



Conecta con tu asesor desde el móvil
¡Y sin cambiar tu software de trabajo!

Regístrame gratis

Boletín semanal

Boletín nº40 18/10/2022

NOTICIAS

La inflación y la guerra de Ucrania hacen caer la confianza empresarial en la recta final del año.

El Indicador de Confianza Empresarial Armonizado (ICEA) baja un 2,9% en el cuarto trimestre del año en relación al trimestre anterior, en contraste...

El Gobierno eleva el coeficiente de plusvalía para ventas a menos de dos años.

El proyecto presupuestario de 2023 contiene una revisión de los coeficientes que se aplican al cálculo del impuesto de la plusvalía en operaciones...

La supresión de actividades no desarrolladas en el objeto social de la empresa abre el derecho a la separación del socio

eleconomista.es 18/10/2022

Yolanda Díaz quiere que la autorización al despido colectivo recaiga en Inspección de Trabajo.

cincodias.elpais.com 16/10/2022

La tenencia indirecta de inmuebles por no residentes

Los más ricos tiran de ingeniería fiscal para pagar menos en el impuesto sobre el patrimonio.

cincodias.elpais.com 18/10/2022

Hacienda revisará los incentivos fiscales para reducir y eliminar los menos eficaces.

cincodias.elpais.com 14/10/2022

Los informes de la Inspección de Trabajo casos

no tributa por el Impuesto sobre el Patrimonio.

eleconomista.es 13/10/2022



FORMACIÓN

Deducción de IVA y Gasto en la Compra de Vehículos

Realiza un recorrido por los distintos aspectos fiscales y contables que desde la compra de un vehículo hasta...



JURISPRUDENCIA

Compensación económica por vacaciones anuales que no se hubieran podido disfrutar por razón de IT, seguida de la conclusión del vínculo laboral.

Sentencia del TS, Sala Social, de 15 de Septiembre de 2022. Aplica doctrina: SSTS de 14.03.2019, rcud. 466/2017, y de 28.05.2013, Pleno, (rcud. 1914/12).



NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE TRABAJO Y ECONOMÍA SOCIAL - Calendario laboral (BOE nº 247 de 14/10/2022)

Resolución de 7 de octubre de 2022, de la Dirección General de Trabajo, por la que se publica la relación de fiestas laborales para el año 2023.

sobre discriminación se han convertido en decisivos para los jueces.

eleconomista.es 13/10/2022

COMENTARIOS

El Tribunal Supremo establece cómo calcular la antigüedad de los trabajadores fijos-discontinuos.

El cómputo de la antigüedad, al margen del cálculo de la indemnización de despido, también tiene trascendencia económica en el abono de las retribuciones de la persona trabajadora.

ARTÍCULOS

No está exenta la indemnización por extinción de relación laboral especial de alta dirección por modificación sustancial de las condiciones.

Según el TEAC no procede aplicar exención a la indemnización recibida por el personal de alta dirección cuando procede de la extinción del contrato por modificación sustancial de las condiciones laborales.



CONSULTAS FRECUENTES

¿Qué recargo de equivalencia debe aplicarse a la compra de briquetas, pellets y leña desde que tributan al 5% de IVA?

La reducción del IVA de estos combustibles ha sido bienvenida por la inmensa mayoría pero al ponerse en práctica se le han visto las

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Requisitos que deben cumplir las facturas emitidas por un empresario o profesional.

El consultante plantea cuáles son los requisitos que deben cumplir las facturas emitidas por un empresario o profesional...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

costuras a la técnica legislativa utilizada.

FORMULARIOS

Solicitud de disfrute de vacaciones anuales suspendidas por situación de IT.

Modelo de solicitud de disfrute de vacaciones anuales suspendidas por situación de IT.

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

Requisitos que deben cumplir las facturas emitidas por un empresario o profesional.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1812-22. Fecha de Salida: - 01/08/2022

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante plantea cuáles son los requisitos que deben cumplir las facturas emitidas por un empresario o profesional.

CUESTIÓN PLANTEADA:

La planteada en la descripción de los hechos.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), dispone que:

“Sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior, los sujetos pasivos del impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

(...)

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

Por su parte, el apartado Dos de este mismo artículo establece:

“(...) La expedición de facturas por el empresario o profesional, por su cliente o por un tercero, en nombre y por cuenta del citado empresario o profesional, podrá realizarse por cualquier medio, en papel o en formato electrónico, siempre que, en este último caso, el destinatario de las facturas haya dado su consentimiento.

La factura, en papel o electrónica, deberá garantizar la autenticidad de su origen, la integridad de su contenido y su legibilidad, desde la fecha de expedición y durante todo el periodo de conservación.

Reglamentariamente se determinarán los requisitos a los que deba ajustarse la expedición, remisión y conservación de facturas.”.

