



Boletín semanal

Boletín nº49 21/12/2021

NOTICIAS

La mala gestión de la empresa durante la moratoria concursal llevará a la cárcel a los empresarios.

Los jueces denuncian que la Ley Concursal criminaliza el fracaso empresarial. La falta de reciclaje o no haber buscado nuevas vías son causa de...

Asesores Fiscales piden más instrumentos tributarios para garantizar la seguridad jurídica.

Así lo ha trasladado el presidente de Fettaf, Joan Torres, en la mesa 'El cumplimiento tributario cooperativo en la normativa interna española'...

Industria facilitará las inversiones en España desde paraísos fiscales.

eleconomista.es 21/12/2021

Hacienda 'gana' 157 millones con la Lotería de Navidad si se reparten los tres primeros premios, según Gestha.

europapress.es 16/12/2021

Los trabajadores de baja durante el año tienen derecho a la paga íntegra de vacaciones.

cincodias.elpais.com 15/12/2021

Este es el dinero en efectivo 'bajo el colchón' que debes ahorrar para gastos imprevistos (y así se declara).

eleconomista.es 20/12/2021

Los economistas urgen adaptar el Estatuto de los Trabajadores a los retos de la inteligencia artificial.

elespanol.com/invertia 16/12/2021

Cómo pagar menos impuestos con el cheque comida y trabajando desde casa.

cincodias.elpais.com 16/12/2021

FORMACIÓN

Las Amortizaciones y su Ahorro Fiscal

Seminario que incluye la amortización del inmovilizado material e intangible, la amortización mediante leasing, amortización de vehículos de empresa, etc...

JURISPRUDENCIA

Sentencia de la Sala de lo Contencioso de la Audiencia Nacional de 6 de Octubre de 2021

¿Corresponde sanción tributaria cuando se ha firmado un acta de inspección en conformidad?.

COMENTARIOS

El ejercicio de las acciones de responsabilidad frente al Administrador societario

Analizamos brevemente cómo se regula y se lleva a cabo el ejercicio de las acciones de responsabilidad frente al Administrador societario.

ARTÍCULOS

Si firmo en conformidad una regularización de la AEAT, ¿Me pueden sancionar?.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

JEFATURA DE ESTADO - Ingreso mínimo vital (BOE nº 304 de 21/12/2021)

Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital.

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Reducción de capital con devolución de aportaciones realizada compensando créditos de socios frente a sociedad.

Sociedad limitada que pretende efectuar una reducción de capital con devolución de aportaciones. Dicha devolución se hará efectiva compensando...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

Una reciente Sentencia justifica que no deba sancionarse en un caso por la imputación de la retribución en especie de unos vehículos cedidos al ...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Cuándo puedo eliminar de mi contabilidad los resultados negativos de ejercicios anteriores?

Nadie quiere reflejar pérdidas en su balance. Analizamos en qué fecha puede compensar las pérdidas contables y fiscales para dejar las cuentas lo más limpias posible.

FORMULARIOS

Requerimiento al Administrador para convocar junta general de sociedad.

Modelo de requerimiento al Administrador para convocar junta general de sociedad.

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

PRUEBALO 1 MES GRATIS

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

MÁS INFORMACIÓN

Super Contable.com

Boletín nº49 21/12/2021

Reducción de capital con devolución de aportaciones realizada compensando créditos de socios frente a sociedad.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

Sociedad limitada que pretende efectuar una reducción de capital con devolución de aportaciones. Dicha devolución se hará efectiva compensando un crédito que la sociedad tiene frente a uno de los socios.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tratamiento fiscal de dicha operación en el IRPF del citado socio.

CONTESTACION-COMPLETA:

La presente contestación parte de la hipótesis de que la reducción de capital proyectada no afecta a la totalidad de las participaciones sociales del socio.

El artículo 33.3.a) 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 la redacción vigente a partir de 1 de enero de 2015, establece lo siguiente:

“3. Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:

a) En reducciones del capital. Cuando la reducción de capital, cualquiera que sea su finalidad, dé lugar a la amortización de valores o participaciones, se considerarán amortizadas las adquiridas en primer lugar, y su valor de adquisición se distribuirá proporcionalmente entre los restantes valores homogéneos que permanezcan en el patrimonio del contribuyente.

Cuando la reducción de capital no afecte por igual a todos los valores o participaciones propiedad del contribuyente, se entenderá referida a las adquiridas en primer lugar. Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, el importe de ésta o el valor normal de mercado de los bienes o derechos percibidos minorará el valor de adquisición de los valores o participaciones afectadas, de acuerdo con las reglas del párrafo anterior, hasta su anulación. El exceso que pudiera resultar se integrará como rendimiento del capital mobiliario procedente de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión, salvo que dicha reducción de capital proceda de beneficios no distribuidos, en cuyo caso la totalidad de las cantidades percibidas por este concepto tributará de acuerdo con lo previsto en la letra a) del artículo 25.1 de esta Ley. A estos efectos, se considerará que las reducciones de capital, cualquiera que sea su finalidad, afectan en primer lugar a la parte del capital social que no provenga de beneficios no distribuidos, hasta su anulación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en el caso de reducción de capital que tenga por finalidad la devolución de aportaciones y no proceda de beneficios no distribuidos, correspondiente a valores no admitidos a negociación en alguno de los mercados regulados de valores definidos en la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, y representativos de la participación en fondos propios de sociedades o entidades, cuando la diferencia entre el valor de los fondos propios de las acciones o participaciones correspondiente al último ejercicio

cerrado con anterioridad a la fecha de la reducción de capital y su valor de adquisición sea positiva, el importe obtenido o el valor normal de mercado de los bienes o derechos recibidos se considerará rendimiento del capital mobiliario con el límite de la citada diferencia positiva.

A estos efectos, el valor de los fondos propios a que se refiere el párrafo anterior se minorará en el importe de los beneficios repartidos con anterioridad a la fecha de la reducción de capital, procedentes de reservas incluidas en los citados fondos propios, así como en el importe de las reservas legalmente indisponibles incluidas en dichos fondos propios que se hubieran generado con posterioridad a la adquisición de las acciones o participaciones.

El exceso sobre el citado límite minorará el valor de adquisición de las acciones o participaciones conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo de esta letra a).

Cuando por aplicación de lo dispuesto en el párrafo tercero de esta letra a) la reducción de capital hubiera determinado el cómputo como rendimiento del capital mobiliario de la totalidad o parte del importe obtenido o del valor normal de mercado de los bienes o derechos recibidos, y con posterioridad el contribuyente obtuviera dividendos o participaciones en beneficios conforme al artículo 25.1 a) de esta Ley procedentes de la misma entidad en relación con acciones o participaciones que hubieran permanecido en su patrimonio desde la reducción de capital, el importe obtenido de los dividendos o participaciones en beneficios minorará, con el límite de los rendimientos del capital mobiliario previamente computados que correspondan a las citadas acciones o participaciones, el valor de adquisición de las mismas conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo de esta letra a).”

De acuerdo con la normativa anterior, debe indicarse lo siguiente:

- El importe de la devolución de aportaciones (en este caso, el importe del crédito cancelado) que no proceda de beneficios no distribuidos minorará el valor de adquisición de los valores afectados hasta su anulación. En caso de que dicho importe coincida con el valor de adquisición de las participaciones del socio no cabe hablar de exceso alguno. Si el importe devuelto supera tal valor de adquisición, el exceso tributa como un rendimiento del capital mobiliario, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión, no estando sujeto a retención o ingreso a cuenta.

No obstante, tratándose de acciones no admitidas a negociación como en el presente supuesto, en caso de existir una diferencia positiva entre los fondos propios que proporcionalmente correspondan a las acciones afectadas, calculado de acuerdo con las reglas antes expuestas, y su valor de adquisición, el importe de la devolución de aportaciones que no proceda de beneficios no distribuidos se considerará como rendimiento de capital mobiliario hasta el límite de dicha diferencia positiva, en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión y no estando sujeto a retención o ingreso a cuenta.

El exceso que en su caso pueda haber entre el importe de la devolución de aportaciones que no proceda de beneficios no distribuidos y dicha diferencia positiva, minora el valor de adquisición de las acciones afectadas, y si dicho exceso superara el valor de adquisición de las acciones, la diferencia se considerará asimismo rendimiento de capital mobiliario en la forma prevista para la distribución de la prima de emisión, no estando sujeto a retención o ingreso a cuenta. Debe precisarse que, a efectos del cálculo de los fondos propios que proporcionalmente correspondan a las acciones afectadas, no deben incluirse las reservas, beneficios u otras partidas contabilizadas en los fondos propios no procedentes de aportaciones de socios que se hubieran tenido en cuenta para determinar el importe correspondiente al guión siguiente.

- El importe de la devolución de aportaciones que corresponda a beneficios no distribuidos (en este caso, el exceso que pueda existir entre el importe del crédito cancelado y el importe al que se refiere el guión anterior) tributará en todo caso en su integridad como rendimiento del capital mobiliario, siendo objeto de retención e ingreso a cuenta.

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.

Tributación disolución CB sobre nuda propiedad de inmueble heredado y recibido en donación por hijos de fallecido y donatario.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La madre del consultante falleció en 2020. Estaba casada en régimen de gananciales y solo tenía un inmueble, la vivienda habitual. Dejó a sus tres hijos la nuda propiedad de la mitad del inmueble y a su marido el usufructo de dicha mitad. Actualmente, el padre quiere donar la nuda propiedad de su mitad a sus hijos. Posteriormente, los hermanos quieren disolver el proindiviso sobre la nuda propiedad. El consultante se adjudicará la nuda propiedad del inmueble y compensará a sus hermanos con dinero por el exceso de adjudicación que reciba.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de la disolución de la comunidad de bienes sobre la nuda propiedad del inmueble.

CONTESTACION-COMPLETA:

En cuanto a la tributación de la operación planteada deben tenerse en cuenta los siguientes preceptos del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones

Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados –en adelante, TRLITPAJD–, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993):

«Artículo 2

1. El impuesto se exigirá con arreglo a la verdadera naturaleza jurídica del acto o contrato liquidable, cualquiera que sea la denominación que las partes le hayan dado, prescindiendo de los defectos, tanto de forma como intrínsecos, que puedan afectar a su validez y eficacia.».

«Artículo 4

A una sola convención no puede exigírsele más que el pago de un solo derecho, pero cuando un mismo documento o contrato comprenda varias convenciones sujetas al impuesto separadamente, se exigirá el derecho señalado a cada una de aquéllas, salvo en los casos en que se determine expresamente otra cosa.».

El artículo 7 regula el hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto, disponiendo en sus apartados 1.A) y 2.B), párrafo primero, lo siguiente:

«Artículo 7

1. Son transmisiones patrimoniales sujetas:

A) Las transmisiones onerosas por actos “inter vivos” de toda clase de bienes y derechos que integren el patrimonio de las personas físicas o jurídicas.

(...)

2. Se considerarán transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto:

(...)

B) Los excesos de adjudicación declarados, salvo los que surjan de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento.».

De los artículos del Código Civil reseñados, y por lo que aquí interesa, hay que destacar el artículo 1.062 que establece en su párrafo primero, que: “Cuando una cosa sea indivisible o desmerezca mucho por su división, podrá adjudicarse a uno, a calidad de abonar a los otros el exceso en dinero”.

Respecto a la cuota tributaria de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, el artículo 31 del TRLITPAJD determina lo siguiente en su apartado 2:

«Artículo 31.

(...)

“2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.

Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos.».

Por último, el reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio de 1995 -en adelante RITPAJD- se refiere a la disolución de las comunidades de bienes en los siguientes términos:

«Artículo 61. Disolución de comunidades de bienes.

1. La disolución de comunidades que resulten gravadas en su constitución, se considerará a los efectos del impuesto como disolución de sociedades, girándose la liquidación por el importe de los bienes, derechos o porciones adjudicadas a cada comunero.

2. La disolución de comunidades de bienes que no hayan realizado actividades empresariales, siempre que las adjudicaciones guarden la debida proporción con las cuotas de titularidad, sólo tributarán, en su caso, por actos jurídicos documentados.».

Conforme a lo anteriormente expuesto, la contestación a la consulta se ceñirá exclusivamente a las comunidades de bienes que no realizan actividades empresariales, circunstancia a la que se alude en el escrito de consulta.

