



## Boletín semanal

Boletín nº26 29/06/2021

### NOTICIAS

#### **Gestha alerta de que la mitad de la deuda de morosos será "difícil de recuperar" por los procesos concursales.**

Los Técnicos del Ministerio de Hacienda (Gestha) han advertido de que casi la mitad de los morosos que aparecen en la lista publicada este lunes ...

#### **Así será la jubilación tras la reforma de las pensiones.**

El acuerdo al que han llegado este lunes el Gobierno y los agentes sociales por el primer paquete de medidas para reformar las pensiones ...

[La Inspección de Trabajo transforma 155.905 contratos temporales en indefinidos este año.](#)

[europapress.es](#) 28/06/2021

[La Campaña de la Renta entra en su recta final y el miércoles acabará el plazo para presentar declaraciones.](#)

[europapress.es](#) 27/06/2021

[El TJUE limita el encadenamiento de contratos fijos de obra en la construcción](#)

[expansion.com](#) 27/06/2021

[El Supremo dicta que los interinos que cubran vacantes más de tres años se conviertan en indefinidos no fijos.](#)

[elespanol.com/invertia](#) 28/06/2021

[Las empresas pueden ser solidarias a coste cero en el Impuesto de Sociedades.](#)

[expansion.com](#) 27/06/2021

[El Gobierno lanza el programa Misiones de I+D con 50 millones para proyectos de inteligencia artificial.](#)

[elespanol.com/invertia](#) 26/06/2021

### FORMACIÓN

#### **Cumplimentar el modelo 200 y sus novedades 2020 (Ejercicio Covid-19)**

Novedades 2020, aspectos relacionados con el Covid-19, incentivos fiscales...

### COMENTARIOS

#### **Novedades en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades para liquidar el ejercicio 2020.**

Entre el 1 y el 26 de julio de 2021, tenemos un "clásico" del ámbito fiscal: la presentación del Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades 2020;

...

## JURISPRUDENCIA

### **El Supremo impide a los socios recurrir los actos administrativos dirigidos contra la sociedad.**

Sala de lo Contencioso, Sección 2ª, ha dictado la reciente Sentencia de 24 de Mayo de 2021, en la que se pronuncia sobre si puede un socio de una sociedad de capital - anónima o limitada - puede legalmente impugnar actos o decisiones administrativas que afectan a la sociedad.

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### **MINISTERIO DE HACIENDA - Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (BOE nº 154 de 29/06/2021)**

Resolución de 25 de junio de 2021, de la Dirección General de Tributos, relativa al Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### **Subcontratista factura a contratista principal con IVA y liquida Modelo 303. Obligación de rectificar facturas y aplicar inversión del sujeto pasivo.**

Consulta DGT V0735-21. Constructora es subcontratada para unos trabajos, habiendo facturado los mismos a la contratista principal con un IVA...

## AGENDA

### **Agenda del Contable**

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

## ARTÍCULOS

### **¿Cómo afecta a las empresas el cambio legal en el uso de las mascarillas?.**

El Real Decreto-ley 13/2021, de 24 de junio, realiza algunos cambios, que afectan sobre todo, al uso de la mascarilla. Y en este Comentario vamos a ver si esos cambios afectan a las medidas de seguridad que deben adoptar las empresas.

## CONSULTAS FRECUENTES

### **¿Cómo se calcula la indemnización de despido de un trabajador que ha estado en ERTE?.**

Damos respuesta a esta consulta que nos han hecho llegar nuestros clientes y usuarios al Departamento Jurídico.

## FORMULARIOS

### **Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato de trabajo por causas productivas, relacionadas con el CORONAVIRUS**

Notificación de la empresa al trabajador de la extinción de su contrato de trabajo por causas productivas, relacionadas con el CORONAVIRUS adaptada a las últimas decisiones de los Juzgados que permiten el despido.

# 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 nº26 29/06/2021

## Subcontratista factura a contratista principal con IVA y liquida Modelo 303. Obligación de rectificar facturas y aplicar inversión del sujeto pasivo.

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante tiene una empresa de construcción que ha sido subcontratada para la realización de unos trabajos, habiendo facturado los mismos a la contratista principal con un Impuesto sobre el Valor Añadido repercutido del 21 por ciento. Dichas cuotas repercutidas se han incluido en las declaraciones liquidaciones de los diferentes trimestres de 2020. El 30 de diciembre de 2020, la contratista principal le informa de que debe rectificar las facturas pues resulta aplicable la inversión del sujeto pasivo, circunstancia que no le había sido mencionada con anterioridad.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Obligación de la consultante de rectificar dichas facturas y aplicar la inversión del sujeto pasivo.

### CONTESTACION-COMPLETA:

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

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

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

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

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

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

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

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

*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.*

*d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.*

*(...).”.*

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

2.- Con respecto al sujeto pasivo de las ejecuciones de obra inmobiliaria, se debe tener en consideración lo establecido por el artículo 84 de la Ley 37/1992, que establece lo siguiente:

*“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:*

*1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.*

*2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:*

*(...)*

*f) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.*

*Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.*

*(...).”.*

De acuerdo con lo anterior, resultará de aplicación el mecanismo conocido como inversión del sujeto pasivo, cuando se reúnan los siguientes requisitos:

a) El destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto debe actuar con la condición de empresario o profesional.

b) Las operaciones realizadas deben tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

c) Las operaciones realizadas deben tener la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, incluida la cesión de personal necesario para su realización.

d) Tales operaciones deben ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales, si bien, la inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

La expresión "directamente formalizados" debe considerarse equivalente a "directamente concertados" entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

Conviene señalar que, en el caso de que existan varios contratistas principales, lo relevante a estos efectos es que la ejecución de obra llevada a cabo en su conjunto por todos ellos se realice en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones, sin que haya que atender a que cada una de las ejecuciones de obra llevadas a cabo por cada uno de los contratistas sean aisladamente consideradas como de urbanización, construcción o rehabilitación.

En concreto, la inversión precisa que el contrato o subcontrato, total o parcial, que se deriva de la obra de urbanización, construcción o rehabilitación tenga la consideración de ejecución de obras.