El desarrollo reglamentario en materia de facturación se ha llevado a cabo por el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

Es importante señalar que en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido la normativa en materia de facturación también se encuentra armonizada a nivel comunitario en la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, con las modificaciones introducidas en la misma por la Directiva 2010/45/UE, de 13 de julio de 2010, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta a las normas de facturación, y cuya transposición se ha realizado en el nuevo Reglamento de facturación aprobado por el referido Real Decreto 1619/2012, de 29 de noviembre (BOE del 1 de diciembre).

2.- El 2.1 del reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación preceptúa que:

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

(...).”.

Los empresarios o profesionales que expidan facturas deben observar, en particular y respecto de su contenido, lo dispuesto en su artículo 6, sin perjuicio de lo dispuesto para las facturas simplificadas en el artículo 7 cuando sea posible su emisión.

El contenido y las menciones necesarias de toda factura de acuerdo con el artículo 6 del Reglamento de facturación son:

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

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros supuestos, cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones y cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

No obstante, será obligatoria, en todo caso, la expedición en series específicas de las facturas siguientes:

1.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

(...)

b) La fecha de su expedición.

c) Nombre y apellidos, razón o denominación social completa, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

d) Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, con el que ha realizado la operación el obligado a expedir la factura.

Asimismo, será obligatoria la consignación del Número de Identificación Fiscal del destinatario en los siguientes casos:

1.º Que se trate de una entrega de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentre exenta conforme al artículo 25 de la Ley del Impuesto.

2.º Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquella.

3.º Que se trate de operaciones que se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto y el empresario o profesional obligado a la expedición de la factura haya de considerarse establecido en dicho territorio.

e) Domicilio, tanto del obligado a expedir factura como del destinatario de las operaciones.

Cuando el obligado a expedir factura o el destinatario de las operaciones dispongan de varios lugares fijos de negocio, deberá indicarse la ubicación de la sede de actividad o establecimiento al que se refieran aquéllas en los casos en que dicha referencia sea relevante para la determinación del régimen de tributación correspondiente a las citadas operaciones.

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

g) El tipo impositivo o tipos impositivos, en su caso, aplicados a las operaciones.

h) La cuota tributaria que, en su caso, se repercute, que deberá consignarse por separado.

i) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

(...)

4. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, tendrá la consideración de factura aquella que contenga todos los datos y reúna los requisitos a que se refiere este artículo.”.

Por su parte, el artículo 7 del Reglamento establece, en relación con el contenido de la factura simplificada que:

“1. Sin perjuicio de los datos o requisitos que puedan resultar obligatorios a otros efectos y de la posibilidad de incluir cualesquiera otras menciones, las facturas simplificadas y sus copias contendrán los siguientes datos o

requisitos:

a) Número y, en su caso, serie. La numeración de las facturas simplificadas dentro de cada serie será correlativa.

Se podrán expedir facturas simplificadas mediante series separadas cuando existan razones que lo justifiquen y, entre otros, en los siguientes casos:

1.º Cuando el obligado a su expedición cuente con varios establecimientos desde los que efectúe sus operaciones.

2.º Cuando el obligado a su expedición realice operaciones de distinta naturaleza.

3.º Las expedidas por los destinatarios de las operaciones o por terceros a que se refiere el artículo 5, para cada uno de los cuales deberá existir una serie distinta.

4.º Las rectificativas.

Cuando el empresario o profesional expida facturas conforme a este artículo y al artículo 6 para la documentación de las operaciones efectuadas en un mismo año natural, será obligatoria la expedición mediante series separadas de unas y otras.

b) La fecha de su expedición.

c) La fecha en que se hayan efectuado las operaciones que se documentan o en la que, en su caso, se haya recibido el pago anticipado, siempre que se trate de una fecha distinta a la de expedición de la factura.

d) *Número de Identificación Fiscal, así como el nombre y apellidos, razón o denominación social completa del obligado a su expedición.*

e) *La identificación del tipo de bienes entregados o de servicios prestados.*

f) *Tipo impositivo aplicado y, opcionalmente, también la expresión «IVA incluido».*

Asimismo, cuando una misma factura comprenda operaciones sujetas a diferentes tipos impositivos del Impuesto sobre el Valor Añadido deberá especificarse por separado, además, la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones.

g) *Contraprestación total.*

h) *En caso de facturas rectificativas, la referencia expresa e inequívoca de la factura rectificada y de las especificaciones que se modifican.*

i) *En los supuestos a que se refieren las letras j) a p) del artículo 6.1 de este Reglamento, deberá hacerse constar las menciones referidas en las mismas.*

2. A efectos de lo dispuesto en el artículo 97.Uno de la Ley del Impuesto, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional y así lo exija, el expedidor de la factura simplificada deberá hacer constar, además, los siguientes datos:

a) *Número de Identificación Fiscal atribuido por la Administración tributaria española o, en su caso, por la de otro Estado miembro de la Unión Europea, así como el domicilio del destinatario de las operaciones.*

b) La cuota tributaria que, en su caso, se repercute, que deberá consignarse por separado.