El artículo 392 del Código Civil establece que *“hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas”*, añadiendo el artículo 399 que *“todo condueño tendrá la plena propiedad de su parte y la de los frutos y utilidades que le corresponda, pudiendo en su consecuencia enajenarla, cederla o hipotecarla, y aún sustituir otro en su aprovechamiento, salvo si se tratare de derechos personales. Pero el efecto de la enajenación o de la hipoteca en relación con los condueños estará limitado a la porción que se le adjudique en la división al cesar la comunidad”*. A continuación, el artículo 400 señala que

“Ningún copropietario estará obligado a permanecer en la comunidad. Cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común”. Y, por último, dispone el artículo 450 que “cada uno de los partícipes de una cosa que se posea en común, se entenderá que ha poseído exclusivamente la parte que al dividirse le cupiere durante todo el tiempo que duró la indivisión.”.

La extinción o disolución de la comunidad supone la adjudicación de bienes o derechos a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, bien entendido que dicha adjudicación no es una verdadera transmisión pues no se atribuye al comunero algo que éste no tuviera con anterioridad, como resulta del artículo 450 del Código Civil. En este sentido, el Tribunal Supremo ha declarado reiteradamente (por ejemplo, sentencia de 28 de junio de 1999) que la división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a cada comunero en proporción a su interés en la comunidad de las partes resultantes no es una transmisión patrimonial propiamente dicha –ni a efectos civiles ni a efectos fiscales– sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.

Por otro lado, hay que determinar la existencia de una o varias comunidades de bienes y, a este respecto, si conforme al artículo 392 del Código Civil *“hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas”*, no existirá comunidad cuando no haya cotitularidad o esta se extinga, como sucede cuando un comunero adquiere las cuotas de los demás partícipes o se transmite el bien por todos los comuneros a un tercero.

Sin embargo, aunque dos o más bienes, muebles o inmuebles, sean propiedad de dos o más titulares, ello no determina automáticamente la existencia de una única comunidad de bienes, sino que podrá haber una o más comunidades en función del origen o destino de la referida comunidad.

Cabe considerar la existencia de una única comunidad sobre una universalidad de bienes, como es el caso de la sociedad de gananciales o de una comunidad de bienes que realice actividades económicas, ya se haya constituido por actos *“inter vivos”* o se haya originado por actos *“mortis causa”*; a ellas se refiere el artículo 22 del TRLITPAJD. También es una única comunidad de bienes, en origen, la llamada comunidad hereditaria en general –aunque no realice actividades económicas–, es decir, la constituida por los herederos del causante mientras no se haya adjudicado el caudal relicto, esto es, desde que los llamados a suceder aceptan la herencia hasta su adjudicación (Tribunal Económico Administrativo Central, resoluciones de 29 de septiembre de 2011 –0591-2010 y 3704-2010–). En el supuesto de que se trate de varios condominios, su disolución supondrá la existencia de tantos negocios jurídicos diferentes como comunidades haya, que, como tales, deben ser tratados, no solo separada, sino, lo que es más sustancial, independientemente.

Por último, también cabe advertir que el hecho de que se separe algún comunero o que se incorpore algún nuevo comunero no determina por sí solo que se extinga la comunidad de bienes y nazca una nueva, sino, simplemente, que ha variado el número de comuneros, pero la comunidad de bienes se mantendrá como tal, pues, como señala el artículo 392 del Código Civil, la propiedad de una cosa o de un derecho seguirá perteneciendo pro indiviso a varias personas.

La disolución de la comunidad de bienes puede producirse con o sin excesos de adjudicación, lo que ocasionará diferentes consecuencias fiscales en uno u otro caso:

1. Disolución sin excesos de adjudicación.

En la disolución del condominio, siempre que ésta se lleve a cabo de tal forma que el comunero no reciba más de lo que le corresponda en proporción de su cuota de participación en la cosa común, sin que se origine exceso de adjudicación, la disolución no constituirá una transmisión patrimonial que deba tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD. Ahora bien, la inexistencia de transmisión y la consiguiente no sujeción por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD determina la sujeción de la escritura de disolución a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, en tanto concurren los cuatro requisitos exigidos en el artículo 31.2 del TRLITPAJD:

- Tratarse de la primera copia de una escritura pública.
- Tener por objeto cantidad o cosa valuable.
- Contener un acto inscribible en el Registro de la Propiedad.
- No estar sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ni a los conceptos comprendidos en las modalidades de transmisiones patrimoniales onerosas y operaciones societarias.

En caso de tratarse de dos o más comunidades que se pretendan disolver simultáneamente, ya se ha señalado que ello supone la existencia de tantos negocios jurídicos diferentes como comunidades haya, debiendo disolverse cada una de ellas de forma independiente.

2. Disolución con excesos de adjudicación.

Siempre que a un comunero se le adjudique más de lo que le corresponda por su cuota de participación en la cosa común, el exceso que reciba no es algo que tuviese con anterioridad, por lo que su adjudicación sí constituirá una transmisión patrimonial que tendrá carácter oneroso

o lucrativo según sea o no objeto de compensación por parte del comunero que recibe el exceso al comunero que recibe de menos.

- **Transmisión lucrativa:** En caso de no mediar ningún tipo de compensación, se tratará de una transmisión de carácter gratuito y tributará como donación a favor del comunero al que se adjudica y por el importe del exceso recibido. Así resulta del apartado b) del artículo 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –LISD–, según el cual constituye el hecho imponible del impuesto “b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier negocio jurídico a título gratuito e inter vivos.”.

- **Transmisión onerosa:** Si el comunero al que se le adjudique el exceso compensa a los otros comuneros en metálico las diferencias que resulten a su favor, la existencia de dicha compensación constituye una contraprestación por el exceso recibido que determina el carácter oneroso de la operación y podría determinar su tributación en el ámbito del ITPAJD, en la siguiente forma:

Regla general: Conforme al artículo 7.2.B) del TRLITPAJD los excesos de adjudicación se consideran transmisiones patrimoniales a efectos de liquidación y pago del impuesto. Luego el comunero al que se le adjudique el exceso, sujeto pasivo del impuesto conforme al artículo 8.a), deberá tributar por dicho concepto, por el valor del exceso recibido.

Regla especial: Supuestos en los que el exceso surja de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 821, 829, 1.056 (segundo) y 1.062 (primero) del Código Civil y Disposiciones de Derecho Foral, basadas en el mismo fundamento. Dichos preceptos responden al principio general establecido en el artículo 1.062 del Código Civil de que cuando la cosa común sea indivisible, ya sea por su propia naturaleza o porque pueda desmerecer mucho por la indivisión, la única forma de extinción de la comunidad es adjudicarla a uno de los comuneros con la obligación de abonar a los otros el exceso en metálico. Cuando el exceso surja de dar cumplimiento a alguno de los referidos preceptos, dicho exceso no se considerará transmisión patrimonial onerosa a los efectos del artículo 7.2.B) del TRLITPAJD, por lo que la concurrencia de todos los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del TRLITPAJD determina su tributación por la cuota variable del documento notarial.