3.- Por otro lado, el artículo 24 quater, apartados 3, 4, 6, 7 y 8 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de

diciembre (BOE del 31 de diciembre), establece lo siguiente:

*“3. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo primero, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten, las siguientes circunstancias:*

*a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.*

*b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.*

*4. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo segundo, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente a los subcontratistas con los que contraten, la circunstancia referida en la letra b) del apartado anterior de este artículo.*

*(...).*

*6. Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones.*

*7. Los destinatarios de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores podrán acreditar bajo su responsabilidad, mediante una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, que concurren, en cada caso y según proceda, las siguientes circunstancias:*

*a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.*

*b) Que tienen derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.*

*c) Que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.*

*8. De mediar las circunstancias previstas en el apartado uno del artículo 87 de la Ley del Impuesto, los citados destinatarios responderán solidariamente de la deuda tributaria correspondiente, sin perjuicio, asimismo, de la aplicación de lo dispuesto en los números 2.º, 6.º y 7.º del apartado dos del artículo 170 de la misma Ley.”.*

Adicionalmente, el artículo 170, apartado dos, número 7º, de la Ley 37/1992 declara que:

*“Dos. Constituirán infracciones tributarias:*

*(...).*

*7.º La falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta, por parte de los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), de esta Ley, a los empresarios o profesionales que realicen las correspondientes operaciones, de las siguientes circunstancias, en los términos que se regulan reglamentariamente:*

*Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.*

*Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.”.*

4.- Por otra parte, el artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley 37/1992 dispone que, sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior de dicha Ley, 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 dicho precepto se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

El artículo 2.1, párrafo primero del mencionado Reglamento de facturación dispone 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.*

*(...).”*

El artículo 6 del Reglamento, en relación con el contenido de la factura, dispone lo siguiente:

*“1. Toda factura y sus copias contendrán los datos o requisitos que se citan a continuación, sin perjuicio de los que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones:*

*(...)*

*f) Descripción de las operaciones, consignándose todos los datos necesarios para la determinación de la base imponible del Impuesto, tal y como ésta se define por los artículos 78 y 79 de la Ley del Impuesto, correspondiente a aquéllas y su importe, incluyendo el precio unitario sin Impuesto de dichas operaciones, así como cualquier descuento o rebaja que no esté incluido en dicho precio unitario.*

*(...)*

*m) En el caso de que el sujeto pasivo del Impuesto sea el adquirente o el destinatario de la operación, la mención «inversión del sujeto pasivo».”*

***En consecuencia, la entidad consultante, como subcontratista, debió emitir factura a su cliente (el contratista principal) por la realización de las operaciones objeto de consulta, describiendo las operaciones realizadas y, si el cliente actuara como empresario o profesional en los términos descritos en esta consulta, con indicación de la procedencia de la inversión del sujeto pasivo.***

5.- Según la información aportada en el escrito de consulta, **el consultante repercutió el Impuesto sobre el Valor Añadido al contratista principal, pese a que procedía aplicar la regla de inversión del sujeto pasivo, al no haber sido comunicada tal circunstancia por parte de este último. Por lo tanto, será necesaria la rectificación de la repercusión impropia**, que deberá efectuarse según lo previsto por el artículo 89 de la Ley 37/1992, que dispone:

*“Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.*

*La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80.*

*(...).*

*Cuatro. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá documentarse en la forma que reglamentariamente se establezca.*

*Cinco. (...) Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:*

*a) Iniciar ante la Administración Tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.*

*b) Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.*

*En los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas.”.*

La forma de efectuar la rectificación de la repercusión indebida será mediante la emisión de una factura rectificativa en la forma prevista en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación que, en lo relativo a facturas rectificativas, dispone lo siguiente:

*“1. Deberá expedirse una factura rectificativa en los casos en que la factura original no cumpla alguno de los requisitos que se establecen en los artículos 6 ó 7, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 6 de este artículo.*

*2. Igualmente, será obligatoria la expedición de una factura rectificativa en los casos en que las cuotas impositivas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente o se hubieran producido las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley del Impuesto, dan lugar a la modificación de la base imponible.*

*(...)*

*3. La expedición de la factura rectificativa deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto.*

*4. La rectificación se realizará mediante la emisión de una nueva factura en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada. (...).”.*

Por tanto, el consultante deberá proceder a la expedición de las correspondientes facturas rectificativas ya que, según la información aportada, en las facturas originales expedidas se repercutió el impuesto cuando lo procedente era la aplicación de la inversión del sujeto pasivo.

En lo que respecta al momento en que debe efectuarse la rectificación, el artículo 89 antes reproducido establece que **la rectificación deberá efectuarse en el**

**momento en que se adviertan las causas de la incorrecta repercusión del Impuesto o se produzcan la modificación de la base imponible** según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley, y **siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años** a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80.

*Por tanto, las facturas rectificativas deberán ser expedidas por el consultante tan pronto como sea informado por el destinatario de las obras de la procedencia de aplicación de inversión del sujeto pasivo y siempre que no hubieran transcurrido cuatro años desde el devengo de las correspondientes operaciones.*

6.- Por otra parte, el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en adelante) ha establecido los criterios que determinan la naturaleza de las devoluciones tributarias y el distinto tratamiento de los ingresos indebidos y de las devoluciones por modificación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido. De esta forma, el TEAC, por todas, en su Resolución de fecha 17 de marzo de 2016 (REC. 03868/2013), ante un supuesto de resolución de una compraventa, estableció lo siguiente:

*“Tras sentencia del Tribunal Supremo en la que se confirma la resolución de un contrato de compraventa, la entidad interesada solicita la rectificación de la autoliquidación y la Administración la deniega por considerar que ha prescrito el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos (4 años desde la fecha límite de la autoliquidación).*

*No puede ser así en cuanto el derecho a la rectificación surge con la circunstancia que determina la modificación de la base imponible, sin que pueda considerarse que el plazo de rectificación en los casos del artículo surja desde el momento del devengo inicial de la operación que posteriormente se modifica. La minoración de las cuotas repercutidas no da lugar a un ingreso indebido (no tiene esa consideración) cuando procede de una modificación sobrevenida de la base imponible (resolución de contrato en este caso).*

*La devolución procedente es la derivada de la normativa del tributo, no de un ingreso indebido.*

#### **FUNDAMENTOS JURÍDICOS:**

*(...).*

*Para el examen del artículo 89, vamos a centrarnos únicamente en los supuestos de rectificación originados por la concurrencia de algunos de los supuestos de modificación de la base imponible del artículo 80 de la LIVA, que por su naturaleza y características son distintos a los demás casos que pueden darse para rectificar el IVA repercutido, como puede ser por errores.*

*En estos casos no se ha producido ningún error, sino que el IVA repercutido se determinó correctamente en el momento de efectuarse la operación, y por circunstancias sobrevenidas es necesario modificar posteriormente la repercusión efectuada.*

*Como hemos dicho anteriormente, en el supuesto de que la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo puede optar bien por iniciar ante la Administración tributaria un procedimiento de devolución de ingresos indebidos (letra a); o bien regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que debe efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación; estando obligado el sujeto pasivo a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso (letra b).*

*Es este último apartado cinco, párrafo tercero, el que plantea la posibilidad de que el sujeto pasivo pueda acogerse a las modalidades de rectificación que se prevén, y es el que debe ser objeto de análisis; porque ambas opciones deben examinarse teniendo en cuenta la naturaleza y carácter de cada una de ellas.*

*(...)*

*Asimismo este TEAC ha reconocido con anterioridad la procedencia de la devolución como ingresos indebidos respecto de cuotas repercutidas improcedentemente si bien, conforme dispone el apartado c) del artículo 14 del*

*RGRVA, el sujeto legitimado para obtener su importe debe ser el destinatario de la operación que ha soportado la repercusión, cuando concurren los requisitos establecidos en dicho apartado. Así es cuando se ha repercutido improcedentemente por incumplimiento de una norma comunitaria, de acuerdo además con los principios establecidos por la jurisprudencia comunitaria, entre otras en la sentencia de 14 de enero de 1997, asuntos acumulados 192/95 a 218/95. Y también lo ha señalado el Tribunal Supremo (TS), entre otras, en las sentencias de 7 de febrero de 2007 (recurso 5605/2001) y de 20 de febrero de 2007 (recurso 7008/2001). En todos estos casos nos encontramos ante cuotas indebidamente repercutidas, bien porque no se debieron repercutir bien porque debió hacerse por un importe inferior.*

*(...).*

*Por tanto cuando, como consecuencia de la repercusión indebidamente realizada, nos encontremos ante un ingreso indebido, el sujeto pasivo que repercutió improcedentemente puede optar por aplicar esta primera posibilidad prevista en la letra a) y acudir al procedimiento de devolución de ingresos indebidos, anteriormente regulado en el Real Decreto 1963/1990 y ahora recogido en los artículos 14 y siguientes del RGRVA; mientras que en los demás supuestos en los que no hubo un ingreso indebido el sujeto pasivo deberá acudir al procedimiento previsto en la letra b) del artículo 89.cinco, párrafo tercero de la Ley 37/1992, y regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación, estando obligado en este caso a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.*

*(...).*

*En definitiva, la primera de las opciones recogidas en el artículo 89.Cinco, párrafo tercero, para los supuestos de minoración de las cuotas repercutidas, va intrínsecamente unida al carácter o naturaleza del ingreso efectuado por el sujeto pasivo en cuanto debe tratarse de un ingreso indebido. De esta forma, cuando la repercusión fue debida porque la operación fue efectivamente realizada y el sujeto pasivo aplicó correctamente las normas vigentes en el momento del devengo, la posterior modificación de la base imponible porque la operación queda sin efecto, se anula total o parcialmente, no implica que ello transforme el carácter del ingreso*

*efectuado originariamente, sino que obliga a modificar la base imponible como consecuencia de la concurrencia de una circunstancia sobrevenida posteriormente al devengo que, si bien le afecta, no cambia la naturaleza de la repercusión efectuada originariamente ya que fue procedente cuando se realizó la operación.*

*(...).*

*Pues bien, en nuestro caso, las cuotas fueron inicialmente repercutidas por la entidad reclamante por una operación de compraventa, la cual se declaró resuelta posteriormente en vía judicial. Por lo tanto, la repercusión efectuada por la empresa en el ejercicio 2001 fue debida, y el hecho de anularse la compraventa posteriormente no cambia la naturaleza de esa repercusión, sino que da derecho a modificar la base imponible.*

*Al no tratarse de un ingreso indebido, la rectificación de las cuotas repercutidas sólo puede hacerse en la forma prevista en el apartado b) del artículo 89.Cinco de la LIVA, esto es, regularizarlo en la declaración-liquidación del periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la rectificación.”.*

*(...).”.*

Por tanto, no se habrá producido un ingreso indebido cuando la repercusión fue debida porque la operación fue efectivamente realizada y el sujeto pasivo aplicó correctamente las normas vigentes en el momento del devengo de la operación.

*En el supuesto objeto de consulta, si el contratista principal no facilitó al consultante la comunicación expresa y fehaciente de que se cumplían los requisitos para que resultara procedente la inversión del sujeto pasivo con carácter previo y simultáneo a la ejecución de obra, pero sí lo hace con posterioridad, se deduciría que **el ingreso de las cuotas devengadas del Impuesto sobre el Valor Añadido originariamente no se produjo de manera indebida sino conforme a derecho y a las circunstancias concurrentes en ese momento.***

*En consecuencia, el consultante **deberá expedir facturas rectificativas y utilizar únicamente la alternativa prevista en la letra b) del artículo 89.Cinco de la***

*Ley 37/1992, por lo que deberá regularizar su situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde ese momento y quedará obligado a reintegrar al contratista principal el importe de las cuotas repercutidas en exceso.*

7.- Por lo que se refiere al **contratista principal, destinatario de las operaciones, deberá proceder a la declaración-liquidación de la operación a la que es de aplicación la inversión del sujeto pasivo, lo que determinará un incremento de las cuotas inicialmente devengadas que podrán ser objeto de deducción** con los requisitos y condiciones que para el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto sobre el Valor Añadido por parte del sujeto pasivo se contienen en el Título VIII de la Ley 37/1992.

8.- 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.

## Imputación temporal de atrasos de 2020 en nóminas de enero de 2021.

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Indica la consultante que en la nómina de enero de 2021 ha recibido unos atrasos del año 2020.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

Imputación temporal en el IRPF de los referidos atrasos.

### CONTESTACION-COMPLETA:

La imputación temporal de las rentas se recoge en el artículo 14 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), precepto que en su

apartado 1.a) establece como regla general para los rendimientos del trabajo su imputación "al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor".

En cuanto a la imputación de los rendimientos del trabajo sobre los que se plantea la consulta (correspondientes a 2020 y percibidos en enero de 2021), además de la citada regla general de imputación de los rendimientos del trabajo procede referir aquí la regla especial contenida en el apartado 2.b) del mismo artículo 14, donde se establece lo siguiente:

*"Cuando por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, los rendimientos derivados del trabajo se perciban en períodos impositivos distintos a aquéllos en que fueron exigibles, se imputaran a éstos, practicándose, en su caso, **autoliquidación complementaria**, sin sanción ni intereses de demora ni recargo alguno. Cuando concurren las circunstancias previstas en el párrafo a) anterior, los rendimientos se considerarán exigibles en el período impositivo en que la resolución judicial adquiera firmeza.*

*La autoliquidación se presentará en el plazo que media entre la fecha en que se perciban y el final del inmediato siguiente plazo de declaraciones por el impuesto".*

*En aplicación de la normativa expuesta, el importe de los rendimientos correspondientes a 2020 (entendiendo que la exigibilidad por la consultante se ha producido en ese ejercicio) pero percibidos en enero de 2021 **procederá imputarlo al período impositivo 2020** (período impositivo de su exigibilidad). Adicionalmente, procede indicar que **al haberse realizado su cobro en enero de 2021** (así se indica en el escrito de consulta) **no será necesaria la presentación de autoliquidación complementaria, pues se ha percibido con anterioridad a la apertura del plazo de presentación de las declaraciones correspondientes al período impositivo 2020**, plazo que se inicia el 7 de abril de 2021, tal como se establece en el artículo 8.1 de la Orden HAC/248/2021 de 16 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2020, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se determinan las condiciones generales y el*

*procedimiento para la presentación de ambos por medios telemáticos o telefónicos (BOE del día 18).*

Respecto a la circunstancia de **que los importes objeto de consulta no aparezcan en el certificado de retenciones emitido por el pagador**, procede indicar que ello **es consecuencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias del retenedor** cuando el pago de los rendimientos se efectúa en un ejercicio posterior, pues **las retenciones se practican cuando se pagan los rendimientos y el certificado de retenciones se corresponde con la declaración anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados en el año en que aquellos se han satisfecho**. Así resulta de lo dispuesto en el artículo 108 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31):

*“1. El sujeto obligado a retener y practicar ingresos a cuenta deberá presentar, en los primeros veinte días naturales de los meses de abril, julio, octubre y enero, declaración de las cantidades retenidas y de los ingresos a cuenta que correspondan por el trimestre natural inmediato anterior, e ingresar su importe en el Tesoro Público.*

*No obstante, la declaración e ingreso a que se refiere el párrafo anterior se efectuará en los veinte primeros días naturales de cada mes, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta que correspondan por el mes inmediato anterior, cuando se trate de retenedores u obligados en los que concurran las circunstancias a que se refieren los números 1.º y 2.º del apartado 3 del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior resultará igualmente aplicable cuando se trate de retenedores u obligados a ingresar a cuenta que tengan la consideración de Administraciones públicas, incluida la Seguridad Social, cuyo último Presupuesto anual aprobado con anterioridad al inicio del ejercicio supere la cantidad de 6 millones de euros, en relación con las cantidades retenidas y los ingresos a cuenta correspondientes a las rentas a que se refieren los párrafos a) y c) del apartado 1 y el párrafo c) del apartado 2 del artículo 75 del presente Reglamento.*

(...)

*2. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá presentar en los primeros veinte días naturales del mes de enero una declaración anual de las retenciones e ingresos a cuenta efectuados. No obstante, en el caso de que esta declaración se presente en soporte directamente legible por ordenador o haya sido generado mediante la utilización, exclusivamente, de los correspondientes módulos de impresión desarrollados, a estos efectos, por la Administración tributaria, el plazo de presentación será el comprendido entre el 1 de enero y el 31 de enero del año siguiente al del que corresponde dicha declaración.*

*En esta declaración, además de sus datos de identificación, podrá exigirse que conste una relación nominativa de los perceptores con los siguientes datos:*

*a) Nombre y apellidos.*

*b) Número de identificación fiscal.*

*c) Renta obtenida, con indicación de la identificación, descripción y naturaleza de los conceptos, así como del ejercicio en que dicha renta se hubiera devengado, incluyendo las rentas no sometidas a retención o ingreso a cuenta por razón de su cuantía, así como las dietas exceptuadas de gravamen y las rentas exentas.*

*(...)*

*3. El retenedor u obligado a ingresar a cuenta deberá expedir en favor del contribuyente certificación acreditativa de las retenciones practicadas o de los ingresos a cuenta efectuados, así como de los restantes datos referentes al contribuyente que deben incluirse en la declaración anual a que se refiere el apartado anterior.*

*La citada certificación deberá ponerse a disposición del contribuyente con anterioridad a la apertura del plazo de declaración por este Impuesto.*

*(...)"*

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del día 18).

# Novedades en el Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades para liquidar el ejercicio 2020.



Como es conocido de nuestros lectores, **entre el 1 y el 26 de julio de 2021**, tenemos un "clásico" del ámbito fiscal: la presentación del **Modelo 200** del Impuesto sobre Sociedades **del ejercicio 2020**; lamentablemente, como todo en los últimos 16 meses, marcado por la

incidencia del **COVID-19**. Para este ejercicio, este modelo de liquidación presenta algunas **novedades de "gran calado"** y trascendencia que **cualquier obligado a cumplimentarlo debe conocer en detalle**. A continuación presentamos un gráfico que desde Supercontable.com entendemos podría sintetizar las **cuatro líneas básicas de novedades** que se han producido en el modelo, es un criterio personal, nada establecido, pero que entendemos puede **acercar y ayudar al lector a interpretar las novedades** que encontrará a la hora de cumplimentar este modelo sin que, obviamente, ello implique dejar de lado un estudio e interpretación detallada de cada apartado:



Observamos, en la distinción realizada, varios **"bloques" de Novedades**:

**POR CAMBIOS NORMATIVOS.-** En el Modelo 200 de liquidación del impuesto vamos a encontrar **nuevos apartados y casillas para contener las novedades y cambios legislativos** que tienen vigencia durante 2020. La mayoría de éstos tienen una relación directa con el COVID-19 y las situaciones que ha provocado en distintos sectores de actividad. Entre ellos podemos destacar novedades relacionadas con:

- Flexibilización del uso del **Fondo de Educación y Promoción de las Cooperativas**.
- **Deducción por gastos** en actividades de innovación tecnológica en la industria de la automoción.
- **Libertad de amortización** en inversiones realizadas en la cadena de valor de movilidad eléctrica, sostenible o conectada.
- Incentivos Fiscales para **Eventos de Excepcional Interés Público**.
- Materialización de la **Reserva por Inversiones en Canarias -RIC-**.
- Asimetrías Híbridas.
- Otras.

**PARA OBTENER MAYOR INFORMACIÓN POR LA AEAT.-** Efectivamente, la finalidad de estos cambios realizados en el Modelo 200 es el de **conseguir un mayor detalle de información de los contribuyentes** y de esta forma poder ser utilizado en "pos" de los objetivos de cada momento de la Administración tributaria.

Principalmente nos gustaría destacar el **nuevo detalle en la cuenta de Pérdidas y Ganancias** para recoger

Detalle de las correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias (excluida la corrección por Impuesto Sociedades) [complementación obligatoria para todos los ajustes de las páginas 12 y 13]

	Aumentos futuros		Disminuciones futuras	
Saldo pendiente de correcciones temporarias a principio de ejercicio	02305		02306	
<b>Correcciones al resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio</b>				
	Aumentos		Disminuciones	
Correcciones permanentes (incluida corrección I. Sociedades)	02301		02302	
Correcciones temporarias con origen en el ejercicio	02303		02304	
Correcciones temporarias con origen en ejercicios anteriores	02307		02308	
TOTAL	00417		00418	
<b>Saldo pendiente de correcciones temporarias a fin de ejercicio</b>				
	Aumentos futuros		Disminuciones futuras	
	02309		02310	

específicamente los "*Servicios de Profesionales Independientes*" y sobre todo, el **nuevo desglose o detalle** que habremos de dar OBLIGATORIAMENTE a partir de este ejercicio 2020 por cada una **de las correcciones al resultado contable** que realicemos en la liquidación del Impuesto, es decir, por cada uno de los denominados "ajustes extracontables" que cumplimentemos en las páginas 12 y 13 del modelo.

Esta última novedad resulta muy significativa pues no solamente **va a determinar la cumplimentación del Modelo 200 del ejercicio 2020** sino que puede **condicionar la cumplimentación del modelo en ejercicios futuros** por lo que para su cumplimentación aconsejamos se estudie detalladamente como hacerlo y las implicaciones que de ello pueden derivarse.

**ENTREGA DE DOCUMENTACIÓN ADICIONAL.-** Resulta conocido de nuestros lectores que en determinadas liquidaciones es necesario por parte del contribuyente entregar una documentación previa a la propia liquidación para que ésta sea correcta.

Un ejemplo de ello es la publicación de un **nuevo formulario "Anexo V" relacionado con la Reserva para inversiones en Canarias** con el fin de realizar la comunicación de la materialización de las inversiones anticipadas y su sistema de financiación, que como hemos anticipado, deberá presentarse previamente a la declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo en que se realicen las inversiones anticipadas.

**MANEJO DE LA APLICACIÓN "SOCIEDADES WEB".-** Al igual que ha ocurrido con "Renta WEB" el paso de los años hace que la Administración mejore las posibilidades de la aplicación y el contribuyente encuentre mayores facilidades a la hora de cumplimentar el Modelo. Entre ellas podríamos destacar:

- El apartado de caracteres de la declaración, que siempre ha resultado inamovible (una vez se habían seleccionado no podía ser cambiados

debiendo borrar y realizar una declaración nueva si resultaba necesario), **ahora permite la modificación en la mayoría de su casillas**; esta circunstancia permite una mayor "flexibilidad" y posibilidades de manejo al rellenar las casillas o celdas de la aplicación.

- El contribuyente dispondrá de una **mayor cantidad de Datos Fiscales** que podrán ser trasladados al formulario de Sociedades web
- Los datos fiscales del contribuyente **podrán ser importados por software desarrollado por otras entidades** que permiten la presentación directa de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.



Todas las referencias en este comentario relacionadas, además de **otras novedades** que no implican necesariamente cambios en el Modelo 200, pero que evidentemente **tienen relevancia en la liquidación del Impuesto**, así como nuestros **consejos para rebajar la factura fiscal** de las empresas de reducida dimensión, pueden ser estudiados en detalle para su aplicación inmediata en nuestro ya "clásico" y en este ejercicio más que novedoso **Seminario de "CUMPLIMENTAR EL MODELO 200 Y SUS NOVEDADES 2020 - Ejercicio COVID-19"**.

## El miércoles acaba el plazo para presentar la declaración de la renta: sanciones si no se presenta o se hace fuera de plazo.

*Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 28/06/2021*

A punto de terminar el plazo reglamentario de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (hasta el 30 de junio de 2021 para el IRPF 2020), aún nos podemos encontrar personas que no la han presentado y que se preguntan **qué**



**consecuencias puede llevar hacerla fuera de plazo o simplemente no presentarla.** La respuesta depende de varios factores: si se está obligado a hacer la declaración, el resultado de la misma y si nos requiere Hacienda por la falta de presentación.

En un artículo anterior vimos los **límites que obligan a presentar la declaración de la renta.** Si no estás obligado, la falta de presentación no tendrá ninguna consecuencia. Pero si estás obligado ten por seguro que te sancionarán, incluso si el resultado es a devolver.

### Con resultado a devolver o cero.

Aunque parezca irreal, hay gente que con un resultado a devolver se le ha pasado presentar la declaración de la renta. En estos casos la presentación fuera de plazo puede llevar una **sanción de 100 euros** si se hace de forma voluntaria **sin requerimiento previo de la Administración Tributaria.** Si por el contrario la presentación fuera de plazo se realiza **debido a una notificación de Hacienda** la sanción es de **200 euros**, que se puede quedar en 150 euros si la aceptamos sin más y no recurrimos.

Estas sanciones pueden parecer poca cosa, pero recordemos que es por el simple hecho de no haber presentado la declaración saliendo con cuota cero o **a devolver.** Si el resultado de la liquidación es a ingresar las consecuencias cambian sustancialmente.

### Con resultado a ingresar.

Si la declaración es a ingresar y la presentamos fuera de plazo de forma voluntaria **sin requerimiento previo de Hacienda,** recibiremos en respuesta una notificación exigiéndonos el pago de un **recargo por declaración extemporánea,** un porcentaje del resultado de la declaración que dependerá del retraso en la presentación:

Retraso	Recargo
Hasta 3 meses	5%

De 3 meses y un día a 6 meses	10%
De 6 meses y un día a 12 meses	15%
Más de 12 meses	20% + intereses de demora

No obstante, **estos recargos podrán verse reducidos en un 25 por 100**, de acuerdo con el [artículo 27.5 de la Ley General Tributaria](#), siempre que se realice el ingreso en los plazos indicados en la notificación con la liquidación provisional recibida.

Ahora bien, si nos esperamos tanto que **es la Administración tributaria la que nos notifica en primer lugar** por no haber presentado la declaración de la renta en plazo la sanción consistirá en una **multa del 50% al 150% del resultado de la declaración**, en función de la graduación de la infracción:

Características	Graduación	Sanción
La base de la sanción no supera los 3.000 euros o siendo superior no existe ocultación	Leve	50%
La base de la sanción es superior a 3.000 euros y existe ocultación.	Grave	Del 50% al 100%
Se han utilizado medios fraudulentos.	Muy grave	Del 100% al 150%

Todo esto por un descuido y presentar la declaración fuera de plazo, aun presentando la declaración correctamente y sin errores. Si encima lo hacemos de forma incompleta, incorrecta o con datos falsos, **se añadirán más infracciones** que ocasionarán una sanción final mucho mayor.

Recuerda:

***El plazo de prescripción en materia tributaria es de cuatro años, contados desde el día en que se presentó la liquidación o del momento en que debió presentarse. Así, por la declaración de la renta de 2020 no presentada, cuyo plazo termina el 30 de junio de 2021, la Administración tributaria tiene hasta el 30 de junio de 2025 para reclamar el pago de su resultado y de las sanciones correspondientes.***

## ¿Cómo afecta a las empresas el cambio legal en el uso de las mascarillas?.



El **Real Decreto-ley 13/2021**, de 24 de junio, modifica la **Ley 2/2021**, de 29 de marzo, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

La **Ley 2/2021**, de 29 de marzo, sustituye, trasla tramitación parlamentaria, al **Real Decreto-ley 21/2020**, de 9 de junio, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, que es la norma que aprobó una serie de **medidas de prevención de obligado cumplimiento** para todo el territorio nacional con el objetivo de evitar la aparición de nuevos brotes de COVID.

Como hemos señalado en otras ocasiones, las autoridades sanitarias, tanto del Ministerio como de las distintas Comunidades Autónomas, **siguen insistiendo en el cumplimiento de las medidas de protección establecidas**, para tratar de evitar nuevas "**olas**" o **brotes de contagio**.

En la citada norma se señalaba que **estas medidas serán de aplicación mientras no se declare oficialmente la finalización de la situación de crisis sanitaria** ocasionada por el COVID-19.