3. También deberán hacerse constar los datos referidos en el apartado anterior, cuando el destinatario de la operación no sea un empresario o profesional y así lo exija para el ejercicio de cualquier derecho de naturaleza tributaria.

(...).”

3.- Los preceptos del Reglamento de facturación son trasposición de lo dispuesto en la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, del Consejo relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, modificada en lo que a facturación se refiere por la Directiva 2010/45/UE, de 13 de julio, la cual prevé, en su considerando 10, que *“las facturas deben reflejar entregas o prestaciones reales y debe garantizarse por tanto su autenticidad, integridad y legibilidad. Los controles de gestión pueden utilizarse para establecer pistas de auditoría fiables entre las facturas y las entregas o prestaciones, garantizando de esta forma que cada factura (ya sea en papel o en formato electrónico) cumple estos requisitos.”*

Adicionalmente, el artículo 218 de la Directiva 2006/112/CE señala, respecto del concepto de la factura, que:

“A efectos de la presente Directiva, los Estados miembros aceptarán como factura cualquier documento o mensaje en papel o en forma electrónica que cumpla las condiciones determinadas por el presente capítulo.”

A la factura hace también referencia la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre) que establece, en su artículo 105.1, respecto de los medios de prueba, que *“en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”*

*Este Centro directivo ha manifestado de manera reiterada sobre el contenido de las facturas, disponiendo que **no existe un modelo específico de factura, aunque sí un contenido mínimo que debe respetarse, ya se trate de la factura, o factura simplificada, cuyo contenido debe ajustarse a lo establecido en los artículos 6 o 7 respectivamente, del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación.***

*La concurrencia de **la exigencia de que las facturas contengan los datos y requisitos que se recogen en el artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, conforme señala el mencionado artículo en su apartado 1, con la posibilidad de que en las mismas puedan hacerse constar otras menciones no obligatorias, lleva a la conclusión de que no existe, en sentido estricto, un modelo de factura. A idéntica conclusión se llega de la lectura del apartado 4 del mencionado artículo 6.***

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.

Sujeción a IVA de operaciones entre central extranjera con establecimiento permanente y sucursal situada en España.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1886-22. Fecha de Salida: - 09/08/2022

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad consultante es la casa central de una compañía establecida en Reino Unido y que cuenta en territorio de aplicación del Impuesto con un establecimiento permanente en forma de sucursal. Con el fin de desarrollar su

actividad mantiene un almacén en Países Bajos donde almacena las existencias. Ese inventario se traslada desde dichos almacenes o desde tiendas en otros Estados miembros a la sucursal en territorio de aplicación del Impuesto para su venta posterior a clientes finales en dicho territorio.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si las operaciones entre la casa central y la sucursal están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- De acuerdo con el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre) *“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 en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*

Por otra parte, de acuerdo con el artículo 5 del mismo texto legal:

“Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:

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.

(...).”.

De acuerdo con el apartado dos del mismo precepto *“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 sucursal consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene 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.

En ese caso, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, debe señalarse que el artículo 69, apartado tres, de la Ley 37/1992, establece que *“a efectos de este Impuesto, se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas.*

En particular, tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.

d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.

e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.

f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.

g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.”.

Este precepto debe interpretarse a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en particular de las sentencias de 4 de julio de 1985, asunto 168/84, Gunter Berkhol, de 2 de mayo de 1996, asunto C-231/94, Faaborg-Gelting, de 17 de julio de 1997, asunto C-190/95, ARO Léase BV, de 20 de febrero de 1997, asunto C-260/95, DFDS A/S y de 28 de junio de 2007, asunto C-73/06, Planzer Luxembourg y de 16 de octubre de 2014, asunto C-605/12, Welmory.

De conformidad con esta jurisprudencia, para que exista establecimiento permanente es necesario que el mismo se caracterice por una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia.

Por otra parte, debe analizarse la intervención del establecimiento permanente en las operaciones objeto de consulta.

La determinación de cuándo un establecimiento permanente distinto de la sede de actividad interviene en la realización de una operación debe hacerse a la luz del Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 23 de marzo), que en su artículo 53.1, dispone lo siguiente:

“1. Para la aplicación del artículo 192 bis de la Directiva 2006/112/CE solo se tomará en consideración el establecimiento permanente que tenga el sujeto pasivo cuando se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan realizar la entrega de bienes o la prestación de servicios en la que intervenga.”.