La aplicación de la regla especial exige, por tanto, el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. La indivisibilidad del bien o su desmerecimiento por la indivisión.
2. La adjudicación a “uno” de los comuneros.
3. La compensación al comunero que recibe de menos por parte del comunero al que se adjudica el exceso.

De acuerdo con estos preceptos, para que exista comunidad de bienes, se requiere que una cosa o un derecho pertenezca pro indiviso a varias personas, por lo que, a sensu contrario, no existirá comunidad de bienes cuando falte esa unidad de cosa o de derecho, sobre la que confluya la titularidad de varias personas. Por ello, en primer lugar, debe analizarse el conjunto de titularidades que recaen sobre el inmueble, a fin de determinar si existen o no comunidades de bienes constituidas sobre el mismo.

Del escrito de consulta se desprende que la propiedad del inmueble estará distribuida de la siguiente manera: un 50 por 100 del inmueble pertenecerá al consultante y a sus dos hermanos en nuda propiedad y el padre poseerá el usufructo.

De acuerdo con lo anterior, no cabe sostener que exista una única cosa sobre la que recaiga un único derecho, sino que, por el contrario, **sobre el inmueble confluyen dos tipos de derechos: La nuda propiedad, que pertenece al consultante y sus hermanos, y un derecho de usufructo, que pertenece al padre.**

Por lo tanto, en el momento en que el padre realice la donación de la nuda propiedad de su mitad del inmueble, existirá una única comunidad de bienes sobre la nuda propiedad del inmueble formada por los tres hermanos. La confluencia de estos dos derechos – usufructo vitalicio y nuda propiedad– sobre el mismo inmueble no permite considerar que exista una única comunidad de bienes sobre los mismos, ya que los derechos y obligaciones derivados de ellos son diferentes e, incluso opuestos entre sí (los derechos y obligaciones del usufructuario constituyen obligaciones y derechos en el nudo propietario).

Afirmar que en el caso planteado existe una única comunidad de bienes sobre la plena propiedad del inmueble equivaldría a decir que siempre que confluyan distintos derechos sobre un mismo bien, ello supondría la existencia de una comunidad de bienes. En tal caso, serían comunidades de bienes todas las constituidas por el propietario de un bien con todos los titulares de derechos reales sobre dicho bien; esto es, no sólo con el usufructuario, sino con el titular de un derecho de uso, de habitación, de servidumbre, de superficie e, incluso, con el acreedor hipotecario, prendario o anticrético, pues la hipoteca, la prenda y la anticresis también son derechos reales, aunque de garantía. Por el contrario, este Centro Directivo considera que la interpretación que debe darse al artículo 392 del Código Civil es la que se desprende de su tenor literal, es decir, que **la comunidad de bienes exige como requisito imprescindible que la propiedad de la cosa o del derecho pertenezca pro indiviso a varias personas, lo cual, en el caso planteado, sólo puede predicarse en el derecho de nuda propiedad, ya que el usufructo pertenece exclusivamente al padre.**

Esta situación no es nueva en nuestro Derecho y ya ha sido objeto de análisis por la Dirección General de los Registros y del Notariado en diversas Resoluciones. Así, en el fundamento de derecho 3 de su resolución de 4 de abril de 2005 (BOE de 20 de mayo de 2005) decía lo siguiente:

“3. Entrando ya en el fondo del asunto, debemos determinar, en primer lugar, si existe comunidad de bienes sobre la nuda propiedad, aunque uno de los condóminos sea titular no sólo de la nuda propiedad sino del pleno dominio de su participación. La respuesta debe ser positiva ya que el titular del pleno dominio tiene todas las facultades del derecho de propiedad, tanto las que corresponderían al nudo propietario como al usufructuario, sin que por integrar el pleno dominio sea necesario diferenciarlas, hasta el momento en que se realiza un negocio jurídico bien sobre el usufructo bien sobre la propiedad nuda, momento en que ya se distinguen conceptualmente usufructo y nuda propiedad por ser tal distinción imprescindible para conseguir el fin perseguido por el negocio.”.

*En el caso planteado existe una única comunidad de bienes sobre la nuda propiedad del inmueble de la que son comuneros el padre y los tres hijos, en el momento que el padre realice la donación de la nuda propiedad de su mitad la comunidad de bienes estará formada por los tres hijos. **La disolución de dicha comunidad, asignando la nuda propiedad al consultante que compensará a sus hermanos con dinero, quedará sujeta al ITPAJD por la modalidad de actos jurídicos documentados.***

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.

El ejercicio de las acciones de responsabilidad frente al Administrador societario



El Tribunal Supremo ha interpretado el [Art. 367 de la Ley de Sociedades de Capital](#), referido a la responsabilidad solidaria de los administradores, y reitera su jurisprudencia al respecto.

Para que se pueda comprender mejor la jurisprudencia citada, en este Comentario vamos

a analizar brevemente cómo se regula y se lleva a cabo **el ejercicio de las acciones de responsabilidad frente al Administrador societario**.

Como punto de partida tenemos que indicar que la regulación de la responsabilidad del administrador tiene como finalidad la reparación del daño causado con el acto o acuerdo adoptado.

Por daño causado habríamos de entender la disminución patrimonial efectiva producida a la sociedad, y la ganancia dejada de percibir.

La jurisprudencia señala sobre la determinación del daño que **"habrá de probarse con todo rigor que se dejaron de obtener las ganancias, no pudiendo ser dudosas y sólo fundadas en esperanzas, es decir, no basta la simple probabilidad de obtener la ganancia, sino que ha de existir una cierta probabilidad objetiva"**.

La Ley de Sociedades de Capital arbitra dos mecanismos o acciones para exigir la responsabilidad de los administradores: **la acción social y la acción individual**. La diferencia entre una y otra estriba en el patrimonio sobre el que incide el daño causado por los actos de los administradores; cuando el patrimonio perjudicado sea el de la sociedad, se ejercitará la acción social, y cuando lo sea el de los socios o terceros, la acción ejercitable será la individual.

La **acción social de responsabilidad** es de carácter indemnizatorio y pretende el resarcimiento de los daños directos que la sociedad haya sufrido como consecuencia de la actuación de los administradores. Así la indemnización que en su caso se fije en la sentencia, o en su ejecución, se destinará a nutrir el patrimonio social, no el de los accionistas o acreedores.

