



Todo lo que necesitas  
saber sobre el **mod. 347**

Descarga tu guía

## Boletín semanal

Boletín nº10 08/03/2022

### NOTICIAS

#### Comienza el reparto del 'Kit digital' para pymes.

Desde el 15 de marzo al 15 de septiembre estará abierta la convocatoria. El plazo concluirá antes en caso de agotarse el crédito Actualmente...

#### Las empresas de más de 50 trabajadores, obligadas a tener un plan de igualdad desde 07.03.2022.

Los planes de igualdad ya eran de obligado cumplimiento para las compañías con más de 250 trabajadores antes de la aprobación de esta norma y a ...

#### Los efectos del teletrabajo: bajan las reducciones de jornada

elpais.com 07/03/2022

#### Un papel en el que firma el empleado al entrar en la empresa no vale como registro de jornada.

eleconomista.es 04/03/2022

#### La AEAT tiene 5.000 millones paralizados en concursos y concede 12.500 millones en aplazamientos desde 2020.

europapress.es 01/03/2022

#### El Supremo fija que no es deducible el IVA cuando la autofactura refleja deliberadamente un proveedor ficticio.

europapress.es 04/03/2022

#### Los expertos de Hacienda proponen subir los impuestos de los carburantes y revisar los tipos de IVA reducidos.

elespanol.com/invertia 03/03/2022

#### Primer examen a la reforma laboral: récord de contratos indefinidos pero con el 45% ligados a la precariedad.

elespanol.com/invertia 03/03/2022

### FORMACIÓN

#### Cómo me adapto a la Reforma Laboral

Qué tipos de contratos podemos y no podemos realizar, qué aspectos hemos de cuidar, qué posibilidades tiene mi empresa para extinguir los contratos en vigor ...

### JURISPRUDENCIA

#### Responsable del responsable. Inicio del plazo de prescripción para exigir la deuda tributaria a los responsables solidarios

### COMENTARIOS

#### Prorrogadas las medidas de conciliación por COVID-19 del Plan "MECUIDA" hasta el día 30 de junio de 2022 por el Real Decreto-Ley 2/2022.

Nos referimos a las medidas de conciliación diseñadas para tratar de compaginar la situación laboral con las eventuales situaciones de aislamiento o baja laboral por COVID, tanto del trabajador como de sus familiares, que se dado en conocer comúnmente como "PLAN MECUIDA".

### ARTÍCULOS

## NOVEDADES LEGISLATIVAS

### MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL Procedimientos administrativos. Gestión informatizada (BOE nº 56 de 07/03/2022)

Resolución de 23 de febrero de 2022, de la Secretaría General de Administración Digital, por la que se establecen las condiciones de uso de...

## CONSULTAS TRIBUTARIAS

### Tributación (de socio y sociedad) de la liquidación y disolución de sociedad con adjudicación de inmuebles a los socios.

Consulta DGT V1893-21. Sociedad pretende tramitar la liquidación y disolución de la sociedad cuyo activo está compuesto únicamente por dos inmuebles...

## AGENDA

### Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

## El TEAC cambia de criterio sobre la sujeción a IVA de la cesión de vehículos por el empresario a los trabajadores.

El TEAC ha cambiado el criterio que venía manteniendo hasta la fecha respecto de la sujeción a IVA de las cesiones de vehículos realizadas por un...

## CONSULTAS FRECUENTES

### ¿En qué casos es deducible la remuneración de los administradores?

Siempre controvertido y con dudas en la interpretación de la incidencia fiscal de la retribución a los administradores de la sociedad,...

## FORMULARIOS

### Contestación de la empresa oponiéndose a la adaptación de la duración y distribución de la jornada de trabajo por necesidades de conciliación

Contestación de la empresa oponiéndose a la adaptación de la duración y distribución de la jornada de trabajo por necesidades de conciliación del Plan MECUIDA

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

# Tributación (de socio y sociedad) de la liquidación y disolución de sociedad con adjudicación de inmuebles a los socios.

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad consultante, con forma jurídica de sociedad limitada, tiene como objeto social la de promoción inmobiliaria, figurando actualmente como entidad inactiva en Hacienda.

Se pretende tramitar la liquidación y disolución de la sociedad cuyo activo está compuesto únicamente por dos inmuebles urbanos derivados de la construcción de un edificio, figurando estos como existencias en su contabilidad. En su pasivo figura una deuda con socios y administradores por valor de 12.000 euros y el resto como patrimonio neto. Su capital está distribuido al 50% entre dos personas físicas.

Se pretende que las existencias (dos inmuebles) sean adjudicados en indiviso a los socios.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

*Tributación de la sociedad y de los socios en el proceso de liquidación y disolución y en la adjudicación de los dos inmuebles a los socios.*

## CONTESTACION-COMPLETA:

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

En primer lugar, el apartado 1 del artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone que las consultas se formularán por los obligados tributarios respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda, por lo que la contestación a la presente consulta se ceñirá exclusivamente al régimen tributario propio de la sociedad consultante sin alcanzar al régimen tributario aplicable a los socios de la misma.

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (en adelante LIS) establece que *“en el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”*.

No obstante, los apartados 4 y 5 del artículo 17 de la LIS establecen lo siguiente:

*“4. Se valorarán por su valor de mercado los siguientes elementos patrimoniales*

*(...)*

*c) Los transmitidos a los socios por causa de disolución, separación de éstos, reducción del capital con devolución de aportaciones, reparto de la prima de emisión y distribución de beneficios.*

*(...)*

*Se entenderá por valor de mercado el que hubiera sido acordado entre partes independientes, pudiendo admitirse cualquiera de los métodos previstos en el artículo 18.4 de esta Ley.*

*5. En los supuestos previstos en las letras a), b), c) y d) del apartado anterior, la entidad transmitente integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal. (...)*

*(...)*

*La integración en la base imponible de las rentas a las que se refiere este artículo se efectuará en el período impositivo en el que se realicen las operaciones de las que derivan dichas rentas.*

*(...).”*

*Por tanto, como consecuencia de su disolución y liquidación, la entidad consultante **deberá integrar en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, del período impositivo en el que se lleve a cabo la misma, la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.** De los datos de la consulta los únicos elementos que la entidad consultante transmitirá a sus socios son dos inmuebles, por lo que integrará en su base imponible la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los mismos.*

## **IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO**

El artículo 4, apartado uno, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA), 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 LIVA, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA):

*“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.*

*(...).”.*

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 entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al IVA 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 IVA.

Por otra parte, en relación con las entregas de ambos inmuebles por parte de la entidad consultante a sus socios como consecuencia de su disolución y liquidación, debe señalarse que el artículo 8.Dos.2º de la LIVA expresamente otorga la naturaleza de entrega de bienes, a los efectos del IVA, a *“las aportaciones no dinerarias efectuadas por los sujetos pasivos del Impuesto de elementos de su patrimonio empresarial o profesional a sociedades o comunidades de bienes o a cualquier otro tipo de entidades y las adjudicaciones de esta naturaleza en caso de liquidación o disolución total o parcial de aquéllas, sin perjuicio de la tributación que proceda con arreglo a las normas reguladoras de los conceptos "actos jurídicos documentados" y "operaciones societarias" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

*En particular, se considerará entrega de bienes la adjudicación de terrenos o edificaciones promovidos por una comunidad de bienes realizada en favor de los comuneros, en proporción a su cuota de participación.”.*

Por aplicación de dicho precepto, la adjudicación de los inmuebles por la entidad consultante a sus socios en caso de disolución de la misma tendría la consideración de entrega de bienes, operación que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4 de la LIVA, está sujeta al IVA.