Sin embargo, como hemos adelantado, el **Real Decreto-ley 13/2021**, de 24 de junio, realiza algunos cambios, que afectan sobre todo, al uso de la mascarilla. Y en este Comentario vamos a ver si esos cambios afectan a las **medidas de seguridad que deben adoptar las empresas**.

*Los cambios que introduce el **Real Decreto-ley 13/2021**, de 24 de junio, se refieren, principalmente, a la **eliminación del uso obligatorio de mascarillas en la vía pública y en espacios al aire libre**.*

Por ello mediante el **Real Decreto-ley 13/2021**, de 24 de junio,



se procede a modificar el artículo 6 de la **Ley 2/2021**, de 29 de marzo, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 para hacer efectiva la medida contemplada.

Se mantiene, no obstante, la obligatoriedad del uso de la mascarilla al aire libre, cuando se produzcan aglomeraciones y no se pueda mantener una distancia mínima de 1,5 metros de distancia entre personas, salvo grupos de convivientes.

También sigue siendo obligatorio el uso de mascarilla en los medios de transporte público, especificándose que esto incluye andenes y estaciones de viajeros y teleféricos.

Por tanto, en lo que se refiere a **la prevención dentro de las empresas**, se mantienen vigentes la mayoría de **medidas de carácter general para todos los centros de trabajo**, así como regulaciones específicas para determinados sectores de actividad; con la excepción hecha del uso de la mascarilla, que ya no es obligatoria en la vía pública ni en espacios al aire libre.

### **¿Y qué ocurre si estas medidas no se cumplen?**

Pues **el incumplimiento por la empresa de las medidas de salud pública** establecidas en los párrafos a), b), c) del artículo 7.1 de la **Ley 2/2021**, de 29 de marzo, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19; y en el párrafo d) del mismo precepto, que no han sido modificados, **cuando afecten a las personas trabajadoras constituirá infracción grave**, que será sancionable en los términos, por los órganos y con el procedimiento establecidos para las infracciones graves en materia de prevención de riesgos laborales, por el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y

Sanciones en el Orden Social, aprobado por [Real Decreto legislativo 5/2000](#), de 4 de agosto; tal y como señala el Artículo 31 la [Ley 2/2021](#), de 29 de marzo, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

El citado [artículo 7](#) señala que, sin perjuicio del cumplimiento de la normativa de prevención de riesgos laborales y del resto de la normativa laboral que resulte de aplicación, el titular de la actividad económica o, en su caso, el director de los centros y entidades, deberá:

- a. Adoptar **medidas de ventilación, limpieza y desinfección adecuadas** a las características e intensidad de uso de los centros de trabajo, con arreglo a los protocolos que se establezcan en cada caso.
- b. Poner a disposición de los trabajadores **agua y jabón, o geles hidroalcohólicos o desinfectantes con actividad virucida**, autorizados y registrados por el Ministerio de Sanidad para la limpieza de manos.
- c. Adaptar las condiciones de trabajo, incluida la ordenación de los puestos de trabajo y la organización de los turnos, así como el uso de los lugares comunes de forma que se garantice **el mantenimiento de una distancia de seguridad interpersonal mínima de 1,5 metros entre los trabajadores**. Cuando ello no sea posible, **deberá proporcionarse a los trabajadores equipos de protección adecuados** al nivel de riesgo.
- d. Adoptar medidas para **evitar la coincidencia masiva de personas**, tanto trabajadores como clientes o usuarios, en los centros de trabajo durante las franjas horarias de previsible mayor afluencia.

Puede consultar cuáles son las [medidas de prevención obligatorias para las empresas](#) tras la finalización del estado de alarma por el COVID-19.

Para asegurar el cumplimiento de las medidas citadas **se ha habilitado a los funcionarios de la Inspección de Trabajo y Seguridad Social** para vigilar y requerir, y en su caso, extender actas de infracción, en relación con el cumplimiento por parte

del empleador de las medidas de salud pública citadas antes, cuando afecten a las personas trabajadoras.

Sepa que:

Estas infracciones, **consideradas graves**, llevan aparejadas multas de entre los **2.046** a 8.195 euros, en el medio de 8.196 a 20.490 euros y en el máximo de 20.491 a **40.985** euros.

En consecuencia, la empresa deberá estar en condiciones de poder acreditar, si es requerida para ello, **que ha cumplido con las citadas medidas**: que las instalaciones mantienen el nivel adecuado de ventilación y limpieza, que existen geles hidroalcohólicos y mascarillas a disposición de los trabajadores, que los puestos del trabajo están a la distancia reglamentaria y que cuentan con las medidas de protección necesarias, y que se recibe a los clientes con un sistema de cita previa.

Todo ello sin olvidar que los hechos que motivan la sanción a imponer deben ser suficientemente acreditados por la Administración. O dicho de otro modo, la ITSS es la que debe demostrar que se han incumplido las medidas de prevención del Covid-19, para poder sancionar conforme a derecho.

## La Inspección de Trabajo se centra en los ERTES



Es importante que los trámites realizados y los procedimientos que realices cumplan con la normativa.

En **SuperContable** dispone del **Asesor de Inspecciones Laborales** que te puede ayudar a cumplir con la normativa y a verificar que los comunicados, variaciones y procesos relacionados con el COVID-19 sean correctos.

Si no lo tienes contratado **puedes modificar tus servicios** y por 2 euros mensuales tener la mejor ayuda para afrontar una inspección de trabajo.

### Otros Documentos de su Interés:

- **¿Sabe que la Inspección de Trabajo está revisando los ERTes?. Le contamos qué está comprobando.**
- **Prórroga de las prestaciones por cese de actividad para trabajadores autónomos hasta el 30 de Septiembre de 2021.**
- **Prorrogadas las medidas de conciliación por COVID-19 del Plan "MECUIDA" hasta el 30 de Septiembre de 2021.**
- **¿Sabe que también se prorroga hasta el 30 de Septiembre la "prohibición de despedir"?.**
- **Nuevos ERTes por cierre o limitación de la actividad entre el 1 de junio y el 30 de septiembre de 2021.**
- **ERTes de Junio a Septiembre de 2021. ¿Mi actividad puede seguir aplicando las exoneraciones de cuota?.**
- **¿La obligación de salvaguarda del empleo por las exoneraciones en los ERTes se ha ampliado 6 meses más?**
- **Prórroga de los ERTes: ¿Qué tengo que hacer con los trabajadores fijos-discontinuos a partir del 1 de Junio?.**
- **¿Se pueden hacer despidos si mi empresa no ha solicitado ERTE? .**

## El Supremo impide a los socios recurrir los actos administrativos dirigidos contra la sociedad

El Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, Sección 2ª, ha dictado la reciente **Sentencia de 24 de Mayo de 2021**, en la que se pronuncia sobre si puede un socio de una sociedad de capital - **anónima o limitada** - puede legalmente **impugnar actos o decisiones administrativas que afectan a la sociedad**.



En el supuesto analizado por el Tribunal Supremo, un socio de una sociedad impugna, por sí mismo, un acto administrativo de recaudación de la hacienda pública dirigido contra la sociedad, por entender que dicho acto administrativo afecta a su patrimonio.

En definitiva,...

*El demandante pide el Tribunal Supremo que **se reconozca la legitimación activa al socio** de una entidad mercantil capitalista para recurrir, en vía administrativa y en vía judicial, los actos administrativos de embargo de bienes, cuando dichos actos puedan afectar a su patrimonio como partícipe de la sociedad.*

Esta sentencia es relevante porque, junto con la **Sentencia de 23 de Marzo de 2021**, también relativamente reciente, dictada en el Recurso de Casación N° 5855/2019, se fija jurisprudencia al respecto.



Tanto es así que el Tribunal se remite a la decisión adoptada en la **Sentencia de 23 de Marzo de 2021**, que considera válida para cualesquiera actos de la Administración tributaria, tanto los declarativos como los de la actividad recaudatoria, y que, en síntesis, establece:

*La mera condición de accionista (o partícipe de una sociedad limitada) no atribuye a éste, por sí sola, **la condición de legitimado para impugnar ante el órgano judicial***

**competente**                    **aquellas**  
**decisiones**    **administrativas**  
**que afecten a la sociedad** a la  
que pertenecen pues dicha  
condición no confiere al socio  
per se el interés real, actual y  
cierto al que debe anudarse la  
existencia de legitimación  
activa.

En este caso, el recurrente, socio de una S.L., no acredita que ostente, en las relaciones jurídicas trabadas en la fase de recaudación, una condición distinta de la de socio que, como ya hemos señalado en la sentencia en parte transcrita, no es suficiente.

Y añade el Alto Tribunal que en este caso se han embargado los bienes adquiridos por la sociedad, fruto de la aportación de los socios, que por tal razón ya no son de éstos. Los bienes embargados eran de la sociedad y no de los socios, siendo así que, además, la sociedad ha ido impugnando los actos administrativos.

La legitimación activa del socio implica un interés personal y propio separable del de la sociedad. Tal es así porque es la sociedad como tal, con su personalidad jurídica propia - **conformada por la de sus socios**-, la que decide al respecto. En caso contrario, se reconocería a cualquier socio de cualquier sociedad mercantil la facultad para impugnar los actos voluntaria y libremente consentidos por ésta, en una especie de acción subrogatoria que no está reconocida en el ámbito de esta jurisdicción.

En conclusión,...



*El TS, en aplicación de la doctrina establecida al respecto de la legitimación activa, que ratifica íntegramente, **impide a los socios recurrir los actos administrativos dirigidos contra la sociedad**, en tanto que el socio no acredite que concurre en él*

*alguna circunstancia o dato del que inferir la existencia de un interés legítimo propio, separado y distinto del que asiste a la sociedad a la que pertenece.*

## ¿Cómo se calcula la indemnización de despido de un trabajador que ha estado en ERTE?.



En otros comentarios publicados en [SuperContable](#) hemos abordado, desde múltiples vertientes, la relación entre ERTEs y despidos, tratando de dar respuesta a las dudas que se planteaban a nuestros clientes y usuarios.

Y, precisamente a causa de una duda que nos ha planteado una de nuestras clientas, y que ha llegado a nuestro departamento jurídico, nos hemos dado cuenta de que hay un aspecto del binomio "**despido-ERTEs**" que no habíamos tratado en detalle.

Nos estamos refiriendo a la cuestión del **cálculo de la indemnización de despido de un trabajador que ha estado en ERTE**, ya sea de suspensión y/o de reducción, y que después se le despide.

### El caso es el siguiente...

*Una trabajadora está en una empresa un periodo en ERTE de suspensión y después en un ERTE de reducción.*

*Ahora, una vez finalizado el periodo de mantenimiento de empleo, para no tener que devolver las exoneraciones aplicadas, la empresa lleva a cabo un despido disciplinario, pero sabiendo que puede ser declarado improcedente.*

*Cuando va a realizar el cálculo de la indemnización se plantea si debe tenerse en cuenta el tiempo que la trabajadora ha estado en ERTE de suspensión y si, a efectos del salario, debe tenerse en cuenta el percibido durante el ERTE de reducción de jornada o si, por el contrario, se el debe abonar la indemnización de 33 días por año trabajado al 100% de su jornada habitual y salario anteriores al ERTE como si no hubiera estado en el mismo.*

Nuestra cliente argumentaba que si cuando un trabajador está en ERTE no devenga los salarios (o no lo hace en su totalidad, si es un ERTE de reducción), y tampoco genera vacaciones ni pagas extras por el periodo de ERTE de suspensión, sería lógico pensar que en el caso de la indemnización se habría de aplicar el mismo criterio.

Sin embargo, ***en este caso no se aplica el mismo criterio.***

Es cierto que en toda la regulación aprobada con motivo de los ERTEs por COVID no se ha tratado esta cuestión, pero la cuestión del despido tras un ERTE si fue abordada por el Tribunal Supremo en la ***Sentencia de 27 de Junio de 2018***, dictada en el Recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 2655/2016.

En esta sentencia el TS determina que el salario a considerar a efectos del despido tras un ERTE ***es el correspondiente a la jornada completa***, no a la reducida por la jornada parcial durante el ERTE.

*La sentencia considera que la medida de reducción de jornada durante el ERTE es una medida que obedece a iniciativa e interés primordial de la empresa, teniendo la reducción un carácter transitorio frente a la naturaleza indefinida de la relación que el despido frustra.*

*Según el TS, el salario que debe tenerse en cuenta como módulo indemnizatorio a efectos de la indemnización por despido improcedente cuando el trabajador está afectado por*

*una reducción de jornada acordada en un ERTE, es el correspondiente a la jornada completa, para evitar el fraude de ley que supondría instrumentar la reducción para abaratar un futuro despido.*



*Por ello, el Alto Tribunal, con cita de su doctrina recogida en la **STS de 30/06/11** señala que es contrario al principio de buena fe aceptar la actuación de la empresa que reduce unilateralmente el salario para perjudicar al trabajador no sólo en sus retribuciones, sino incluso en el importe de la indemnización por extinción de la relación laboral; y considera que dicha doctrina también es aplicable en los supuestos de reducción de jornada a consecuencia de un ERTE, haya sido o no pactada la medida colectiva*

Las razones son varias:

- a. la medida obedece a iniciativa e interés primordial de la empresa, siquiera ello comporte -a la postre- también un beneficio para el futuro del colectivo de trabajadores, coadyuvando al mantenimiento de los niveles de empleo;
- b. la reducción tiene carácter transitorio frente a la naturaleza indefinida de la relación que el despido frustra;
- c. admitir como módulo salarial la retribución correspondiente a la jornada reducida propicia innegablemente el fraude de ley, en tanto que consentiría la instrumentación de la reducción de jornada como antesala para el final abaratamiento del despido;
- d. y la justicia material de la precedente solución resulta palmaria en los supuestos - como es el caso- en que se trate de un despido declarado improcedente, pues la ilegitimidad de esta medida -por eso se hace la declaración de improcedencia vendría a incidir sobre el patrimonio de un trabajador previamente afectado con la medida -ajustada a Derecho, pero innegablemente gravosa- de la reducción operada por el ERTE, de forma que no se presenta razonable que tras el sacrificio

de la reducción salarial el trabajador se vea perjudicado -además- con la posterior minoración indemnizatoria.

Por tanto, a la vista de la anterior jurisprudencia, y tratándose de una suspensión del contrato por una causa ajena a la voluntad del trabajador, hemos de entender, por un lado, que **el tiempo de suspensión del contrato de trabajo en ERTE computa a efectos de antigüedad**, y, por otro lado, **el tiempo de reducción de la jornada en el ERTE no afecta al cálculo de la indemnización de despido**.

En conclusión:

*La indemnización a percibir por el despido ha de estar calculada **conforme a la jornada a tiempo completo y computando el tiempo de ERTE como antigüedad** del trabajador.*

## ¿Se incluye la venta de bienes usados a otros países de la UE en los nuevos regímenes de ventanilla única?



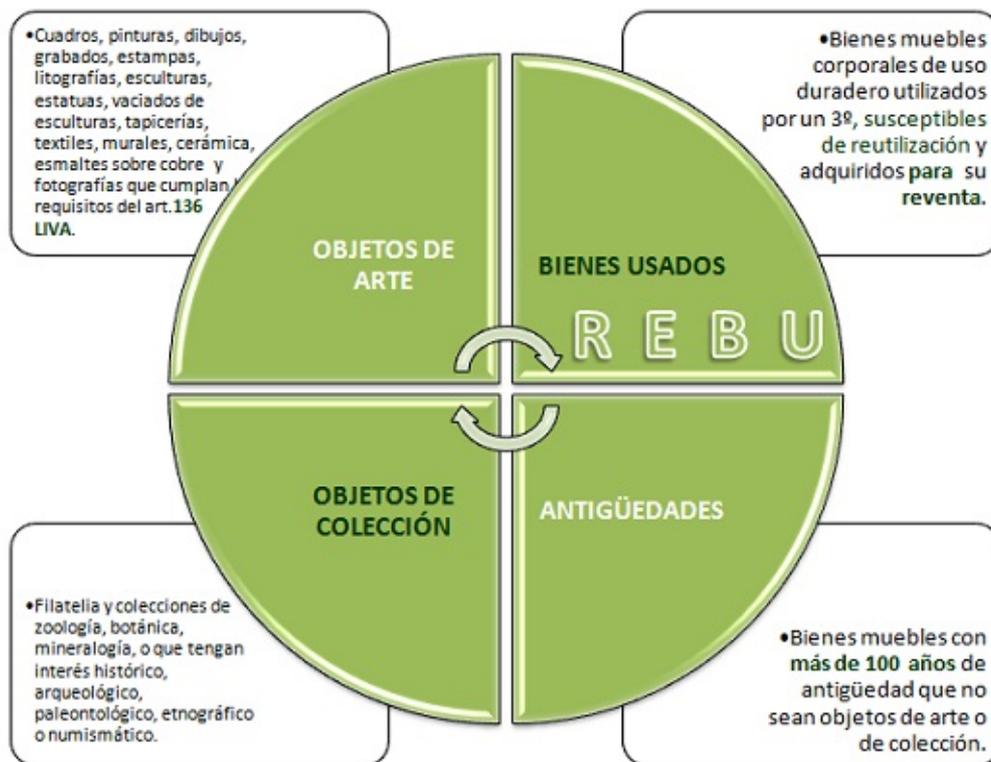
El próximo jueves 1 de julio entran en vigor las nuevas reglas de localización de las ventas de bienes a consumidores finales de la Unión Europea, así como los nuevos regímenes de ventanilla única para simplificar la declaración de estas operaciones y aún existen muchas

dudas sobre su correcta aplicación. Hoy nos preguntan **sobre la aplicación de la ventanilla única para los bienes usados**, especialmente cuando su entrega tributa a través del margen de beneficio de la operación, ya sea de forma individual o global.

La respuesta la encontramos en el propio **artículo 68** de la Ley del IVA, que sobre el lugar de realización de las entregas de bienes en su apartado 3 señala:

*Lo previsto en este apartado no resultará de aplicación a los bienes cuyas entregas hayan tributado conforme al régimen especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección en el Estado miembro de inicio de la expedición o transporte*

Por tanto, si en la venta de los bienes usados **se aplica el régimen especial de bienes usados**, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección (REBU) **la tributación se realiza en origen** (España en nuestro caso), sin importar el lugar donde esté establecido el cliente. En este sentido no hay ningún cambio, tanto antes como después del 1 de julio de 2021 a las entregas dentro del REBU no se les aplica las reglas de localización de las ventas a distancia intracomunitarias de bienes a consumidores finales, luego seguirá utilizando el modelo 303 para declarar estas operaciones.



Ahora bien, **las ventas de bienes usados a las que se aplique el régimen general de IVA sí que tributarán es destino** cuando se está establecido en más de un Estado miembro o estando establecido en un único Estado se supere el límite de 10.000 euros en ventas a distancia intracomunitarias de bienes o se opte por tributar en destino como si se hubiera superado el límite.

Así, las ventas a particulares de la Unión Europea excepto a nacionales, siempre que se aplique el régimen general de IVA, **podrá declararlas en una única declaración** (modelo 369). Para ello debe darse de alta en la ventanilla única (modelo 035) antes del trimestre en que se quiera aplicar (30 de junio como fecha máxima si se quiere aplicar desde el 1 de julio) y comunicar a través del modelo 036 la obligación de tributar en destino porque se ha superado el límite (mes siguiente a que se exceda con carácter general, julio 2021 si se ha sobrepasado durante el primer semestre) o porque se acoge a la opción de tributar en destino como si hubiera superado el límite (en diciembre con carácter general, en julio de 2021 de forma excepcional por la reforma).



*Desde Supercontable.com ponemos a su disposición el **SEMINARIO Novedades en el IVA del comercio electrónico**, con el que resolverá todas sus dudas sobre la última gran reforma del IVA que afecta a las ventas a distancia intracomunitarias e importaciones desde el 1 de julio de 2021, con especial atención sobre las decisiones a tomar, los límites a vigilar, los plazos a tener en cuenta y las obligaciones que debemos llevar, como los nuevos registros y modelos aprobados.*

## LIBROS GRATUITOS

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

PATROCINADOR

**sage**

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

**INFORMACIÓN**

**Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.**

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

**ASOCIADOS**