Éstos últimos deberán acudir a la **acción individual de responsabilidad** para obtener la indemnización que pueda corresponderles por actos de los administradores que lesionen directamente sus intereses.

Finalmente, señalar que, conforme a la Ley, los acreedores de la sociedad podrán ejercitar la acción social de responsabilidad contra los administradores cuando no haya sido ejercitada por la sociedad o sus socios, siempre que el patrimonio social resulte insuficiente para la satisfacción de sus créditos.

El ejercicio de las acciones de responsabilidad frente al Administrador

Conforme al **artículo 238 de la Ley**, la acción social de responsabilidad contra los administradores se entablará por la sociedad, previo acuerdo de la junta general, que puede ser adoptado a solicitud de cualquier socio aunque no conste en el orden del día. **Los estatutos no podrán establecer una mayoría distinta a la ordinaria para la adopción de este acuerdo**.

Como se trata de una acción ejercida por la sociedad, en cualquier momento la junta general podrá transigir o renunciar al ejercicio de la acción, siempre que no se opongan a ello socios que representen **el cinco por ciento del capital social**.

El acuerdo de promover la acción o de transigir determinará la destitución de los administradores afectados.

Recuerde que...

La aprobación de las cuentas anuales no impedirá el ejercicio de la acción de responsabilidad ni supondrá la renuncia a la acción acordada o ejercitada.

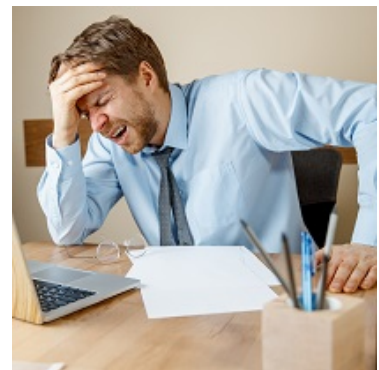
Por su parte, el **artículo 239**, que ha sido modificado por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, regula la legitimación para poder ejercer esta acción.

Así, el socio o socios que posean individual o conjuntamente una participación que les permita solicitar la convocatoria de la junta general, podrán entablar la acción de responsabilidad en defensa del interés social cuando los administradores no convoquen la junta general solicitada a tal fin, cuando la sociedad no la entable **dentro del plazo de un mes**, contado desde la fecha de adopción del correspondiente acuerdo, o bien cuando el acuerdo hubiera sido contrario a la exigencia de responsabilidad.

El socio o los socios a los que se refiere el párrafo anterior, podrán ejercitar directamente la acción social de responsabilidad cuando se fundamente en la infracción del deber de lealtad sin necesidad de someter la decisión a la junta general.

En caso de estimación total o parcial de la demanda, la sociedad estará obligada a reembolsar a la parte actora los gastos necesarios en que hubiera incurrido con los límites previstos en el artículo 394 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, salvo que esta haya obtenido el reembolso de estos gastos o el ofrecimiento de reembolso de los gastos haya sido incondicional.

Como ya hemos avanzado, los acreedores de la sociedad podrán ejercitar la acción social de responsabilidad contra los administradores cuando no haya sido ejercitada por la sociedad o sus socios, siempre que el patrimonio social resulte insuficiente para la satisfacción de sus créditos.



Recuerde que...

La la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo ha introducido en la Ley el **artículo 241 bis**, que regula expresamente la prescripción de las acciones de responsabilidad y establece que **la acción de responsabilidad contra los administradores, sea social o individual, prescribirá a los cuatro años a contar desde el día en que hubiera podido ejercitarse.**

Lotería de NAVIDAD: Esto ganas esto pagas a Hacienda por cualquier premio.



Si quiere conocer exactamente de cuanto dinero dispondrá con su décimo de lotería de navidad premiado (pues "estamos seguros que le tocará") una vez satisfechos los correspondientes impuestos con los que hemos de contribuir a las arcas públicas, simplemente tendrá que "echar un vistazo" al cuadro informativo que le mostramos en el presente

comentario y comenzar a planificar a que finalidades va a destinar su premio; **¿Por qué no puede ser este el año?**.

Hemos de recordar a nuestros lectores que es en el año 2013 cuando se crea un **gravamen especial (20%)** sobre los premios obtenidos por los contribuyentes en loterías y apuestas. Este gravamen especial se encuentra recogido en la **Disposición Adicional 33ª** de la **Ley 35/2006** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-** distinguiendo entre dos tipos de premios:

- Premios organizados por Loterías y Apuestas del Estado y órganos o entidades de las Comunidades Autónomas, sorteos de la Cruz Roja y de la ONCE.
- Premios de loterías, apuestas y sorteos organizadas por organismos públicos o entidades sin ánimo de lucro establecidas en otros Estados miembros de la UE o del EEE.

Recuerde que:

El resto de premios no siguen este régimen especial y se consideraran una ganancia patrimonial más, que integrará la base general del IRPF.

El referido gravamen especial se exigirá de forma independiente respecto de cada décimo, fracción o cupón de lotería o apuesta premiada.

Además, todos aquellos premios cuyo **importe íntegro sea igual o inferior a 40.000 euros** estarán exentos de éste.

Si bien hemos de señalar que la referida exención se aplicará siempre que la participación sea de **al menos 0,50 euros** pues si fuese inferior, la **cuantía exenta de 40.000 euros** se reducirá de forma proporcional. Recordemos simplemente a título informativo como ha evolucionado esta exención en los últimos años:

AÑO	CUANTÍA EXENTA DE TRIBUTACIÓN
Hasta el 4 de julio de 2018	2.500 euros
De 5 de julio a 31 de diciembre de 2018	10.000 euros
2019	20.000 euros
2020 y siguientes	40.000 euros

Así, si el día 22 de diciembre alguno de sus décimos ha resultado premiado (*estamos seguros de ello pues ya es muy grande la "familia de Supercontable.com"*), sus cuentas responderán a:

	IMPORTE DEL PREMIO (Décimo)	EXENTO DE TRIBUTACIÓN	IMPUESTOS PARA HACIENDA	LÍQUIDO PARA GANADOR
1^{er} PREMIO	400.000 Eur.	40.000 Eur.	72.000 Eur. <i>(360.000 - 40.000) x 20%</i>	328.000 Eur.
2^o PREMIO	125.000 Eur.	40.000 Eur.	17.000 Eur. <i>(125.000 - 40.000) x 20%</i>	108.000 Eur.
3^{er} PREMIO	50.000 Eur.	40.000 Eur.	2.000 Eur. <i>(50.000 - 40.000) x 20%</i>	48.000 Eur.
PREMIOS < de 40.000 Eur.	-----	TODO EL PREMIO	NADA	TODO EL PREMIO

No debe preocuparse de formalidad alguna, la retención del impuesto le resultará practicada en el mismo momento en que el premio le resulte abonado por lo que simplemente nos



queda "*cruzar los dedos*" y desear mucha suerte a toda la "*Familia de Supercontable.com*".

Si firmo en conformidad una regularización de la AEAT, ¿Me pueden sancionar?.



Pues una reciente Sentencia de la Audiencia Nacional **-SAN-**, en concreto la **Sentencia con número de recurso 1055/2018** de **6 de Octubre de 2021**, **justifica que no deba sancionarse** en un caso donde consecuencia de la regularización sufrida por un determinado contribuyente por la **imputación de la retribución en especie de unos vehículos**

cedidos al personal directivo de la empresa, ésta había prestado conformidad a dicha regularización.

*La firma en **conformidad** con la regularización tributaria practicada puede interpretarse, en este caso, como una muestra de la **voluntad de cumplir las obligaciones tributarias y, por tanto, de la inexistencia de culpabilidad.***

Hemos de recordar que para justificar la existencia de culpabilidad en un obligado tributario hay que evidenciar la concurrencia de una **actuación dolosa o al menos negligente**, requisito que se traduce en la necesidad de acreditar que el incumplimiento de la obligación tributaria del contribuyente obedece a una **intención de defraudar o, al menos, a la omisión del cuidado y atención exigibles jurídicamente;**

Recuerde que:

La normativa tributaria presume que la actuación de los contribuyentes está realizada de buena fe, por lo que corresponde a la Administración la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de las infracciones tributarias.

pues bien, en este caso, el acuerdo sancionador alude al conocimiento por parte de la entidad de la normativa reguladora de las retribuciones en especie y de su obligación de retener a cuenta para justificar esta culpabilidad referida. Para la Audiencia Nacional **-AN-**, **en este caso no se alcanzan los estándares establecidos por la jurisprudencia del Tribunal Supremo para tener por justificada la existencia de culpabilidad.**

Para la **AN** de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, **las sanciones tributarias no pueden ser el resultado obligado de cualquier incumplimiento** de las obligaciones tributarias, porque **no es posible sancionar**

por la mera referencia al resultado de la regularización practicada por la Administración tributaria o en la simple constatación de la falta de un ingreso de la deuda tributaria, **sin motivar específicamente de donde se colige la existencia de culpabilidad.**

No puede fundarse la existencia de infracción en la mera referencia al resultado de la regularización.

Para este Tribunal, en el presente caso, más que con una interpretación razonable de la norma, entiende se encuentra ante la razonable discrepancia en la aplicación de una determinada realidad jurídica a la calificación fiscal y sus consecuencias tributarias; y para ello entiende que **no puede dejar de valorarse la conducta del contribuyente** que cuando se le puso de manifiesto por parte de la Inspección su obligación de practicar retención, **mostró su conformidad con ello y con el pago de la liquidación** por las cantidades a que ascendían las retenciones no practicadas.

*Lo que puede interpretarse, en este caso, como una muestra de su **voluntad de cumplir las obligaciones tributarias.***

Consecuentemente podemos obtener distintas conclusiones:

- **No corresponde sancionar sólo por referencia al resultado de la regularización** practicada o a la falta de ingreso.
- **Al prestar su conformidad** con la regularización y pago, el contribuyente



pone de manifiesto su voluntad de cumplir con sus obligaciones tributarias.

- **Al no quedar acreditada** la existencia de la necesaria **culpabilidad** en su conducta (del contribuyente) **no corresponde sanción tributaria**.

TEAC: A la hora de calcular la amortización fiscal de las construcciones no se debe considerar el valor residual.



Resolución muy interesante la del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) de 23 de noviembre de 2021, número **1135/2019**, sobre la consideración del valor residual de las construcciones a efectos de la dotación de su amortización en el Impuesto sobre Sociedades. Tema que el propio tribunal califica de insólito, ya que ni con la normativa vigente ni con la

precedente se ha dado el caso de examinarla.

*El TEAC tiene en cuenta la dificultad de estimar el valor residual, la posible conflictividad que puede generar y la tendencia a la simplificación en la regulación para establecer que **no debe considerarse valor residual alguno** en la base de cálculo de los sistemas de amortización previstos en la normativa del Impuesto sobre Sociedades. Se trata de un criterio no reiterado pero que a nuestro parecer es acertado.*



Como tantas otras veces, todo empieza con una regularización de la Inspección tributaria sobre la liquidación del Impuesto sobre Sociedades de una empresa, dominante del grupo, dedicada a la tenencia de participaciones sociales y de inmuebles que tiene arrendados. La inspección entiende que no se ha tenido en cuenta el valor residual de las construcciones a la hora de determinar la amortización fiscalmente deducible de tales inmuebles, lo que culmina en una liquidación con una deuda a ingresar.

La sociedad, no conforme, recurre tal liquidación ante el TEAR, que confirmó la existencia de un valor residual en relación con cada uno de los inmuebles, pero dados los defectos de

motivación en la valoración realizada, estimó en parte la reclamación, anulando el acto impugnado y acordando la retroacción de actuaciones. Lo que nos lleva al actual recurso de alzada, en el que la sociedad alega, principalmente, la improcedencia del ajuste dada la imposibilidad de calcular un valor residual con un horizonte temporal tan alejado.

El Tribunal Central recuerda que estamos ante un **ajuste insólito**, que no ha examinado antes, ni con la vigente normativa del Impuesto sobre Sociedades ni con la precedente, para pasar a analizarla desde varios puntos de vista (Económico, Contable y Mercantil y Fiscal) y llegar a la conclusión de que la incidencia de considerar que "el valor de la construcción" de las inversiones inmobiliarias consistentes en "edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas" tienen que tener necesariamente un cierto "valor residual" **arroja unos resultados impredecibles y por ello inútiles, debido a las predicciones de futuro a tan largo plazo** (estamos hablando de 100 años), lo que daría lugar a unas tareas que se antojan inalcanzables, tanto para los obligados tributarios como para la Administración tributaria en su potestad comprobadora.

Además, **la tendencia en materia de amortizaciones fiscales es a la simplificación de su regulación y del funcionamiento de las mismas**, como se plasma en la actual Ley del Impuesto sobre Sociedades ([Ley 27/2014](#)), que redujo a una única tabla los coeficientes lineales máximos y los periodos máximos de amortización para cada elemento de inmovilizado.

Así, en el caso de los **"Edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas"**, que deben amortizarse con un **coeficiente lineal máximo del 2% y en un período máximo de 100 años**, el tribunal interpreta que cuando el "valor de la construcción" de aquellos, o una parte de los mismos, es decir su precio de adquisición excluida la parte del mismo correspondiente al valor del suelo, se amortice en un plazo de 100 años, **esa amortización agotará íntegramente ese "valor de la construcción", sin que deba tenerse en cuenta "valor residual" alguno al respecto**, lo que supone que, a los efectos de amortizar correctamente el "valor de la construcción" de los edificios administrativos, comerciales, de servicios y viviendas, o partes de los mismos, debe considerarse que **ese "valor de la construcción" no va a tener "valor residual" alguno una vez que haya transcurrido su período máximo de amortización de 100 años.**

Criterio del TEAC:

Quando se aplica el método de amortización según las tablas oficialmente aprobadas a efectos del IS (incluso, aunque se aplique el régimen previsto para "bienes usados", que permite duplicar el porcentaje máximo de amortización), no se debe considerar, en la base de cálculo, valor residual alguno de la

construcción; los sistemas de amortización previstos en la normativa reguladora del IS presuponen que las cantidades a dotar que resulten de su aplicación responden a la “depreciación efectiva” del bien en cuestión, y, en este caso, el sistema – aplicar al valor de la construcción el porcentaje que le corresponda según las tablas de amortización oficialmente aprobadas - prevé que se agota la amortización de la construcción íntegramente (el valor de la construcción), sin que deba considerarse valor residual alguno.



En definitiva son buenas noticias para los contribuyentes, primero porque **refuta la forma de actuar de la gran mayoría de contribuyentes**, que no determina el posible valor residual a la hora de calcular la amortización del inmovilizado, ni contable ni fiscalmente, y segundo porque frena a la Administración en su afán por determinar hasta la última cuestión técnica que intuya de la redacción deficitaria de unos textos normativos que a la vista está es bastante mejorable dada la litigiosidad presente.

No obstante, **este criterio aún no es vinculante para la Administración**, que a la postre podría todavía recurrirlo judicialmente y dejarlo sin efectos. En cualquier caso esperemos que la Inspección deje de meterse en camisa de once varas tras este aviso y en caso contrario, obtengamos la reiteración de esta doctrina.

Por último, enfatizar que esta interpretación no quiere decir que como contribuyente no pueda tener en cuenta un valor residual a la hora de calcular la base de amortización fiscalmente deducible, especialmente si así lo hace a la hora de realizar la dotación de la amortización contable, en cuyo caso deberá decidir entre:

- A. Mantener el valor residual en el cálculo de la amortización fiscalmente deducible: amortización contable y fiscal coinciden. Aunque se deduzca menos de lo permitido se evita tener que realizar los **ajustes extracontables** correspondientes.
- B. Prescindir del valor residual en el cálculo de la amortización fiscalmente deducible: la amortización fiscal es mayor que la amortización contable. Se deduce un gasto mayor a través de las correcciones fiscales al resultado contable (**páginas 12 y 13 del modelo 200**).

Si desea aprender todas las implicaciones que conlleva la amortización del inmovilizado material e intangible, así como de las inversiones inmobiliarias, le emplazamos a realizar



nuestro **SEMINARIO Amortizaciones y su Ahorro Fiscal**, en donde se tratarán las amortizaciones desde varias perspectivas para que sea útil tanto para sociedades como para autónomos y demás personas que tengan inmuebles en alquiler, con especial énfasis en los beneficios fiscales y en cómo cumplimentar correctamente los distintos modelos tributarios para cada caso.

¿Cuándo puedo eliminar de mi contabilidad los resultados negativos de ejercicios anteriores?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 20/12/2021



En un comentario anterior revisábamos las alternativas existentes para **contabilizar el resultado del ejercicio cuando se tienen pérdidas**. De todas ellas, lo más habitual es dejarlas reflejadas en el Balance de la Sociedad como **resultados negativos de ejercicios anteriores (cuenta 121)** hasta la obtención de beneficios suficientes que permitan su futura

compensación.

En este sentido, una duda bastante frecuente es **cuándo se puede proceder a realizar tal compensación**, sobretodo cuando la pérdida contable dio lugar también a una pérdida fiscal, es decir, a una base imponible negativa en el Impuesto sobre Sociedades. Conceptos que se suelen confundir o entremezclar, dando lugar a pensar que su compensación debe estar relacionada. Pero no es así en absoluto.

El **artículo 10.3 de la Ley 27/2014** del Impuesto sobre Sociedades establece que "la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable", luego **el resultado fiscal parte del resultado contable, sí, pero ahí se acabó toda convergencia**. El ejemplo más claro está en que para un mismo ejercicio podemos tener un resultado contable positivo y una base imponible negativa o viceversa, debido a las diferencias existentes entre el criterio contable y el fiscal, origen de los **ajustes extracontables en el modelo 200**.



Una vez que tenemos clara tal diferencia:

- **La pérdida contable**, resultado de la cuenta de Pérdidas y Ganancias, **puede compensarse en cualquier momento**. No obstante, al igual que hacemos **cuando se obtienen beneficios**, lo lógico es esperar a la junta general en la que se proceda a la aprobación de las cuentas anuales y la aplicación del resultado, ya sea la correspondiente al propio ejercicio con pérdidas o en la de los siguientes.
- **La Base Imponible Negativa**, resultado del modelo 200 de declaración del Impuesto sobre Sociedades, **se compensará en los próximos modelos 200 a presentar con una base imponible positiva**, con el límite de la propia base imponible positiva del ejercicio si esta es menor.
- **El crédito fiscal** que figure en nuestra contabilidad por este motivo (cuenta 4745) **se compensará en el cierre del ejercicio al que se refiere el modelo 200 en que se aplica la base imponible negativa pendiente de compensación**. Esta compensación se realizará con cargo al impuesto diferido (cuenta 6301), en la misma proporción en que se haya aplicado en el modelo 200 la base imponible negativa pendiente de compensación. En el siguiente enlace puedes ver un **ejemplo**.

