impositivo aplicable, especialmente si el porcentaje que nos indican no nos suena. Precisamente hoy nos llega una

consulta de un reciente empresario bodeguero al que le han indicado que al precio que le han ofrecido una remesa de uva debe aplicar un porcentaje del 12 por ciento de IVA y se pregunta si es correcto.

La respuesta es afirmativa, **ese 12 % está bien indicado**. **No se trata de una subida de impuestos ni de un nuevo tipo impositivo**. Los **tipos de IVA en España** (Península y Baleares) continúan siendo del 4, 10 y 21 por ciento en función del bien o servicio de acuerdo con los artículos **90** y **91** de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

El caso es que este importe del 12 por 100 en realidad no es una cuota de IVA sino **la compensación a tanto alzado a la que tienen derecho los titulares de explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras** en sus ventas dentro del **régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del IVA**.

Los sujetos pasivos sometidos a este régimen especial no tienen derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas y por ello el **artículo 130** de la LIVA les otorga el derecho a percibir una compensación cuando realicen entregas de los productos naturales obtenidos en dichas explotaciones a otros empresarios o profesionales, cualquiera que sea el territorio en el que estén establecidos, excepto a los empresarios acogidos al mismo régimen especial o que realicen exclusivamente operaciones exentas de IVA. También tienen derecho a esta compensación en las prestaciones de servicios accesorios que contribuyan a la realización de las producciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras de los destinatarios.

Esta compensación se calcula aplicando al precio de venta de los productos o de los servicios indicados el porcentaje que proceda:

- El 12 por 100, en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones agrícolas o forestales y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.
- El 10,5 por 100, en las entregas de productos naturales obtenidos en explotaciones ganaderas o pesqueras y en los servicios de carácter accesorio de dichas explotaciones.

Ahora bien, hay que tener en cuenta que **en el precio no se computarán los tributos indirectos que graven las citadas operaciones, ni los gastos accesorios o complementarios a las mismas cargados separadamente**, tales

como comisiones, embalajes, portes, transportes, seguros, financieros u otros. Y en las operaciones realizadas sin contraprestación dineraria, los referidos porcentajes se aplicarán sobre el valor de mercado de los productos entregados o de los servicios prestados.

Deducción:

Estas compensaciones son deducibles en la declaración del IVA (modelo 303) una vez hayan sido satisfechas, con independencia del momento en que se haya realizado la entrega.

LIBROS GRATUITOS

	Libro Cierre Contable DESCARGAR GRATIS		Operaciones intracomunitarias DESCARGAR GRATIS
		45 Casos Prácticos DESCARGAR GRATIS	

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

Email

Foro SuperContable

ASOCIADOS



Entidad miembro de

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas