

Boletín semanal

Boletín nº21 24/05/2022

NOTICIAS

Bruselas estudia expedientar a España por los límites a los pagos en efectivo de la ley antifraude.

La Comisión Europea analiza la legalidad de la normativa de Hacienda. El texto, aprobado el año pasado, establece el tope en 1.000 euros. El BCE...

El plan del Gobierno para empresas que no encuentran trabajadores: que paguen más.

El Ejecutivo estudia medidas ante la falta de mano de obra; la hostelería en las zonas costeras concentra el mayor número de vacantes...

La nueva ley de pensiones permitirá aportar más de 1.500 euros ya en 2022.

cincodias.elpais.com 23/05/2022

El Supremo fija cuándo un empleado recupera su puesto tras un despido nulo y además cobra indemnización.

cincodias.elpais.com 17/05/2022

Los expertos demanda reducir las subvenciones en el IVA y en el IRPF para recaudar más y bajar tipos.

cincodias.elpais.com 18/02/2022

La reforma laboral no evita que los contratos temporales se acorten de 60 a 47 días de media.

cincodias.elpais.com 18/05/2022

FORMACIÓN

Cómo retribuir a los socios.

Seminario práctico, que trata las cuestiones más problemáticas para retribuir a los socios, ya sean administradores, trabajadores o sólo capitalistas.

JURISPRUDENCIA

El Juzgado Nº 1 de Pontevedra emite una sentencia innovadora

COMENTARIOS

La ITSS controlará los contratos fijos discontinuos con fuertes sanciones por su uso fraudulento.

Se verificará que no se están utilizando para cubrir necesidades fijas pero continuas para la empresa, remplazando al indefinido, que debe ser la modalidad ordinaria de nuestro mercado laboral

sobre los plazos para reclamar el impuesto de plusvalía anulado por el TC

Resuelve que las impugnaciones del impuesto de plusvalía son válidas si se realizaron con anterioridad a la fecha de publicación de la resolución del TC en el Boletín Oficial del Estado (BOE), es decir, el 25 de noviembre de 2021



NOVEDADES LEGISLATIVAS

CORTES GENERALES - Medidas urgentes (BOE nº 119 de 19/05/2022)

Resolución de 12 de mayo de 2022, del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 9/2022, de 26 abril, por el que se adoptan medidas hipotecarias...



CONSULTAS TRIBUTARIAS

Momento en el que realizar ajuste en el Impuesto sobre Sociedades por recargos, ¿con la notificación o con el pago?.

Consulta DGT V0675-22. Por diversos incumplimientos en el pago de tributos, recibe en 2018, 2019 y 2020, diversas notificaciones de recargos de...



AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

ARTÍCULOS

Cómo los autónomos deben tributar las ayudas percibidas en su declaración de la Renta

Aunque pueda parecer paradójico, el Estado también puede reclamar su parte en las ayudas para los autónomos...



CONSULTAS FRECUENTES

¿Puede la sociedad oponerse a la voluntad de separación del socio por falta de distribución de dividendos?

Si se cumplen una serie de requisitos el socio está legitimado para abandonar la sociedad ante la falta de distribución de dividendos.



FORMULARIOS

Escrito de alegaciones a acta de la inspección de trabajo

Modelo de escrito de alegaciones a acta de la inspección de trabajo



Todo lo que necesitas
en un mismo sitio
POR MENOS DINERO

Manuales
Contratos
Jurisprudencia
Legislación

Formación
Herramientas de Cálculo
Formularios
Casos Prácticos

PRUÉBALO
1 MES GRATIS

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

MÁS INFORMACIÓN

Super Contable.com

Boletín nº21 24/05/2022

Momento en el que realizar ajuste en el Impuesto sobre Sociedades por recargos, ¿con la notificación o con el pago?.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad consultante, tras diversos incumplimientos en el pago de tributos, ha recibido en los periodos impositivos 2018, 2019 y 2020, diversas notificaciones de recargos de apremio y recargos por declaración extemporánea. Estos recargos no siempre se pagaban en el año en que se recibía la notificación, por lo que la entidad consultante se encuentra con situaciones en las que una notificación de recargo recibida en un año, se pagaba en el año siguiente o en años posteriores.

Los recargos de apremio y por declaración extemporánea son importes conocidos, exigibles, vencidos y líquidos desde el momento en que se notifican, y solo se cancelan cuando se pagan. Dado que dichos recargos no son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, se debe realizar un ajuste positivo de la base para no deducir los gastos referentes a los citados recargos.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si el ajuste positivo de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades debe realizarse en el año en que se recibe la notificación del recargo correspondiente o en el año en que se efectúa el pago del mismo.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 88.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece que *“Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación*

de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias.”

En este sentido, el artículo 124.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece:

“1. Los contribuyentes estarán obligados a presentar una declaración por este Impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas.

La declaración se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del período impositivo.

(...)”.

Por tanto, la presente contestación solo tendrá los efectos previstos en el artículo 89 de la Ley General Tributaria en relación con el período impositivo cuyo plazo de declaración no hubiera finalizado en el momento de presentar la consulta.

El artículo 10.3 de la 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.”.*

En relación con la imputación temporal de ingresos y gastos, el artículo 11.1 de la LIS dispone que *“Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.”*

El apartado 3. 1º del mismo artículo 11 establece que:

“3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en

esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

(...).”

El principio de devengo recogido en el Marco Conceptual del Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, dispone:

“Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran, imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.”

No obstante, la contabilización de las cuestiones planteadas es una cuestión que excede de las competencias de este Centro Directivo, partiéndose de la hipótesis de que las mismas se han realizado de conformidad con la normativa contable.

Por otra parte, el artículo 15.c) de la LIS establece lo siguiente:

“No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

(...)

c) Las multas y sanciones penales y administrativas, los recargos del período ejecutivo y el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo.”

De acuerdo con lo anterior, en el caso planteado en el escrito de consulta, se debe practicar un ajuste extracontable positivo en virtud del artículo 15 c) de la LIS, en el periodo impositivo en que haya tenido lugar el registro contable del gasto correspondiente a tales recargos.

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.

Devolución del IVA soportado cuando han transcurrido cuatro años sin poder practicar la compensación.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante, una UTE que agrupa a dos sociedades mercantiles que tiene cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, soportadas y documentadas desde 2013 hasta 2015 que no han sido objeto de compensación ni de devolución.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido soportado cuando han transcurrido cuatro años sin poder practicar la compensación.

CONTESTACION-COMPLETA:

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

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

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

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a

título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”.

En el apartado dos, de este artículo 5, se 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.”*

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la entidad consultante y a sus miembros que, consecuentemente, tendrán la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordenen un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realizasen a título oneroso.

A estos efectos, debe señalarse que el artículo 84.Tres de la Ley 37/1992 establece lo siguiente:

“Tres. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.”

De acuerdo con lo anterior y de la información aportada, tanto la UTE como sus miembros tienen, a los efectos del Impuesto, la condición de empresario o profesional y las operaciones por ellas efectuadas estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

3.- El ejercicio del derecho a la deducción y a la devolución del Impuesto soportado podrá efectuarse siempre que se cumpla la totalidad de requisitos y

limitaciones previstos por el capítulo I del título VIII de la Ley 37/1992, artículos 92 a 119 de la mencionada Ley.

En particular, el artículo 98, apartado uno, de la Ley del Impuesto señala que el derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles, salvo en los casos previstos en los apartados siguientes.

Por su parte, como indica el artículo 100 de la misma Ley 37/1992, el derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 99 de esta Ley.

El ejercicio del derecho a la deducción está condicionado, entre otros requisitos, a la correcta contabilización de las cuotas en los libros registros correspondientes así como a su consignación en la declaración-liquidación del Impuesto que podrá ser la relativa al período en que se haya soportado u otro posterior, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años desde el devengo tal y como establece el artículo 99.Tres de la Ley 37/1992.

Transcurrido el plazo de cuatro años sin haberse ejercitado el derecho a la deducción, tal derecho caduca por lo que, con posterioridad a ese plazo, no cabe ejercitarlo ni, en consecuencia, proceder a su compensación ni, en su caso, solicitar la devolución de las cuotas soportadas.

El artículo 99 de la Ley 37/1992 regula el ejercicio del derecho a la deducción de la siguiente manera:

“Uno. En las declaraciones liquidaciones correspondientes a cada uno de los períodos de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho período del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo período de liquidación en el territorio de aplicación del Impuesto como consecuencia de las entregas de bienes, adquisiciones intracomunitarias de bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas.

(...)

Tres. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Sin embargo, en caso de declaración de concurso, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas con anterioridad a la misma, que estuvieran pendientes de deducir, deberá ejercitarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en el que se hubieran soportado.

(...)

Cinco. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el Capítulo II de este Título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el periodo de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.

En la declaración-liquidación, prevista reglamentariamente, referida a los hechos imposables anteriores a la declaración de concurso se deberá aplicar la totalidad de los saldos acumulados a compensar de periodos de liquidación anteriores a dicha declaración.

(...).”

El Tribunal Económico-Administrativo Central se ha pronunciado sobre la interpretación de estos preceptos en, entre otras, en las resoluciones RG1841/2009 y RG2055/2009, ambas de 22 de febrero de 2011, corrigiendo así el criterio puesto de manifiesto en la resolución RG03582/2007 de 6 de octubre de 2009. Por su parte, en el fundamento de derecho segundo de su resolución RG1443/2013, de 22 de septiembre de 2015, manifiesta lo siguiente:

“SEGUNDO.- El artículo 100 de la Ley 37/92 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su párrafo primero, establece que “el derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 99 de esta ley”.

Hay que distinguir entre el derecho a deducir las cuotas soportadas del IVA y el modo de ejercitarlo, o, en otros términos, el derecho a recuperar el saldo originado a favor del sujeto pasivo al haber excedido, en período anteriores a aquél al que se refiere la declaración, el importe de las cuotas devengadas respecto de las deducidas en dichos períodos.

La deducción se configura como un derecho potestativo que, nace, con carácter general, cuando se devenga la cuota deducible y caduca cuando no se ejercita en el plazo que la Ley 37/1992 determina. El ejercicio del derecho se articula con la inclusión de la cuota en los libros registros de la entidad y en una declaración – liquidación, que podrá ser la relativa al período en que se haya soportado u otro posterior, siempre que no hubiera transcurrido el mencionado plazo. El derecho a la compensación, sin embargo, surge de la propia declaración – liquidación, cuando la cuantía total del IVA soportado deducido en el período de liquidación supera la cuantía total del IVA devengado en el mismo período, lo que origina un crédito a favor del sujeto pasivo y en contra de la Hacienda Pública que se abstrae de su causa y que sólo podrá ejercitarse en la declaración – liquidación inmediatamente posterior y en las siguientes, en la cuantía máxima posible, hasta el plazo de caducidad fijado por la norma; sin perjuicio, claro está, del derecho a la devolución del saldo existente a su favor a 31 de diciembre que el sujeto pasivo puede ejercitar al presentar la última declaración de cada ejercicio.

Sin embargo, el Tribunal Supremo, en la sentencia de fecha 4/7/2007 (RC nº 96/2002), señala en su Fundamento de Derecho Sexto lo siguiente:

“A la vista del sistema normativo estatal expuesto, la cuestión se centra en determinar qué ocurre si transcurren cinco años (ahora cuatro) desde la fecha de presentación de la declaración en que se originó el exceso de cuotas a compensar y el sujeto pasivo no ha podido compensar esos excesos ni ha optado por solicitar su devolución; en estos casos cabe plantearse si el sujeto pasivo pierde el

derecho a recuperar esas cuotas o si la Administración tiene la obligación de devolvérselas.

Para resolver esta cuestión debe acudir a la Sexta Directiva que, según se ha dicho, consagra como principio esencial del IVA el de la neutralidad, el cual se materializa en la deducción del IVA soportado.

La naturaleza del Impuesto en cuestión es la de un impuesto indirecto que recae sobre el consumo; su finalidad es la de gravar el consumo de bienes y servicios realizado por los últimos destinatarios de los mismos, cualquiera que sea su naturaleza o personalidad; recae sobre la renta gastada y no sobre la producida o distribuida por los empresarios o profesionales que la generan, siendo éstos los que inicialmente soportan el Impuesto en sus adquisiciones de bienes, resarcándose del mismo mediante el mecanismo de la repercusión y deducción en la correspondiente declaración.

Con la finalidad de garantizar esa neutralidad, el art. 18.4 de la Directiva señalada establece, como hemos dicho, que cuando la cuantía de las deducciones autorizadas supere la de las cuotas devengadas durante un período impositivo, los Estados miembros podrán trasladar el excedente al período impositivo siguiente o bien proceder a la devolución.

La norma señalada, dada la finalidad que con ella se persigue, ofrece a los sujetos pasivos la posibilidad de compensar en un plazo de cinco años, actualmente de cuatro, el exceso de cuotas soportadas sobre las repercutidas no deducido en períodos anteriores y no solicitar la «devolución» en dichos años, pero, en ningún caso, les puede privar de que, con carácter alternativo a la compensación que no han podido efectuar, les sea reconocida la posibilidad de obtener la devolución de las cuotas para las que no hayan obtenido la compensación.

Las posibilidades de compensación o devolución han de operar de modo alternativo. Pero aunque el sujeto pasivo del impuesto opte por compensar durante los cinco años (ahora cuatro) siguientes a aquel período en que se produjo el exceso de impuesto soportado sobre el devengado, debe poder optar por la devolución del saldo diferencial que quede por compensar. El sujeto pasivo tiene

un crédito contra la Hacienda Pública que se abstrae de su causa y que debe poder cobrar aun después de concluir el plazo de caducidad.

La pérdida por el sujeto pasivo del derecho a resarcirse totalmente del IVA que soportó supondría desvirtuar el espíritu y la finalidad del Impuesto. Por todo ello, entendemos, de acuerdo con el criterio mantenido por la sentencia recurrida, que no hay caducidad del derecho a recuperar los excesos no deducidos, aunque sí pérdida del derecho a compensar en períodos posteriores al plazo establecido, de forma que cuando no exista posibilidad para el sujeto pasivo de ejercitar la «compensación» por transcurso del plazo fijado, la Administración debe «devolver» al sujeto pasivo el exceso de cuota no deducido.

Así pues, en la declaración en que se cumplen cinco años (cuatro años desde el 1 de enero de 2000), cuando ya no es posible «optar» por insuficiencia de cuotas devengadas, desde luego que se puede pedir la devolución. Por eso la sentencia recurrida había entendido que procede la devolución de cuotas soportadas declaradas a compensar y no compensadas, aunque hubieran transcurrido más de cinco años.

Caducado el derecho a deducir, o sea, a restar mediante compensación, la neutralidad del IVA sólo se respeta y garantiza cuando se considere que empieza entonces un período de devolución, precisamente porque la compensación no fue posible, y que se extiende al plazo señalado para la prescripción de este derecho, después del cual ya no cabe su ejercicio. Por cualquiera de los procedimientos que se establecen (compensación y/o devolución) se debe poder lograr el objetivo de la neutralidad del IVA.

El derecho a la recuperación no sólo no ha caducado (aunque haya caducado la forma de hacerlo efectivo por deducción continuada y, en su caso, por compensación), sino que nunca se ha ejercido, de modo que no es, en puridad, la devolución (como alternativa de la compensación) lo que se debe producir, sino que es la recuperación no conseguida del derecho del administrado que debe satisfacer la Administración en el tiempo de prescripción.

Como ha puesto de relieve la doctrina, se podría haber establecido en la Ley que si a los cinco años (ahora cuatro) de optar por la compensación no se hubiera

podido recuperar todo el IVA soportado, atendiendo a las fechas en que se soportó, la Administración iniciaría de oficio el expediente de devolución; se habría garantizado así la neutralidad como principio esencial del Impuesto. Pero lo cierto es que no se ha regulado de esta forma, tal vez por el principio «coste-beneficio» pro Fisco. Pero aún siendo así, resulta difícilmente admisible (y menos si se invoca la autonomía de las regulaciones nacionales) negar el derecho a la devolución del IVA soportado, que realiza el principio esencial del Impuesto. En vez de expediente de oficio, habrá que promover un expediente de devolución a instancia de parte.

No arbitrar algún medio para recuperar el crédito frente a la Hacienda Pública generaría un enriquecimiento injusto para la Administración pues nada obstaba para que, una vez practicada la comprobación administrativa y observada la pertinencia del crédito, se ofreciera al sujeto pasivo la posibilidad de recuperarlo por la vía de la devolución.”.

El Tribunal Supremo ha reiterado la doctrina sentada en la sentencia de 4 de julio de 2007, en otras posteriores como son las Sentencias de fechas 24/11/2010 (RC 546/2010) y 23/12/2010 (RC 82/2007).

Ambas sentencias se remiten a la de 4/7/2007 y reproducen literalmente el Fundamento de Derecho Sexto de la misma, cuyo contenido se ha reflejado anteriormente.

*Este Tribunal Económico-Administrativo Central de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo, **considera que existe por parte del contribuyente un derecho sobre la devolución de las cuotas de IVA que no hubiera podido compensarse como consecuencia del transcurso de los cuatro años y que, por lo tanto, no se produce la caducidad de ese derecho, ya que de alguna manera se originaría un enriquecimiento injusto para la Administración. Otro tema será el modo en que se ha de proceder a la devolución.”.***

De conformidad con todo lo anterior debe, en primer lugar, precisarse que, tal y como están configurados en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido (ambos dentro de sus respectivos plazos de caducidad), **tanto la deducción de las cuotas soportadas como la compensación de los saldos derivados de los excesos de cuotas soportadas sobre las cuotas devengadas, ambos constituyen derechos de los sujetos pasivos del Impuesto y, por tanto, su ejercicio tiene carácter potestativo.** Adicionalmente, **el ejercicio efectivo del derecho a deducir y, en su caso, del derecho a compensar deben tener su correspondiente e inexcusable reflejo,** como forma de exteriorización de esos derechos, **en la debida cumplimentación de los modelos** que, a efectos **de la liquidación del Impuesto,** han sido aprobados en virtud de lo previsto en el artículo 167.Uno de la Ley del Impuesto.

Por tanto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 99 y la interpretación que de dicho precepto efectúa el Tribunal Supremo y el Tribunal Económico-Administrativo Central en las resoluciones y sentencias recogidas anteriormente, una vez ejercitado el derecho a deducir de las cuotas soportadas por el consultante en la declaración-liquidación oportuna, cuando la cuantía de las deducciones procedentes superen el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso puede ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

Transcurridos cuatro años sin que se haya podido compensar el exceso y sin que se haya solicitado la devolución, el consultante podrá solicitar la devolución durante el plazo señalado por la Ley General Tributaria para la prescripción de este derecho. Esta Dirección General ya se manifestó en este mismo sentido en sus contestaciones vinculantes de 25 de octubre de 2016, número V4575-16 y de 20 de octubre de 2020, número V3121/20.

De las manifestaciones recogidas en el escrito de consulta parece que la consultante ejercitó su derecho a deducción mediante consignación de las cuotas soportadas del Impuesto en la oportuna declaración-liquidación del

último período de los ejercicios 2013 a 2015, ejercitando el derecho a la compensación del saldo a su favor generado al no solicitar su devolución, por lo que **transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se originó dicho exceso, el consultante podrá solicitar su devolución dentro del plazo de prescripción señalado por la Ley General Tributaria, que es de 4 años, y siempre que se cumplan el resto de los requisitos para ejercitar el derecho a la deducción y devolución del Impuesto recogidos en los artículos 92 a 115 de la Ley 37/1992.**

4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La ITSS controlará los contratos fijos discontinuos con fuertes sanciones por su uso fraudulento.



La **"reforma laboral"** ha cambiado el paradigma de contratación en España. La obligatoriedad de acreditar la causa del contrato, las circunstancias concretas que lo posibilitan en la empresa y la conexión de ambas con la duración del mismo, han hecho que **muchas empresas renuncien al contrato temporal y apuesten por el indefinido**, hasta el punto de que casi la mitad de los contratos formalizados desde esta reforma son fijos.

Pero dentro de la contratación indefinida, la modalidad que más ha crecido con mucha diferencia respecto al resto, ha sido la del **fijo discontinuo**. Tanto es así que el Ministerio de Trabajo anuncia que **la Inspección de Trabajo y**

Seguridad Social –ITSS- comenzará **una nueva campaña de control encaminada a detectar el posible fraude en el uso de este contrato.**

El contrato fijo discontinuo después de la reforma laboral ha sufrido una gran transformación. La actual regulación del artículo 16 del Estatuto de los Trabajadores -E.T.- especifica que este contrato está destinado a **cubrir una necesidad de trabajo estacional o que, sin necesidad de serlo, tenga carácter intermitente o cíclico** y se repita en el tiempo, en fechas ciertas, determinadas o indeterminadas.

Esta extensa regulación ha impulsado a celebrar contratos fijos discontinuos a empresas y a sectores de actividad que hasta ahora no se habían planteado la posibilidad de hacerlo. Un claro ejemplo del incremento en el uso de este contrato, **se está produciendo en el sector de la hostelería, particularmente la relacionada con el turismo de temporada.**

Actualmente, la amplitud del artículo 16 E.T. permite, en los casos en los que la empresa cuente siempre con **los mismos trabajadores para prestar servicio en fechas concretas, la contratación indefinida de estos y la sucesiva reanudación de la actividad a través del preceptivo llamamiento**, en el que se inste al trabajador a reincorporarse a su puesto de trabajo.

Sin embargo, que el nuevo artículo 16 E.T. autorice el uso de este contrato para supuestos que anteriormente no estaban permitidos, **no significa que**

Sepa que:

Ya se ha recurrido a los denominados “planes de choque” para el control del empleo irregular de trabajadores temporales. Es de suponer que la vigilancia de los contratos a trabajadores fijos discontinuos nos traiga de vuelta las archiconocidas “**cartas de la ITSS**” en las que se le “invite” a demostrar que el contrato es conforme a la ley y que no se ha utilizado fraudulentamente un tipo de contrato, cuando las características del puesto, exigen otro.



podamos celebrar contratos fijos discontinuos para cualquier situación. En estos casos, tal como señalamos en anteriores comentarios, **hacer un contrato temporal cuando procede un fijo-discontinuo se considera fraude de ley y transformará el contrato en indefinido ordinario.**

*Es importante saber que la reforma cristalizó en el contenido del **artículo 16 E.T.** el derecho a que la antigüedad se calcule teniendo en cuenta toda la duración de la relación laboral y no el tiempo de servicios efectivamente prestados, aunque, como reiteradamente han fallado los tribunales, **para el cómputo de la indemnización por despido sólo se considerarán los periodos de actividad.***

¿Qué se pretende perseguir con esta campaña de control?

Dentro del **Plan Estratégico de la Inspección de Trabajo y la Seguridad Social de 2021 a 2023** el Ministerio habla de incluir **la vigilancia del “buen uso” de los contratos fijos discontinuos**, lo que implica **verificar que no se están utilizando para cubrir necesidades fijas pero continuas para la empresa**, reemplazando al indefinido, que debe ser la modalidad ordinaria de nuestro mercado laboral

También **se pretende controlar que no se aprovechen los periodos de inactividad para el disfrute indebido de la prestación por desempleo mientras se trabaja irregularmente.** Situación que ya vivimos en su día con la **vigilancia del empleo irregular mientras se estaba en situación de ERTE durante la pandemia.**

Como ya hemos indicado anteriormente, **la campaña se hará efectiva a través de la participación de la ITSS**, que mediante el uso de tecnologías como el cruce masivo de datos, podrán detectar qué empresas están utilizando fraudulentamente el contrato fijo discontinuo.

Esta actuación de control se combina con **el endurecimiento de las sanciones por infracciones laborales que se produjo con la “reforma laboral”**, donde particularmente se dispuso:

- El incremento de las sanciones relacionadas con el empleo irregular que **pueden llegar hasta los 10.000 euros**.
- La aplicación de la sanción **por cada persona trabajadora implicada**.

Por último, debemos destacar que el actual contrato fijo discontinuo, siendo un contrato indefinido que devenga antigüedad y permite a los trabajadores acceder derechos como la indemnización por extinción de contrato, reservada, en la mayoría de casos, a contratos indefinidos, tiene una regulación tan amplia que **permite a muchas empresas su uso para sustituir a los contratos temporales**, máxime cuando la actual regulación del E.T. pone tan difícil la justificación de la contratación temporal.



La nueva regulación del **artículo 16 E.T.** no implica que todo contrato indefinido pueda ser fijo discontinuo. **Si la necesidad del puesto de trabajo es persistente** y no obedece a periodos alternos o intermitentes, **procede celebrar un contrato fijo ordinario** y **el fraude de ley podrá ser severamente castigado por la ITSS**.

Para el TEAC tener el NIF revocado no evita las consecuencias del rechazo de la notificación válidamente depositada en la DEH.



El pasado 4 de mayo de 2022 asistimos nuevamente a la publicación en el Boletín Oficial del Estado de una Resolución, concretamente la *Resolución de 28 de abril de 2022, del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de*

Administración Tributaria, para informar de la **revocación de distintos Números de Identificación Fiscal -NIF-**; algo más de 10.000 nuevos NIF revocados que suman más de 1.000.000 según los últimos datos disponibles en la propia web de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-**.