Las dos primeras compensaciones **son potestativas e independientes**, de tal forma que ante un ejercicio con beneficios se puede proceder a compensar los resultados negativos de ejercicios anteriores, **con el objetivo de limpiar el balance**, y a aplicar en el modelo 200 las bases imponibles negativas pendientes de compensación **con el objetivo de reducir la factura fiscal**, o bien, dejar una o ambas compensaciones pendientes para ejercicios futuros.

Por su parte, **la eliminación del crédito fiscal vendrá condicionada** a que ciertamente se proceda a aplicar la base imponible negativa pendiente de compensación.

Recuerde que...

- *Cuenta de Pérdidas y Ganancias -> Resultado del ejercicio -> Pérdida o beneficio contable.*
- *Modelo 200 -> Base Imponible -> Pérdida o beneficio fiscal.*

Si no existen diferencias entre el criterio contable (PGC) y el fiscal (Ley 27/2014) ambos coincidirán. De lo contrario, su importe será diferente, por lo que para la

compensación de cada uno debemos fijarnos en el documento de donde se obtienen para no cometer errores.

¿Puede la empresa modificar unilateralmente las condiciones de trabajo? El Supremo se pronuncia en relación con los tickets o vales comida.



En más de una ocasión hemos abordado la cuestión de las **condiciones más beneficiosas o derechos adquiridos**. Sin ir más lejos, en nuestro anterior boletín hicimos referencia a este tema, analizando **si la empresa puede suprimir o sustituir unilateralmente las "cestas de Navidad"**.

Pero la **"cesta de Navidad"** no es, ni mucho menos, la única condición más beneficiosa o derecho laboral adquirido que pueden tener los trabajadores.

De hecho, la **Sentencia de la Sala Social del Tribunal Supremo, de 18 de Noviembre de 2021**, aborda, desde este punto de vista, la **supresión de tickets restaurantes** incorporados en virtud de pactos a la estructura salarial, durante la situación de confinamiento derivado de la crisis sanitaria por Covid-19.

¿Cuál es el caso concreto?

La empresa toma la decisión, en Abril de 2020, de **suprimir los tickets comida mientras dure el estado de alarma**.

Los sindicatos entienden que ello supone una **modificación sustancial de las condiciones de trabajo**, en cuanto a la retribución, siendo dicha supresión no justificada y no ajustada derecho, habiéndose vulnerado el procedimiento previsto en el **artículo 41.2 ET**. Solicitan que se reponga a los trabajadores afectados por dicha modificación sustancial en sus condiciones anteriores; y que se les abone la cantidad detrada por las cantidades correspondientes a dichos tickets, por los días comprendidos desde el 14 al 31 de marzo y el mes de abril de 2020.

La Sala Social de la Audiencia Nacional estima íntegramente la demanda, anula la supresión de los tickets comida y ordena la devolución de los importes detraídos.

La empresa interpone Recurso de Casación al Tribunal Supremo, sosteniendo que la supresión de los tickets restaurante fue temporal - **desde el 14 de marzo hasta el 30 de abril de 2020**- y se enmarcó en una situación absolutamente excepcional: estando vigentes las medidas de confinamiento domiciliario y sólo respecto de aquellos trabajadores que no pudieron seguir realizando trabajo presencial.



El Ministerio Fiscal, por su parte, argumenta que los vales comida pasaron a formar parte de la estructura salarial de los trabajadores y perdieron su carácter indemnizatorio, de manera que, habiéndose producido una modificación que afecta al salario, la empresa debió acudir al procedimiento establecido en el [art. 41.2 y 4 ET](#).

Según el TS, la Sentencia de instancia entiende que el derecho de los empleados a percibir los tickets restaurante por cada día efectivamente trabajado, con independencia de que la prestación de servicios se desempeñe en presencia física o mediante teletrabajo, se trata de **un derecho de carácter colectivo ya incorporado de forma definitiva al acervo de los trabajadores**, que, por tanto, **no puede ser modificado unilateralmente por la empresa sin contar con el acuerdo de los mismos**, y descarta que esta actuación pueda justificarse en la necesidad de poner en marcha una serie de medidas para paliar el impacto derivado del Covid-19, dado que no ha seguido el procedimiento previsto para la modificación sustancial de las condiciones de trabajo.

Para resolver el debate, el Alto Tribunal acude a su doctrina, recogida en las SSTS Pleno de 15.07.2021, RC 74/2021, 14.09.2021, RC 2/2020 y 29.6.2017, RC 186/2016.

A la vista de la misma, por modificación sustancial de las condiciones de trabajo hay que entender **aquéllas de tal naturaleza que alteren y transformen los aspectos fundamentales de la relación laboral**, entre ellas, las previstas en la lista "**ad exemplum**" del [art. 41.2 ET](#) pasando a ser otras distintas, de un modo notorio, mientras que cuando se trata de simples modificaciones accidentales, éstas no tienen dicha



condición siendo manifestaciones del poder de dirección y del "**ius variandi**" empresarial.

Ha de valorarse la importancia cualitativa de la modificación impuesta, su alcance temporal y las eventuales compensaciones pactadas, pues de tales circunstancias dependerá que la intensidad del sacrificio que se impone al trabajador, haya de ser calificado **como sustancial o accidental**, lo que conlleva que, en cada caso habrá que analizar las circunstancias concurrentes.

Modificaciones sustanciales, por tanto, son aquellas de tal naturaleza que **alteran y transforman los aspectos fundamentales de la relación laboral**, en términos tales que pasan a ser otros de modo notorio.

Entrando a analizar el caso concreto, el Tribunal Supremo concluye que, aunque la modificación final se mantiene apenas mes y medio, afecta a un número elevado de trabajadores y de forma importante a cada uno de ellos (suponían unos 1.203 euros al año), pues el importe de los tickets formaba parte de su salario.

En conclusión

Nos encontramos en consecuencia con una modificación que la empresa adopta por sí misma, que incumbía a un amplio espectro de trabajadores, que en sus albores era indeterminada, y que en la evaluación económica del periodo resultante tampoco se manifiesta inocua. Sin embargo, nada refiere ni ofrece en su recurso la parte acerca de las eventuales compensaciones de la medida en cuestión.



*Y añade el TS que la sustancialidad de la modificación exigía cumplimentar las previsiones del **art. 41 ET**, lo cual fue omitido por la empresa, provocando inexorablemente la nulidad de la medida, confirmando así la **Sentencia de la Audiencia Nacional de 9 de diciembre de 2020**.*

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 RCP Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