Por otra parte, en la medida que van a ser objeto de transmisión bienes inmuebles que constituyen edificaciones a efectos del Impuesto pudiera ser aplicación lo establecido en el artículo 20.Uno.22º de la LIVA, que dispone que estarán exentas del Impuesto *“las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.*

*A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.*

*(...).”.*

De la información contenida en el escrito de la consulta no puede deducirse si se trata de una primera entrega de edificaciones.

*Así, si se cumplen los requisitos para que la transmisión realizada constituya una primera entrega de edificaciones, ésta se encontrará sujeta y no exenta del IVA en los términos del referido artículo 20.Uno.22º de la LIVA.*

*En otro caso, la transmisión tendrá la consideración de segunda entrega de edificaciones que estará sujeta y exenta del IVA.*

Lo anterior debe entenderse sin perjuicio de la posibilidad de renunciar, en su caso, a la aplicación de la exención en los términos y con los requisitos establecidos en el apartado dos del artículo 20 de la LIVA, según el cual:

*“Dos. Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.”.*

Por último, debe tenerse en cuenta que en el supuesto de que se renuncie a la aplicación de la exención en los términos contenidos en el artículo 20.Dos de la Ley LIVA, será de aplicación, en relación con el sujeto pasivo de la transmisión, lo dispuesto en el artículo 84.Uno.2º, letra e) del mismo texto legal, que dispone:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

(...)

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

(...)

e) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles

(...)

– Las entregas exentas a que se refieren los apartados 20.º y 22.º del artículo 20.Uno en las que el

sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

(...).”

## **IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS**

La tributación de las operaciones societarias en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITP y AJD) está regulada en los artículos 19 a 26 del texto refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante, TRLITPAJD).

El hecho imponible se define en su artículo 19, en los siguientes términos:

*“Artículo 19.*

*1. Son operaciones societarias sujetas:*

*1.º La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.*

(...).”

De acuerdo con el precepto transcrito, la disolución de una sociedad está sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD, lo cual implica su no sujeción ni a transmisiones patrimoniales onerosas ni a la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por incompatibilidad entre aquella modalidad y éstas.

En cuanto al resto de los elementos del tributo en el caso de disolución de una sociedad, el sujeto pasivo se regula en el artículo 23.b) del TRLITPAJD:

*“Artículo 23.*

*Estará obligado al pago del impuesto a título de contribuyente y cualesquiera que sean las estipulaciones establecidas por las partes en contrario:*

(...)

b) *En la disolución de sociedades y reducción de capital social, los socios, copropietarios, comuneros o partícipes por los bienes y derechos recibidos.*”

Por su parte, el artículo 25.4 regula la base imponible en los siguientes términos:

“Artículo 25.

(...)

4. *En la disminución de capital y en la disolución, la base imponible coincidirá con el valor real de los bienes y derechos entregados a los socios, sin deducción de gastos y deudas.*”

Por último, el tipo de gravamen será, conforme al artículo 26:

“Artículo 26.

*La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base liquidable el tipo de gravamen del 1 por 100.*”

*En el supuesto objeto de consulta se va a proceder a la adjudicación de bienes en pro indiviso a los socios de la entidad que se disuelve y liquida, por tanto, las adjudicaciones de bienes son en proporción a las participaciones que ostentan. Si esto no fuera así, además de la tributación que corresponda por la modalidad de operaciones societarias conforme a lo expuesto, el exceso de adjudicación que se produzca estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD. Y ello, porque si bien la sujeción de la disolución de una sociedad a la modalidad de operaciones societarias implica la no sujeción de dicha operación a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, por incompatibilidad con la anterior, siempre que tales adjudicaciones guarden la debida proporción con sus cuotas de participación en el capital social, tal incompatibilidad no se extiende a la adjudicación de bienes y derechos a los socios por un valor superior al que corresponda a su participación, que está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas por el hecho imponible de exceso de adjudicación.*

**IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA**

El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (en adelante, IIVTNU) se regula actualmente en los artículos 104 a 110 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, TRLRHL) aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Los apartados 1 y 2 del artículo 104 del TRLRHL disponen que:

*“1. El Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana es un tributo directo que grava el incremento de valor que experimenten dichos terrenos y se ponga de manifiesto a consecuencia de la transmisión de la propiedad de los terrenos por cualquier título o de la constitución o transmisión de cualquier derecho real de goce, limitativo del dominio, sobre los referidos terrenos.*

*2. No está sujeto a este impuesto el incremento de valor que experimenten los terrenos que tengan la consideración de rústicos a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En consecuencia, con ello, está sujeto el incremento de valor que experimenten los terrenos que deban tener la consideración de urbanos, a efectos de dicho Impuesto sobre Bienes Inmuebles, con independencia de que estén o no contemplados como tales en el Catastro o en el padrón de aquél. A los efectos de este impuesto, estará asimismo sujeto a éste el incremento de valor que experimenten los terrenos integrados en los bienes inmuebles clasificados como de características especiales a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.”*

Para que se produzca el hecho imponible del impuesto deben darse dos condiciones simultáneas:

- Que se produzca un incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en los términos que señala el TRLRHL.
- Que el mencionado incremento se produzca como consecuencia de una transmisión de tales terrenos, o de la constitución o transmisión de derechos reales sobre los mismos.

El incremento de valor que experimenten los terrenos urbanos puede tener su origen en la transmisión de la propiedad por cualquier título, tanto oneroso como lucrativo, así como por la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio sobre dichos terrenos.

El artículo 106 regula los sujetos pasivos del IIVTNU estableciendo lo siguiente:

*“1. Es sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente:*

*“a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiriera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real que se trate.*

*b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que transmita el terreno o que constituya o transmita el derecho real que se trate.*

*2. En los supuestos a que se refiere el párrafo b) del apartado anterior, tendrá la consideración de sujeto pasivo sustituto del contribuyente, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiriera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate, cuando el contribuyente sea una persona física no residente en España.”*

*En el caso planteado, la adjudicación de la propiedad de los bienes inmuebles urbanos a los socios con motivo de la disolución y liquidación de la sociedad mercantil, propietaria hasta ese momento de dichos inmuebles, constituye un supuesto de transmisión onerosa de la propiedad de un terreno de naturaleza urbana, por lo que se produce la sujeción al impuesto.*

*Por tanto, **será sujeto pasivo**, a título de contribuyente, **la sociedad consultante como transmitente de la propiedad a título oneroso del terreno de naturaleza urbana**, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.1.b) del TRLRHL.*

El IIVTNU se devengará en la fecha de la transmisión de la propiedad del terreno, estando el sujeto pasivo obligado a presentar ante el ayuntamiento correspondiente la declaración que determine la ordenanza fiscal, conteniendo los elementos de la relación tributaria imprescindibles para practicar la liquidación procedente, en el plazo de treinta días hábiles, a contar desde la fecha en que se produzca el devengo del impuesto. A dicha declaración se acompañará el documento en el que conste el acto o contrato que origina la imposición. El ayuntamiento está facultado para establecer el sistema de autoliquidación por el sujeto pasivo, que llevará consigo el ingreso de la cuota resultante dentro del plazo indicado anteriormente (artículos 109 y 110 del TRLRHL).

La base imponible del IIVTNU está constituida por el incremento del valor del terreno, puesto de manifiesto en el momento del devengo y experimentado a lo largo de un período

máximo de 20 años (artículo 107 del TRLRHL). Como valor del terreno se tomará el valor catastral del mismo en el momento del devengo (fecha de la transmisión).

A efectos de determinar el período de generación del incremento de valor del terreno para el cálculo de la base imponible del impuesto, se tendrá en cuenta el número de años transcurridos desde la adquisición del terreno por la sociedad, hasta la fecha de la transmisión de los inmuebles a los socios como consecuencia de la disolución y liquidación de la sociedad.

El tipo de gravamen del IIVTNU será el fijado por el ayuntamiento, sin que dicho tipo pueda exceder del 30 por ciento (artículo 108 del TRLRHL).

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 de la compra del 100% de capital de una sociedad cuyo activo está constituido exclusivamente por bienes inmuebles.

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante se plantea comprar el cien por cien de las participaciones sociales de una entidad cuyo activo está constituido exclusivamente por bienes inmuebles. Dichos inmuebles, adquiridos en su día mediante compraventa, se encuentran arrendados durante los últimos ejercicios a otras entidades que los utilizan como apartamentos turísticos.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

*Si la referida operación debe tributar por la modalidad de operaciones societarias o por la de transmisiones patrimoniales.*

### CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 7 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante ITP y AJD), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre de 1993) dispone lo siguiente en sus apartados 1 y 5:

*“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.*

*(...).”*

*5. No estarán sujetas al concepto «transmisiones patrimoniales onerosas» regulado en el presente Título las operaciones enumeradas anteriormente cuando, con independencia de la condición del adquirente, los transmitentes sean empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad económica y, en cualquier caso, cuando constituyan entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido. (...).”*

Por otro lado, el artículo 19 dispone que *“1. Son operaciones societarias sujetas:*

*1.º La constitución de sociedades, el aumento y disminución de su capital social y la disolución de sociedades.*

*2.º Las aportaciones que efectúen los socios que no supongan un aumento del capital social.*

*3.º El traslado a España de la sede de dirección efectiva o del domicilio social de una sociedad cuando ni una ni otro estuviesen previamente situados en un Estado miembro de la Unión Europea.*

*(...).”*

A la vista de los dos anteriores preceptos se puede concluir que la compraventa de acciones no constituye hecho imponible de la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD sino que constituyen una transmisión de bienes muebles que tributará en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD o en el Impuesto sobre el Valor Añadido en función de la naturaleza del transmitente de los valores, según tenga o no la consideración de empresario o profesional en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Sin embargo, en cualquiera de los casos, será de aplicación la exención prevista en el artículo 314 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre (BOE núm. 255, de 24 de octubre de 2015) que recoge el contenido del artículo 108 de la anterior Ley de Mercado de Valores, Ley 24/1988, de 28 de julio. Dicho precepto establece lo siguiente:

*«Artículo 314*

*Exención del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

1. *La transmisión de valores, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial, estará exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

2. *Quedan exceptuadas de lo dispuesto en el apartado anterior las transmisiones de valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial realizadas en el mercado secundario, que tributarán en el impuesto al que estén sujetas como transmisiones onerosas de bienes inmuebles, cuando mediante tales transmisiones de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores.*

*Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, se entenderá, salvo prueba en contrario, que se actúa con ánimo de elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles en los siguientes supuestos:*

a) *Cuando se obtenga el control de una entidad cuyo activo esté formado en al menos el 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.*

b) *Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el control en otra entidad cuyo activo esté integrado al menos en un 50 por ciento por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.*

c) *Cuando los valores transmitidos hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la constitución de sociedades o de la ampliación de su capital social, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales o profesionales y que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de tres años.*

*[...].».*

Conforme al precepto anteriormente transcrito, las transmisiones de valores tendrán el siguiente tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido –en adelante IVA– y en el ITP y AJD:

- **Como regla general, la transmisión de valores está exenta tanto del IVA como del ITP y AJD, según la operación esté sujeta a uno u otro impuesto (apartado 1 del artículo 314, TRLMV).**

- Sin embargo, si mediante la transmisión de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores, es decir, el pago del IVA o del ITP y AJD, entrará en juego la regla especial, conforme a la cual dicha transmisión quedará sujeta al impuesto eludido, y ya no como transmisión de valores, sino como transmisión de inmuebles; lo cual implica que desde ese momento la transmisión de los valores en cuestión se tratará en el impuesto aplicable como transmisión de inmuebles a todos los efectos (párrafo primero del artículo 314.2 del TRLMV).

La aplicación de esta regla especial requiere la concurrencia de **tres requisitos básicos**:

1º. Que se trate de una transmisión de valores realizada en el mercado secundario, lo cual excluye la adquisición de valores de nueva emisión, que se produciría en los mercados primarios.

2º. Que los valores transmitidos no estén admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, lo cual excluye a las transmisiones de valores admitidos a negociación en dicho mercado (sin requisito temporal previo de admisión).

3º. La intención o pretensión de elusión del pago de los tributos que habrían gravado la transmisión de los inmuebles propiedad de las entidades a las que representen dichos valores («animus defraudandi»), lo que constituye una cuestión de hecho que no puede ser determinada a priori por este Centro Directivo, sino que deberá ser probada suficientemente por la Administración tributaria competente para la gestión del tributo aplicable.

*En el supuesto objeto de consulta se plantea una compraventa de participaciones sociales no admitidas a negociación, desconociéndose si el transmitente tiene la condición de **empresario o profesional**, en cuyo caso la operación debería tributar por el Impuesto sobre el Valor Añadido, o por el contrario, no teniendo dicha condición, debería tributar por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

En cualquier caso, en principio se dan dos de los tres requisitos básicos, antes referidos, para la aplicación de la regla especial del artículo 314.2 del TRLMV. El tercero de estos requisitos es la intención o pretensión de «*elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles*». Y a estos efectos, en el escrito de consulta se hace

constar que las participaciones sociales objeto de transmisión son partes alícuotas del capital social de una entidad mercantil cuyo activo está constituido exclusivamente por bienes inmuebles, todos ellos arrendados durante los últimos ejercicios. En consecuencia, **en tanto los inmuebles estén afectos a actividades económicas – arrendamiento–, debe entenderse que no concurren ninguno de los tres supuestos –incisos a), b) y c)– en los que se presume, salvo prueba en contrario, la intención o pretensión de elusión del pago del impuesto correspondiente a la transmisión de bienes inmuebles**, por lo que **no sería de aplicación la excepción a la exención** prevista en dicho apartado y, en consecuencia, la transmisión de valores en cuestión quedaría exenta del IVA o del ITP y AJD, al que está sujeta.

Todo ello, sin perjuicio de que mediante la referida transmisión de valores se hubiera pretendido eludir el pago de los citados impuestos que habrían gravado la transmisión del inmueble propiedad de la entidad a la que representan dichos valores, cuestión de hecho sobre la que este Centro Directivo no puede pronunciarse a priori, pudiendo ser objeto de comprobación por la Administración tributaria competente para la gestión del tributo, a la vista de la totalidad de las circunstancias previas, simultáneas y posteriores concurrentes.

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.

## Prorrogadas las medidas de conciliación por COVID-19 del Plan "MECUIDA" hasta el día 30 de junio de 2022 por el Real Decreto-Ley 2/2022.

Publicado: 05/02/2021 **ACTUALIZADO 07/03/2022**



El **Real Decreto-ley 2/2022**, de 22 de febrero, por el que se adoptan medidas urgentes para la protección de los trabajadores autónomos, para la transición hacia los mecanismos estructurales de defensa del empleo, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica acuerda la **prórroga de los ERTes y de las ayudas a los autónomos** hasta el **31 de Marzo de 2022**; en la misma línea que hizo antes el **Real Decreto-ley 18/2021**, de 28 de septiembre, de medidas urgentes para

la protección del empleo, la recuperación económica y la mejora del mercado de trabajo, hasta el **28 de Febrero de 2022**.

Pero en la citada norma también se contiene la prórroga de otras medidas aprobadas, desde Marzo de 2020 hasta aquí, para combatir la incidencia de la pandemia.

En este caso nos referimos a las medidas de conciliación diseñadas para tratar de compaginar la situación laboral con las eventuales situaciones de aislamiento o baja laboral por **COVID**, tanto del trabajador como de sus familiares, que se dado en conocer comunmente como **"PLAN MECUIDA"**.

El **Real Decreto-ley 2/2022**, de 22 de febrero, por el que se adoptan medidas urgentes para la protección de los trabajadores autónomos, para la transición hacia los mecanismos estructurales de defensa del empleo, y para la recuperación económica y social de la isla de La Palma, y se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social y económica, incluye la prórroga de la vigencia del **artículo 6 del Real Decreto-ley 8/2020**, de 17 de marzo, en el que se regula el **"Plan MECUIDA"**, pero no hasta el **31 de Marzo de 2022**, sino hasta el **30 de junio de 2022**.

Como viene pasando desde el inicio de la pandemia, la evolución de la situación sanitaria pone de relieve la necesidad de compaginar las obligaciones laborales con las obligaciones familiares y de atención de los hijos.

Es decir, igual que se considera necesario **mantener las medidas previstas para si se dan las circunstancias de que la actividad se paralice o limite**, también se considera necesario prolongar las medidas que permitan a los trabajadores atender a los niños o los familiares, si se aíslan clases en los colegios o centros de actividades, o si se da la circunstancia de tener que cuidar o atender a un familiar a causa del COVID; para poder compaginar esta situación con el horario de trabajo.

Al inicio de esta situación de crisis sanitaria el **Real Decreto-Ley 8/2020**, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, ya tomó en consideración esta situación y planteó, por un lado, la posibilidad de teletrabajar, si la actividad y condiciones de la empresa lo permitían, y, por otro lado, **medidas para favorecer la conciliación laboral**, mediante el derecho de los trabajadores por cuenta ajena que acrediten deberes de cuidado a personas dependientes por las circunstancias excepcionales relacionadas con la prevención de la extensión del COVID-19. Esta normativa sigue vigente, de momento, **hasta el 30 de junio de 2022**.

Se trata de medidas destinadas a acceder a **la adaptación o reducción de su jornada**, con la consiguiente **disminución proporcional del salario**, para que el trabajador pueda

cubrir la necesidad de atender al cuidado de personas a su cargo; que, como se ha dicho, se agravaría con un eventual cierre de clases en los colegios, e incluso de otros establecimientos públicos o concertados, como academias, guarderías, residencias de mayores o centros de día.

Estas medidas se regulan en el Artículo 6 del [Real Decreto-Ley 8/2020](#), modificado por el [Real Decreto-ley 15/2020](#), de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, que se denomina "**Plan MECUIDA**".

### Sepa que:

*Lo primero que hace la norma es definir la situación que justifica la ausencia, para después establecer derechos alternativos **como es el derecho de adaptación**, frente a la ausencia durante toda la jornada, susceptibles de generar menos efectos adversos tanto en la persona trabajadora como en la propia empresa.*

Entrando ya en la concreta regulación, diremos, en primer lugar, que el trabajador tiene derecho a acceder a la adaptación de su jornada y/o a la reducción de la misma en los términos que a continuación detallaremos, cuando concurren circunstancias excepcionales relacionadas con las actuaciones necesarias para evitar la transmisión comunitaria del **COVID-19**.

Eso sí, el trabajador debe acreditar que tiene deberes de cuidado respecto del cónyuge o pareja de hecho, así como respecto de los familiares por consanguinidad hasta el segundo grado. En este caso, por ejemplo, hijos y padres.

*Se entenderá que concurren dichas circunstancias excepcionales cuando sea necesaria la presencia de la persona trabajadora para la atención de alguna de las personas indicadas que, por razones de edad, enfermedad o discapacidad, necesite de cuidado personal y directo como consecuencia directa del **COVID-19**.*

Asimismo, se considerará que concurren circunstancias excepcionales cuando existan decisiones adoptadas por las Autoridades gubernativas relacionadas con el **COVID-19** que

impliquen cierre de centros educativos o de cualquier otra naturaleza que dispensaran cuidado o atención a la persona necesitada de los mismos.

Y también se considerará que concurren circunstancias excepcionales que requieren la presencia de la persona trabajadora, cuando la persona que hasta el momento se hubiera encargado del cuidado o asistencia directos de cónyuge o familiar hasta segundo grado de la persona trabajadora no pudiera seguir haciéndolo por causas justificadas relacionadas con el **COVID-19**.

Es decir...

*En todos estos casos, se podrá acceder por el trabajador a estas medidas de adaptación de su jornada y/o a la reducción de la misma.*

Se ha configurado como **un derecho individual del trabajador**, pero cuyo ejercicio deber ser justificado, razonable y proporcionado en relación con la situación de la empresa, particularmente en caso de que sean varias las personas trabajadoras que acceden al mismo en la misma empresa.

No obstante, será el trabajador el que realice la concreción inicial de la medida de adaptación que solicita, tanto en su alcance como en su contenido, acreditando las obligaciones concretas de cuidado que debe dispensar, y teniendo en cuenta las necesidades de organización de la empresa.

***En este punto la Ley insta a que empresa y persona trabajadora hagan lo posible por llegar a un acuerdo.***

## ¿Y cuál es el contenido de estas medidas de adaptación y/o reducción de jornada?

El derecho a la adaptación de la jornada podrá referirse **a la distribución del tiempo de trabajo o a cualquier otro aspecto de las condiciones de trabajo**, cuya alteración o ajuste permita que la persona trabajadora pueda dispensar la atención y cuidado antes referido.

Puede consistir en cambio de turno, alteración de horario, horario flexible, jornada partida o continuada, cambio de centro de trabajo, cambio de funciones, cambio en la forma

de prestación del trabajo, **incluyendo la prestación de trabajo a distancia**, o en cualquier otro cambio de condiciones que estuviera disponible en la empresa o que pudiera implantarse de modo razonable y proporcionado, teniendo en cuenta el carácter temporal y excepcional de las medidas.

Además de lo anterior, se establece el derecho del trabajador a **una reducción especial de la jornada de trabajo, con la reducción proporcional de su salario**, en las situaciones previstas en el **artículo 37.6 del Estatuto de los Trabajadores**, es decir, tener a su cuidado, por razones de guarda legal, a un menor de doce años, o una persona con discapacidad, o un familiar, hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad, que por razones de edad, accidente o enfermedad no pueda valerse por sí mismo.

Esta reducción de jornada especial deberá ser comunicada a la empresa **con 24 horas de antelación**, y podrá alcanzar **el cien por cien de la jornada** si resulta necesario.

Eso si...

*En caso de reducciones de jornada que lleguen al **100%** el derecho de la persona trabajadora deberá estar justificado y ser razonable y proporcionado en atención a la situación de la empresa.*

Finalmente, en el caso de que la persona trabajadora ya se encontrase disfrutando de una adaptación de su jornada por conciliación, o de reducción de jornada por cuidado de hijos o familiares, o de alguno de los derechos de conciliación previstos en el ordenamiento laboral, podrá renunciar temporalmente a él o tendrá derecho a que se modifiquen los términos de su disfrute



siempre que concurren las circunstancias excepcionales previstas en el Artículo 6 del **Real Decreto-Ley 8/2020**, debiendo la solicitud limitarse al periodo excepcional de duración de la crisis sanitaria y acomodarse a las necesidades concretas de cuidado que debe dispensar la persona trabajadora, debidamente acreditadas, así como a las necesidades de organización

de la empresa, presumiéndose que la solicitud está justificada, es razonable y proporcionada salvo prueba en contrario.

### En conclusión:

*La empresa debe tener claro que el trabajador tiene derecho a estas medidas de conciliación; pero lo que sí puede hacer es **tratar de negociar un disfrute de las mismas que no sea perjudicial para la actividad de la empresa** y, en cualquier caso, **valorar si la propuesta del trabajador es justificada, razonable y proporcionada** en relación con la situación de la empresa, particularmente en caso de que sean varias las personas trabajadoras que acceden a este derecho en la misma empresa.*

Finalmente, señalar que los conflictos que puedan generarse por la aplicación de estas medidas serán resueltos por la jurisdicción social a través del procedimiento establecido en el [artículo 139 de la Ley 36/2011](#), de 10 de octubre, Reguladora de la Jurisdicción Social. El ejercicio de los derechos previstos en el el Artículo 6 del [Real Decreto-Ley 8/2020](#) se considera ejercicio de derechos de conciliación a todos los efectos.

No queremos finalizar sin señalar nuevamente que, por el momento, **estas medidas tienen una vigencia hasta el 30 de Junio de 2022**; puesto que, dada la situación del **CORONAVIRUS**, han sido prorrogadas por el [Real Decreto-ley 2/2022](#), de 22 de febrero.



*Ponemos a su disposición modelos que le pueden permitir gestionar estas medidas:*

- **Comunicación del trabajador a la empresa de adaptación de la duración y distribución de la jornada de trabajo por conciliación**
- **Contestación de la empresa oponiéndose a la adaptación de la duración y distribución de la jornada de trabajo por necesidades de conciliación**

### Otros Documentos de su Interés:

- **Trámites para prorrogar los ERTes hasta 31 de Marzo de 2022 y después.**

- Prórroga de los ERTes y prestaciones de autónomos hasta 31 de Marzo de 2022.
- Trámites a comunicar en la salida y retorno de los trabajadores del/al ERTE.
- Tramitación del ERTE por causas objetivas, diferencias con el de fuerza mayor.
- ¿Aplicar en octubre exoneraciones a la Seguridad Social por un ERTE conlleva un nuevo compromiso de mantenimiento del empleo?
- ¿Cómo afecta el ERTE a las vacaciones de los trabajadores? ¿Y a las pagas extraordinarias?

## El Supremo considera el encadenamiento de contratos como una única relación laboral e incrementa la indemnización por despido del trabajador



Desde **SuperContable**, hemos repasado en varias ocasiones los efectos del **encadenamiento de contratos y las repercusiones que tiene para la empresa** dejar un periodo de tiempo demasiado breve entre una extinción y una nueva contratación. Esto es lo que denominamos sucesión de contratos y ***puede traerle consecuencias negativas a la hora de computar la antigüedad del trabajador en la empresa para el cálculo de la indemnización***, que le correspondería a éste, al finalizar la relación laboral.

Tradicionalmente, la jurisprudencia utilizaba la denominada **“regla de los veinte días”**, que no era más que considerar que la sucesión o encadenamiento de contratos temporales quedaba rota cuando, entre una y otra contratación temporal, mediaba un periodo de al menos veinte días hábiles.

La **“regla de los veinte días”** implica que el carácter indefinido de una relación laboral no se rompe por interrupciones muy cortas, fijando este límite en el plazo de caducidad de las acciones contra el despido (veinte días hábiles).

La **Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de Febrero de 2009** señaló que en supuestos de sucesión o encadenamiento de contrataciones temporales ***se analizará toda la cadena de contratación para comprobar si existe unidad esencial en el vínculo laboral;***

y ello con independencia de que, en determinados casos, la interrupción entre contratos temporales pueda ser superior a los citados 20 días.

El Alto Tribunal consideró así ***superada la regla de los veinte días y sustituida por el criterio de la unidad esencial del vínculo laboral***, estimando así, que el hecho causante para que una relación de la empresa con su trabajador sea o no indefinida debe ser la entidad en sí misma de la relación. La doctrina de la Sentencia de 2009 ha sido respaldada en las SSTS 8-11-2016, rcud. 310/15, 6-06-2017, rcud. 113/15, 7-06-2017, rcud. 1400/16, 21-09-2017, rcud. 2764/15. 28-02-2019, rcud. 2768/17 y 1069/2020, rcud 970/2018.

Esta última **Sentencia 1069/2020**, de 2 de diciembre, es la que señala que se mantiene la unidad esencial del vínculo a pesar de existir una interrupción de seis meses y seis días que:

*...constituyó propiamente un cortafuegos, cuyo objetivo fue enmascarar artificialmente la contratación fraudulenta continuada, a la que fue sometida la demandante, que no quebró la unidad esencial del vínculo, puesto que la actora trabajó efectivamente durante 68 meses, interrumpidos artificiosa y unilateralmente por la empresa en el mes 57, para renovarla seis meses y seis días después mediante otra modalidad contractual fraudulenta, cuyo objetivo fue impedir fraudulentamente que su contratación se convirtiera en laboral indefinida no fija.*

Sin embargo, a pesar de la postura ampliamente ratificada por el **Alto Tribunal**, nos seguimos encontrando supuestos en los que distintas estancias judiciales consideran que no concurre unidad esencial de vínculo laboral en encadenamientos de contratos.

Recientemente, el **Tribunal Supremo en la Sentencia 71/2022**, de 26 de Enero, ha vuelto a corregir al juzgado de lo social (Sentencia 421/2018 de 28 de noviembre de 2018) y al Tribunal Superior de Justicia de Madrid (sentencia nº 826/2019, de 18 de septiembre) respectivamente por considerar que las contrataciones de un trabajador que desempeñaba funciones para distintas empresas, pero que trabajaba dentro del ámbito organizativo del ayuntamiento; no eran una sola relación.

Es muy importante saber que:

**La unidad esencial del vínculo** no se rompe por trabajar para distintas mercantiles cuando las funciones a desempeñar sean siempre las mismas. En estos casos, **el paréntesis entre contrataciones no condicionará la presunción indefinida de la relación y la cuantía de la indemnización se fijará desde el comienzo de la actividad laboral, independientemente de las distintas subcontratas que se hayan producido.**



Entiende la Sentencia que en los supuestos de reiteradas subcontratas donde se realizan actividades sustancialmente idénticas, **la experiencia profesional y habilidades propias del desempeño son aprovechadas cada vez que se reinicia la prestación de servicios.**

Además, no es necesario que se produzca la finalización del contrato o el despido del trabajador, puesto que la renuncia o dimisión de éste para, posteriormente volver a ser contratado para desempeñar funciones en otra empresa es indicio de que:

*...el trabajador no busca tanto desligarse de su ocupación como facilitar su recontractación.*

En conclusión, debe saber que, **la sucesión de contrataciones en las que un mismo empleado desempeña funciones idénticas o similares** están siendo consideradas por el Tribunal Supremo como una sola relación laboral, lo que en caso de finalización del contrato por cualquier causa (despido o extinción natural del vínculo contractual) **podría incrementar ostensiblemente el importe de la indemnización** a la que tendría que hacer frente la empresa.

**El TEAC cambia de criterio sobre la sujeción a IVA de la cesión de vehículos por el empresario a los trabajadores.**



Efectivamente, el Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-** ha cambiado el criterio que venía manteniendo hasta la fecha respecto de la **sujeción a IVA de las cesiones de vehículos realizadas por un empresario o profesional a favor de sus empleados**. En concreto es la **Resolución 03161/2019, de 22 de Febrero de 2022**, la

que modifica este criterio que venía siendo mantenido en resoluciones tales como la *RG 00/05634/2013 de 20.10.2016* y *RG 00/04623/2014 de 22.11.2017*.

El caso que dirime este Tribunal, significando un **cambio en su criterio**, viene dado por la regularización realizada a una determinada empresa aumentando sus bases imponibles y cuotas del impuesto devengado correspondientes a la cesión de uso de vehículos a determinados empleados y a un consejero, para fines particulares, por **considerar que dicha cesión constituye una prestación de servicios onerosa que está sujeta al IVA**.

El **TEAC**, tras el estudio de distintas Sentencias, extrae los criterios generales sentados por el TJUE para **calificar las prestaciones realizadas por un empresario o profesional a favor de sus empleados como onerosas**, a efectos de determinar su sujeción (onerosas) o no (gratuitas) al IVA. Así entiende que la entrega de bienes o prestación de servicios realizada por el empresario a favor de sus empleados **puede calificarse como operación a título oneroso cuando el trabajador:**

- **Efectúe un pago** por ello.
- **Emplee una parte de su retribución monetaria**, que le es detraída de su salario, a cambio de la prestación concedida.
- **Deba elegir entre distintas ventajas ofrecidas** por el empleador en virtud de un acuerdo entre las partes, de suerte que la elección por una de esas ventajas **conlleve la renuncia a una parte de su retribución en metálico**.



- Preste una **parte** determinada **del trabajo**, sea **valorable económicamente** y pueda **considerarse como contraprestación** por el bien o servicio recibido del empleador por estar así expresamente previsto en el contrato de trabajo o documento accesorio.

En esta línea argumental, para el **TEAC**:

*(...) no cabe identificar automáticamente una remuneración en especie al empleado con una operación a título oneroso a efectos del IVA partiendo de su consideración de retribución en especie en el IRPF, pues para ello se requiere que, a cambio de dicha prestación, el empleador obtenga una contraprestación valuable en dinero lo cual puede suceder si el empleado le abona una renta, renuncia a parte de su salario monetario o se prevé expresamente que parte del trabajo prestado, expresado en términos económicos, es dicha contraprestación (...)*



Y ello, "apoyándose" en la sentencia de 26 de octubre de 2021 (Nº de Recurso 8146/2019) del Tribunal Supremo, en relación con los criterios exigidos por la jurisprudencia del TJUE **para la calificación de una operación a título oneroso**, donde se declara que "*de esta jurisprudencia se deduce que lo que resulta imprescindible es la constatación de las contraprestaciones recíprocas, toda vez que el carácter incierto de su existencia, en particular, de una retribución u onerosidad, rompe el vínculo directo entre el servicio prestado al destinatario y la retribución que eventualmente se perciba (...)*"



SuperContable.com

dinero).

Luego cabe concluir que **las cesiones de vehículos** realizadas por un empresario a sus empleados, **serán consideradas operaciones a título oneroso a efectos del IVA, si hay una relación directa entre la prestación del servicio** efectuada por la empresa **y la contraprestación recibida a cambio**; debiendo tener ésta un **valor subjetivo** (que pueda expresarse en

# Derivación de responsabilidad tributaria en cadena: El TS sobre cómo computar la prescripción en este caso.



En múltiples ocasiones hemos abordado ya la cuestión de la **derivación de la responsabilidad en materia tributaria**, ocupándonos de cuestiones como el **procedimiento para la declaración de responsabilidad tributaria**, los supuestos en los que la Administración puede declarar la responsabilidad tributaria de persona distinta al deudor, o la **derivación de responsabilidad a la Persona Física que represente a una entidad que sea Administrador de una sociedad Deudora**.

En este caso, y a la luz de la reciente **Sentencia del TS de 17 de Febrero de 2022**, que hemos incluido en el apartado de jurisprudencia, vamos a analizar como se pronuncia el Alto Tribunal en una cuestión polémica desde hace tiempo: **cuál es el inicio del plazo de prescripción para exigir la deuda tributaria a los responsables solidarios**, en los casos en que se produce la conocida como **"cadena de responsabilidad"** o **"derivación de responsabilidad en cascada"**.

*El caso concreto es el siguiente:*

*Se dicta un acuerdo de recaudación que declara responsables solidarios a tres personas de las deudas de su cónyuge y madre, respectivamente; la cual era, a su vez, responsable subsidiaria de las deudas de una sociedad limitada. Ese acuerdo es impugnado ante el Tribunal Económico Administrativo Foral de Guipúzcoa, que desestima la reclamación económico-administrativa.*

*En lo que a este comentario nos interesa, el TSJ del País Vasco, por el contrario, estima el recurso contencioso-administrativo, porque **considera que se ha producido la prescripción de la acción administrativa para declarar la responsabilidad solidaria**, puesto que cuando se dicta el acuerdo de inicio del procedimiento de derivación, **ya habían transcurrido más de 4 años desde el momento en que se produjo el presupuesto que da lugar tal responsabilidad solidaria**, esto es, el otorgamiento de las capitulaciones matrimoniales y donación de bienes entre los cónyuges; y donación a sus dos hijos, por parte de ambos*

*progenitores, de dichos bienes; es decir, de la supuesta desviación del patrimonio susceptible de embargo.*



Para la Sala los hechos de los que trae causa tal declaración de responsabilidad solidaria se produjeron una vez ya nacida la obligación tributaria y vencido el plazo de ingreso voluntario de la deuda tributaria originaria del deudor principal, la S.L. de la que era administradora única la madre y esposa de los responsables solidarios y quien había sido declarada responsable subsidiaria de las deudas tributarias de la referida sociedad con carácter previo a la derivación de responsabilidad solidaria.

Sin embargo, la Administración Tributaria recurre al TS en casación y la Sala admite el recurso por entender que concurre interés casacional en la cuestión siguiente:

*... precisar en qué momento se inicia el plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria a partir de la que corresponde al responsable subsidiario, si desde que finalizó para el deudor principal el periodo de pago voluntario para la presentación de la autoliquidación del impuesto que origina la deuda que se derivó subsidiariamente o desde que finalizó para los responsables subsidiarios el periodo de pago voluntario que siguió a la declaración de dicha responsabilidad subsidiaria.*



La Administración Tributaria pide en su recurso que se precise el dies a quo del plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria a partir de la previa subsidiaria derivada respecto al deudor principal (segunda y tercera derivaciones).

Para los recurrentes la cuestión es si el plazo de prescripción cuenta desde el hecho habilitante que da lugar a la responsabilidad de carácter solidario, o desde la finalización del plazo voluntario para ingreso del impuesto del deudor principal (o en su caso, subsidiario).

Para resolver la cuestión, el TS comienza señalando que nos hallamos ante un supuesto que ha venido en llamarse **"responsable del responsable"** (Cfr. STS 10 de julio de 2019, rec. cas. 4540/2017). Se trata de un procedimiento autónomo, distinto no solo del que dio

lugar a las actuaciones relativas al deudor principal, sino diferente también del que dio lugar al acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria de la administradora de la S.L.

A reglón seguido, añade:

*En nuestra sentencia de 10 de julio 2019, rec. cas. 4540/2017, hemos declarado que los referentes de los deudores solidarios del artículo 42.2 LGT, no son los deudores principales, sino los bienes o derechos sustraídos a la garantía patrimonial que se podría haber hecho efectiva mediante la acción de embargo o enajenación de la Hacienda Pública.*

Según el TS, el solidario no es un responsable a quien la ley sitúa junto al deudor principal para hacer frente al pago de la deuda por éste impagada, sino ante un responsable que la ley califica como tal por la relación mantenida con los bienes susceptibles de ser embargados, por lo tanto, con independencia de quién sea el **"deudor principal"** y del total importe de la deuda que deja de pagar.

### Y sepa que...

*Por aplicación del principio de la actio nata, **el día a quo de la prescripción respecto de la obligación del responsable solidario**, amparada en el artículo 42. 2 a) LGT, se computa **desde que se puede ejercer la acción contra él.***

Por tanto, en el caso expuesto, desde la finalización del período de pago voluntario de la deuda derivada a la responsable subsidiaria de la S.L. (que es la deudora principal), y respecto a los responsables solidarios de aquella, transcurrido un mes desde la notificación de la mencionada declaración de responsabilidad subsidiaria ha de empezar a contarse el plazo para ejercer la acción contra los responsables solidarios.

En definitiva, y dado que los responsables solidarios no lo son del deudor principal, sino de la deudora subsidiaria, **hay que fijarse en la terminación del período de pago voluntario del titular de la deuda derivada a ellos y no en la fecha de finalización del mismo período de pago para el deudor originario**, porque nos hallamos ante un supuesto de deudas sucesivamente derivadas. Concretamente, estamos ante un supuesto de segunda derivación, de manera que, para exigir la deuda a los responsables tributarios, **debe partirse**

de cuándo concluye el plazo de pago en periodo voluntario de la deuda en la primera derivación.



En consecuencia, el TS fija la siguiente doctrina:

*Declaramos que el momento en que se inicia el plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria de la que responde el responsable subsidiario **es desde que finaliza para este último el periodo de pago voluntario que sigue a la declaración de tal responsabilidad subsidiaria.***

## ¿En qué casos es deducible la remuneración de los administradores?



Abordaremos hoy un tema que siempre ha suscitado controversia y dudas en su interpretación y es el de la incidencia fiscal de la retribución a los administradores de la sociedad, **entendidos estos** como las personas que realizan **labores de planificación, supervisión, asignación de tareas, control y toma de decisiones**, y en general velar por la salud económica y financiera de la empresa. Es necesario pues, **distinguir entre estos (que serán los que trataremos en este artículo) y los socios** en cualquier vertiente.

Puntualizada esta cuestión relativa a los administradores de una sociedad, mostramos en el siguiente cuadro, a modo de resumen, la casuística del tema una vez puestas en conjunción la **legislación mercantil (artículos 217 y 218 de la LSC)**, la **fiscal (artículo 15 de la LIS)** y las **resoluciones del TEA** que sientan las bases para la determinación de la deducibilidad o no de dichos gastos de retribución de los administradores.

Deducibilidad fiscal de la remuneración de administradores

Mención expresa en estatutos de no gratuidad de cargo (1)				Sin mención expresa	
Mención expresa en estatutos de sistema de remuneración (1)				Sin mención expresa	
Tipo de Retribución				Con contrato	Sin contrato
Sin participación en beneficios		Con participación en B's		Deducible (4)	No Deducible (1)
Con acuerdo de Junta	Sin acuerdo Junta	Con intervalo de %	% Exacto		
Deducible (7)	No Deducible (8)	No Deducible (5)	Deducible (6)		
				No Deducible (2)	Deducible (3)

(1) En base al **artículo 217.1 de la LSC**, el cargo de administrador es **gratuito por defecto**, a menos que en los estatutos **conste expresamente** la no gratuidad de dicho cargo. Asimismo dicho artículo indica expresamente que es preceptivo determinar en los estatutos el **sistema de retribución** de los administradores.

(2) La gratuidad del cargo de administrador se presupone al no determinarse nada en contrario en los estatutos, por lo que no será fiscalmente deducible dicha retribución en base al artículo 15. f) al contravenir dicho gasto lo **legislación mercantil** expuesto en el artículo 217.1 de la LSC.

(3) Hemos de remarcar aquí, que sólo se podrá retribuir al administrador en base a un contrato laboral (**por labores distintas a las asociadas a su cargo**), siempre y cuando se pueda demostrar fehacientemente que dichas labores ejercidas en la empresa son meridianamente distintas a las inherentes al cargo de administrador, en consonancia con las siguientes resoluciones del TEA:

- Resolución **06/2014 del TEA de fecha 06/02/2014**, último párrafo: "sólo compatible la relación de carácter laboral por las funciones de gerencia o dirección con la de carácter mercantil del cargo de administrador, cuando las funciones que se realizan por razón de la primera sean distintas de las que llevan a cabo por razón del último cargo y se trate de una actividad específica diversa."
- Resolución **6112/2015 de fecha 05/07/2016** de unificación de criterios: "si es contratado como trabajador, no basta el contrato y las nóminas, sino que habrán de probarse por cualquier método aceptado en derecho las funciones laborales en cuestión."
- Resolución **3156/2019 de fecha 17/07/2020**, punto SEXTO párrafos 10 y 11, de aplicación a la vigente Ley 27/2014 de la LIS.

- (4) En base a **Resolución 6/2014 del 06/02/2014**, último párrafo y a **Resolución 6112/2015 del 05/07/2016**, fundamento de derecho cuarto, párrafo 7°.
- (5) En base a **Resolución 3295/2016 del 09/04/2019**, apartado criterio. Especifica claramente la concreción escrita de la certeza y exactitud del porcentaje sobre beneficios a retribuir.
- (6) En base a **Resolución 3295/2016 del 09/04/2019**, apartado criterio, ya que se especifica el porcentaje con certeza. No obstante, este porcentaje debe **respetar el límite** establecido en el art. 218 de la LSC (**10%** en sociedades limitadas y si se ha reconocido a los accionistas un dividendo mínimo del **4%** en sociedades anónimas; cumpliendo así con el art. 15. e) de la LIS
- (7) Se cumplen todos los requisitos fiscales y legales para la **aplicación del art. 15. e)** y por tanto aplicar la deducción de esos gastos.
- (8) Contraviene el **art. 217.2 de la LSC**, por tanto es de **aplicación el art. 15. f)** de la LIS que implica la no deducibilidad de esos gastos por ir en contra del ordenamiento jurídico (mercantil en este caso).



SuperContable.com

Para concluir, haremos especial hincapié al hecho de que **únicamente será gasto deducible** la retribución a los administradores, en el caso de no constar la misma en estatutos, si se realiza un contrato laboral al mismo cuyo desempeño implique la **realización de tareas totalmente distintas a las de su condición de administración**, requiriendo también la Administración evidencias sobre esta circunstancia

## Cambian trámites en la comunicación a la TGSS de los nuevos contratos por circunstancias de la producción.

Como todos nuestros lectores conocen, periódicamente venimos dando cumplida información de las principales novedades y cambios que la *"puesta en marcha"* de la Reforma Laboral está suponiendo y supondrá con su **completa entrada en vigor a partir de 30 de**



**marzo de 2022;** incluso desde Supercontable.com hemos desarrollado un **Seminario** con el objetivo de acercar a las empresas la mejor forma de adaptarse a la nueva tipología de contratos y mecanismos de flexibilidad laboral.



El principal *"caballo de batalla"* de la reforma laboral es reducir la temporalidad en la contratación y de ahí, una de las herramientas articuladas a tal fin, ha sido la **"redefinición"** de los contratos anteriormente denominados *"Contratos eventuales por circunstancias del mercado, acumulación de tareas o exceso de pedidos"* en los nuevos contratos denominados *"Por Circunstancias de la Producción"*, **formalizables a partir de 30 de Marzo de 2022,**

De esta forma, los Contratos de duración determinada por circunstancias de la producción, formalizables a partir de 30.03.2022, de acuerdo con la nueva redacción dada al **artículo 15.2** del Estatuto de los Trabajadores **-ET-**, tendrán **dos posibles aplicaciones:**

- Cuando se formalicen **para atender situaciones ocasionales, previsibles** y que tengan una duración reducida y delimitada (las empresas solo podrán utilizar este contrato un máximo de noventa días en el año natural).
- Cuando se formalicen **por el incremento ocasional e imprevisible de la actividad y las oscilaciones**, que aun tratándose de la actividad normal de la empresa, generan un desajuste temporal entre el empleo estable disponible y el que se requiere (duración máxima de 6 meses ampliable hasta 1 año si se contempla en convenio).

## **Formalización ante la Tesorería General de la Seguridad Social - TGSS-**

Para todas aquellas personas habituadas a realizar los trámites de formalización de contratos, hemos de reseñar que este nuevo tipo **se continuará identificando**, a partir del 30 de marzo de 2022, a través de los códigos del dato de **TIPO DE CONTRATO 402 ó 502**, según se trate de **contratos a tiempo completo o parcial, respectivamente;** es decir, como

venía ocurriendo con el anteriormente denominado *Contrato eventual por circunstancias del mercado, acumulación de tareas o exceso de pedidos*.

Ahora bien, a partir de 30 de marzo de 2022 también habrá de distinguirse (cosa que no ocurre hasta 29 de marzo de 2022) entre las dos aplicaciones anteriormente relacionadas, es decir, si el contrato será utilizado para atender **situaciones ocasiones previsible** (en cuyo caso se deberá anotar en el campo

"Colectivo de Trabajadores" el **valor 968 – CT CIRCUNSTANCIAS PRODUCCIÓN PREVISIBLES**) o si resultará por el **incremento ocasional e imprevisible de la actividad** (donde se deberá anotar en el campo "Colectivo de Trabajadores" el **valor 967 – CT CIRCUNSTANCIAS PRODUCCIÓN**).

En resumen: *(imagen con ejemplo ilustrativo)*

	Tipo de Jornada	Tipo de Contrato	Colectivo de Trabajadores
<b>Contrato por Circunstancias de la producción</b>	<b>Completa</b>	<b>402</b>	<b>967 CT Circunstancias Producción</b>
			<b>968 CT Circunstancias Producción Previsibles</b>
	<b>Parcial</b>	<b>502</b>	<b>967 CT Circunstancias Producción</b>
			<b>968 CT Circunstancias Producción Previsibles</b>

- **Contratos para atender situaciones ocasionales, previsible** y que tengan una duración reducida y delimitada (**máximo de 90 días en el año natural**).
- **Contratos por incremento ocasional e imprevisible de la actividad y las oscilaciones**, que aun tratándose de la actividad normal de la empresa, generan un desajuste temporal entre el empleo estable disponible y el que se requiere (**duración máxima de 6 meses** ampliable hasta 1 año si se contempla en convenio).

De esta forma, con independencia del motivo que justifique la contratación de una nueva persona trabajadora en nuestra empresa, **habremos de cumplimentar un nuevo campo** cuando realicemos su alta en la TGSS **para la formalización de un contrato de duración determinada por circunstancias de la producción**.



## 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 Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