Desde Supercontable.com, ha sido mucha la *"tinta utilizada"* para advertir a nuestros lectores sobre los objetivos de la Administración tributaria, entre los que encontramos la **reducción de entidades inactivas al ser consideradas foco de fraude**. Así lo muestran comentarios tales como:

- **Atención: la AEAT revoca el CIF de las sociedades inactivas.**
- **¿Qué hacer para rehabilitar un NIF revocado y liquidar definitivamente una empresa?**
- **Se "estrecha el cerco" (todavía más) sobre las Sociedades Inactivas.**



Pues bien, a colación con lo anterior, en el presente comentario hemos creído conveniente "*hacernos eco*" del criterio relevante aún no reiterado y que no constituye doctrina a los efectos del **artículo 239** de la **LGT** establecido por el Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-**, en su **Resolución 05070/2020 de 26 de Abril de 2022**, cuando establece que:

El hecho de **tener revocado el NIF y no poder renovar el certificado** para acceder a la dirección electrónica habilitada (DEH), **no puede ser tenido en cuenta como única causa para evitar la consecuencia jurídica del rechazo de la notificación válidamente depositada en la DEH** (*desde 04.04.2022 es la DEHú la que habilita las notificaciones de la AEAT.*).



Este Tribunal entiende que no cabe admitir las alegaciones del obligado sobre la imposibilidad de acceder a las notificaciones telemáticas de la AEAT, al **no haberse acreditado** por este "*la imposibilidad técnica o material del acceso*" que evitaría las consecuencias del rechazo de la notificación. El **TEAC** interpreta que esta imposibilidad técnica o material de acceso ha de entenderse circunscrita a la **imposibilidad técnica de acceso al buzón electrónico** asociado a la DEH en el Servicio de Notificaciones Electrónicas y **no al hecho de no disponer de certificado electrónico**, que, además, **es responsabilidad del obligado**.

Recuerde que:

*Es el propio sistema de **DEH** el que acredita la existencia de causa técnica que imposibilite la práctica de la notificación.*

Para el **TEAC** resultan irrelevantes las causas por las que se carece de certificado electrónico: "Que la empresa esté inactiva varios años y en baja provisional".



En este sentido, **resultará recomendable** para todos nuestros lectores que pudieran sentirse afectados por circunstancias similares a las ocurridas bajo el criterio de la referida **Resolución**, **disponer de un certificado electrónico o realizar el apoderamiento a alguien con certificado electrónico para poder acceder a las notificaciones electrónicas de la AEAT** pues no disponer de dicho certificado no impide, que el sistema de notificación funcione desplegando todos sus efectos si se realiza cumpliendo todas las condiciones a que se encuentra sujeto, sin que, **en cualquier caso, el obligado pueda acreditar**, que el **carecer de certificado o de un apoderado con certificado fuese debido a razones de fuerza mayor u otras no imputables al propio obligado.**

¿Sabe que el despido nulo puede implicar para la empresa elevadas indemnizaciones por daños morales?

La cuestión del **despido nulo** ha sido abordada desde **SuperContable** en varias ocasiones y desde distintos puntos de vista.

Así, hemos tratado en **qué casos el despido puede ser considerado nulo** en nuestro ordenamiento jurídico, pero también aspectos tales como si **el despido de un trabajador que está de baja debe considerarse improcedente o nulo**, la



nulidad del despido de un/a empleado/a de hogar, o si se podría despedir a un trabajador que solicita un permiso laboral y cómo se calificaría dicho despido.

Es innegable que la calificación del despido como nulo

lleva aparejadas unas consecuencias muy importantes para la empresa porque, si el **DESPIDO** es declarado **NULO** por cualquiera de las **causas previstas en la ley o en la jurisprudencia**, debe procederse a la **readmisión de la persona trabajadora** en su puesto de trabajo y a **abonarle todos los salarios dejados de percibir**, desde la fecha del despido y, como mínimo, hasta la fecha en que tenga lugar la efectiva readmisión.

No olvide que...

Conforme al Estatuto de los Trabajadores, **el despido será nulo** cuando tenga como móvil algunas de las **causas de discriminación prohibidas** en la Constitución o en la ley, o se hubiera producido con **violación de derechos fundamentales** y libertades públicas del trabajador.



Pero debe saber que puede ocurrir que la readmisión y el abono de los salarios de tramitación no sean las únicas repercusiones que sufra la empresa si lleva a cabo un despido nulo.

El Tribunal Supremo acaba de pronunciarse, en la **Sentencia de la Sala Social de 20 de Abril de 2022**, respecto al caso de un despido, declarado nulo, en el que, además, se reconoce al empleado despedido **una indemnización por daños morales**, que se fija en la cuantía, nada despreciable, de **60.000 euros**.

Y por si ello fuera poco, el Alto Tribunal recuerda que la **Ley de Infracciones y Sanciones del Orden Social** contempla sanciones para conductas vulneradoras de los derechos fundamentales de los trabajadores, que califica como **muy graves**, en cuantías que van desde **7.501 euros** hasta los **225.018 euros**.

Sin perjuicio de analizar en detalle el caso concreto y ver las razones que esgrime el Tribunal Supremo, lo que resulta evidente es que **una mala decisión por parte de la empresa a la hora de realizar un despido puede suponer un coste económico**, en indemnizaciones, salarios y sanciones, **muy muy elevado**.

¿Y cuál es el caso concreto que analiza el Supremo?

Pues se trata del caso de un empleado, con una antigüedad de 18 años, que es despedido por la empresa alegando una supuesta **"disminución continuada y voluntaria del rendimiento"**.

Debe reseñarse que en el momento del despido el empleado mantenía un procedimiento en el que solicitaba a la empresa, como responsable civil subsidiaria, una indemnización importante derivada de la actuación de otra empleada.

El trabajador demanda considerando el despido nulo y solicitando, además, una indemnización por daños y perjuicios morales.

La Sentencia del Juzgado de lo Social considera el despido como improcedente y es recurrida al TSJ de Galicia tanto por la empresa como por el trabajador.

El TSJ de Galicia estima el recurso del empleado y **declara el despido como nulo**, condenando a la empresa a la readmisión y al abono de los salarios de tramitación, desde la fecha del despido.

En la Sentencia de Suplicación se señala que el despido del empleado está directamente relacionado con la reclamación judicial previa que éste



mantención contra la empresa y que su única finalidad era **la represalia por haber ejercitado sus derechos frente a la empresa**; pero, sin embargo, no se pronuncia sobre la indemnización solicitada.

El Trabajador insiste y recurre al Tribunal Supremo, que debe pronunciarse sobre si es posible solicitar indemnización en casos de vulneración de derechos fundamentales y cómo debe fijarse.

La **Sentencia de la Sala Social de 20 de Abril de 2022** señala, en primer lugar, que **sí es posible** solicitar, en un procedimiento por despido, una indemnización por la vulneración de derechos fundamentales que causa la decisión extintiva de la empresa; y añade que **los daños morales van indisolublemente unidos a la vulneración de los derechos fundamentales**; siendo el órgano judicial el que debe fijar prudencialmente la cuantía de la indemnización.

La jurisprudencia ha venido señalando que, como criterio orientador para fijar la cuantía de la indemnización, puede acudirse al importe de las sanciones previstas en la LISOS, aunque la Sala señala que no siempre resulta suficiente dicho criterio, especialmente cuando la indemnización no solo debe servir para resarcir al empleado, sino también para disuadir a las empresas de llevar a cabo actuaciones contrarias a los derechos fundamentales.

Por ello, el TS añade que deben tenerse en cuenta otras circunstancias concurrentes, tales como:

- antigüedad del trabajador en la empresa
- persistencia temporal de la vulneración del derecho fundamental
- intensidad del quebrantamiento del derecho

- consecuencias que se provoquen en la situación personal o social del trabajador
- posible reincidencia en conductas vulneradoras
- carácter pluriofensivo de la lesión causada
- contexto en el que se haya podido producir la conducta
- actitud tendente a impedir la defensa y protección del derecho transgredido
- ...



Estas circunstancias, y otras que que puedan valorarse, atendido el caso concreto, deben constituir los elementos a tener en cuenta para cuantificar de la indemnización.

Finalmente, la Sentencia concluye que en el caso analizado **debe reconocerse al empleado una indemnización por los daños morales** causados por la conducta de la empresa, vulneradora de sus derechos fundamentales, **que se fija en la cantidad de 60.000 euros**, atendiendo la duración de la relación laboral, el hecho de que el empleado se encontrase en situación de IT en el momento del cese o su reciente paternidad; y con la finalidad, señala el Alto Tribunal, de que resulte disuasoria para las empresas respecto al ejercicio de futuras conductas que vulneren los derechos fundamentales de los trabajadores.

En conclusión...

Sepa que, si lleva a cabo un despido y se declara nulo, no solo va a tener que afrontar la readmisión de la persona trabajadora en su puesto de trabajo y el abono de todos los salarios dejados de percibir, sino que también puede ser sancionado



por la ITSS por una infracción muy grave e incluso ser condenado a abonar al empleado **una indemnización por daños morales**, con una cuantía elevada.

¿Puede la sociedad oponerse a la voluntad de separación del socio por falta de distribución de dividendos?

Mateo Amando López, Departamento Mercantil de SuperContable.com - 23/05/2022



El artículo 348 bis del **texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital** (TRLSC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, regula el **derecho de separación del socio en caso de falta de distribución de dividendos**, de tal forma que si

se cumplen una serie de requisitos el socio está legitimado para abandonar la sociedad adquiriendo un derecho de crédito frente a la sociedad por valor de las participaciones a reembolsar.

En este sentido, **los requisitos que se deben cumplir** para que el socio pueda ejercitar este derecho de separación son:

- Que no se trate de una sociedad cotizada ni que sus acciones estén admitidas a negociación en un sistema multilateral de negociación (como el MAB).
- Que no se trate de una institución financiera en los términos de la disposición adicional undécima del TRLSC.
- Que no se trate de una sociedad anónima deportiva.

- Que la sociedad no esté en concurso, ni haya puesto en conocimiento del juzgado la iniciación de negociaciones para alcanzar un acuerdo de refinanciación o para obtener adhesiones a una propuesta anticipada de convenio o para alcanzar un acuerdo extrajudicial de pagos.
- Que los estatutos de la sociedad no establezcan la supresión de este derecho.
- Que la sociedad lleve cinco años inscrita en el Registro Mercantil.
- Que la sociedad haya obtenido beneficios durante los tres ejercicios anteriores.
- Que la junta general no acordara la distribución como dividendo de, al menos, **el veinticinco por ciento de los beneficios obtenidos durante el ejercicio anterior que sean legalmente distribuibles**.
- Que el total de los dividendos distribuidos durante los últimos cinco años no equivalga, por lo menos, al veinticinco por ciento de los beneficios legalmente distribuibles registrados en dicho periodo.
- Que el socio hubiera hecho constar en el acta su protesta por la insuficiencia de los dividendos reconocidos.

Si se cumplen todos los requisitos anteriores, **el socio tiene un mes desde la fecha de celebración de la junta** en que se aprobó una insuficiente distribución de dividendos para comunicar por escrito a la sociedad el ejercicio de este derecho, de carácter unilateral y recepticio, por lo que dicha declaración va a producir sus efectos sin necesidad de que sea aceptada por la sociedad, que **sólo podrá oponerse a la misma basándose en que no se cumple alguno de los requisitos citados**.

Recuerde que:

El derecho de separación por falta de distribución de dividendos pueda ser modificado o suprimido en los estatutos de la sociedad.

Las sociedades en constitución pueden suprimir este derecho directamente en los estatutos **si así lo deciden por unanimidad los fundadores**, mientras que en las sociedades ya existentes será necesario modificar los estatutos **con el consentimiento de todos los socios, salvo** que se reconozca el derecho a separarse de la sociedad al socio que no hubiera votado a favor de tal acuerdo.

¿Puedo deducir en Renta un importe que no se me retuvo pero que se debió haber retenido?.



Inicialmente **podemos contestar que SÍ** a la pregunta planteada, si bien es cierto que para que esta circunstancia pueda producirse en los términos enunciados en la misma, deben cumplirse una serie de **requisitos** de los cuales deja constancia una

reciente Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-**, concretamente la **Resolución 00219/2019 de 26 de Abril de 2022**, que sirve para reiterar un criterio que ya se veía constatado en distintas Sentencias de diferentes Tribunales de Justicia. Además, de aquí lógicamente podrán derivarse consecuencias tributarias tanto para el retenedor (normalmente una empresa) como para el retenido.



En concreto según el **TEAC**, para poder deducir en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-** una retención que no fue practicada por el retenedor pero que debió haberse realizado, **son necesarios los siguientes requisitos:**

1º. Que este **derecho se ejercite en la propia autoliquidación**, en la que el perceptor haya declarado el rendimiento íntegramente percibido en modo tal que esté sujeto a retención.



2º. Que la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido, **por causa imputable exclusivamente al retenedor u obligado a ingresar a cuenta.**

Que se ejercite en la propia Autoliquidación.

Efectivamente el **TEAC** se justifica en distintas Sentencias y jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, para establecer que **el derecho del perceptor a deducirse la retención** que debió haberse practicado **está ligado a la declaración de las rentas que no han sido objeto de retención, al tiempo de presentar la correspondiente autoliquidación.** De esta forma **se excluye a contribuyentes:**

- Que no han declarado las rentas en cuestión e instan la deducción de las retenciones no practicadas.
- Que consecuencia de actuaciones de la Administración regularizan su situación tributaria incluyendo en la base imponible del impuesto rentas no declaradas y "*aprovechan*" para deducir las retenciones no practicadas.
- ...

Que no se haya retenido por causa imputable exclusivamente al retenedor.

Así queda recogido en el apartado 5 del **artículo 99** de la Ley 35/2006 del IRPF, cuando establece que:

(...) 5. El perceptor de rentas sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada.

Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por un importe inferior al debido, por causa imputable exclusivamente al retenedor u obligado a ingresar a cuenta, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida.

(...)

Básicamente esta redacción nace del principio de autonomía de las obligaciones tributarias para mostrar que **la conducta o comportamiento que haya seguido el retenedor no puede condicionar la liquidación del impuesto del retenido.**

Ahora bien, **cuando el defecto** en la práctica de la retención **quepa imputarla al retenido** (aún a título de corresponsabilidad), no operará lo dispuesto por el **artículo 99.5**, **debiendo el contribuyente autoliquidar el IRPF atendiendo a las retenciones efectivamente practicadas.**

Recuerde que:

Nadie puede beneficiarse de su propio incumplimiento (Art. 7.2 del Código Civil)

Para sustentar esta justificación el **TEAC** se "apoya" en distintas Sentencias de la Audiencia Nacional y el propio Tribunal Supremo (Sala de lo contencioso AN recurso 88/2018 de 9 de junio de 2021, AN recurso 1131/2018 de 23 de diciembre de 2021, AN recurso 395/2017 de 11 de marzo de 2020, AN recurso 378/2019 de 23 de febrero de 2022, etc.)

Consecuencias para el Retenedor (empresario).

La consecuencia directa de uno de los requisitos requeridos por la Administración tributaria para permitir esta deducción de retenciones no practicadas, concretamente que el derecho se ejercite en la propia autoliquidación en la que el perceptor haya declarado el rendimiento íntegramente percibido, **traerá como efecto directo para el retenedor (empresario) que no ha "cumplido correctamente con su obligación de retener", un requerimiento de la AEAT para que regularice las cantidades no retenidas correctamente** y que el "retenido" se ha deducido en su renta ejerciendo el derecho al que nos hemos referido en el [artículo 99.5](#) de la LIRPF.



SuperContable.com

En estos casos, si ponemos como ejemplo la retribución de rendimientos del trabajo, salvo que dispongamos de un **Modelo 145 "Comunicación de Datos al pagador"** donde se certifique por el trabajador unas condiciones personales que justifiquen la retención que la empresa (retenedor) le ha practicado, la entidad deberá asumir las consecuencias tributarias de una retención mal practicada.



LIBROS GRATUITOS

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

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