En particular, el referido artículo 192 bis de la Directiva 2006/112/CE dispone lo siguiente:

“A efectos de la presente sección, a un sujeto pasivo que tenga un establecimiento permanente en el territorio de un Estado miembro en que se devengue el impuesto se le considerará como sujeto pasivo no establecido en el territorio de dicho Estado miembro cuando se cumplan las siguientes condiciones:

a) que efectúe una entrega de bienes o una prestación de servicios gravada en el territorio de ese Estado miembro;

b) que en la entrega de bienes o la prestación de servicios no intervenga ningún establecimiento que tenga el proveedor de servicios en el territorio de ese Estado miembro.”.

Por otra parte, el artículo 53.2 del citado Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011, establece lo siguiente:

“2. Cuando un sujeto pasivo tenga un establecimiento permanente en el territorio del Estado miembro en que se adeude el IVA, se considerará que dicho establecimiento no interviene en la entrega de bienes o prestación de servicios en el sentido del artículo 192 bis, letra b), de la Directiva 2006/112/CE, a menos que el sujeto pasivo utilice los medios técnicos y humanos de dicho establecimiento permanente para operaciones inherentes a la realización de la entrega imponible de esos bienes o la prestación imponible de esos servicios en dicho Estado miembro, ya sea antes o durante esa entrega o prestación.

Cuando los medios del establecimiento permanente se utilicen exclusivamente para llevar a cabo tareas administrativas auxiliares, tales como la contabilidad, la facturación y el cobro de créditos, no se considerará que dichos medios se hayan utilizado a los fines de una entrega de bienes o una prestación de servicios.

No obstante, en caso de que se expida una factura con el número de identificación a efectos del IVA asignado por el Estado miembro del establecimiento permanente, se considerará que este último ha intervenido en la entrega de bienes o la prestación de servicios efectuada en ese Estado miembro, salvo que existan pruebas que acrediten lo contrario.”.

De la información aportada por la consultante resulta que la entidad consultante dispone de una sucursal en territorio de aplicación del Impuesto que se encarga de la gestión de dos tiendas de venta de productos en dicho territorio.

En tales condiciones parece deducirse que la sucursal cuenta con los medios humanos y técnicos para la venta de productos a posibles clientes establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto por lo que, en estas circunstancias, podría concluirse que la sucursal consultante constituiría un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto que interviene en dichas operaciones.

3.- Respecto de las relaciones entre la consultante y su sucursal otro Estado miembro, debe indicarse que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 23 de marzo de 2006, dictada en el Asunto C-210/04 FCE Bank, analiza el tema de las relaciones entre una sucursal y su casa central, en los términos siguientes:

“32. Por una parte, procede recordar que el artículo 2, punto 1, de la Sexta Directiva dispone que estarán sujetas al IVA las prestaciones de servicios realizadas a título oneroso en el interior del país por un sujeto pasivo que actúe como tal.

33. Por otra parte, el artículo 4 de la Sexta Directiva define el concepto de «sujetos pasivos», calificando de tales a las personas que realicen una actividad económica «con carácter independiente». El apartado 4 de este mismo artículo aclara que el término «con carácter independiente» excluye del gravamen a las personas vinculadas a su empresario por cualquier relación jurídica que cree lazos de subordinación, especialmente en lo que concierne a las condiciones laborales y retributivas y a la responsabilidad del empresario (véase la sentencia de 6 de noviembre de 2003, Karageorgou y otros, C 78/02 a C 80/02, Rec. p. I 13295, apartado 35).

34. A este respecto, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que una prestación sólo es imponible si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas (véanse las sentencias de 3 de marzo de 1994, Tolsma, C 16/93, Rec. p. I 743, apartado 14, y de 21 de marzo de 2002, Kennemer Golf, C 174/00, Rec. p. I 3293, apartado 39).

35. Para determinar si existe una relación jurídica de esta índole entre una sociedad no residente y una de sus sucursales, a fin de someter al IVA los servicios prestados, es preciso verificar si FCE IT desarrolla una actividad económica independiente. Con este propósito, procede analizar si una sucursal de las características de FCE IT puede considerarse autónoma en cuanto entidad bancaria, en particular por ser ella quien asume el riesgo económico derivado de su actividad.

36. Pues bien, como puso de relieve el Abogado General en el punto 46 de sus conclusiones, la sucursal no asume personalmente los riesgos económicos derivados del ejercicio de la actividad de entidad de crédito, tales como, por ejemplo, el hecho de que un cliente no devuelva un préstamo. El banco, como persona jurídica, asume este riesgo, y ésta es la razón por la que su Estado miembro de origen supervisa su solidez financiera y su solvencia.

37. En efecto, FCE IT no dispone, en cuanto sucursal, de un capital de dotación. Por lo tanto, el riesgo derivado de la actividad económica es asumido íntegramente por FCE Bank, de lo que se deduce que FCE IT depende de esta última sociedad y constituye junto con ella un único sujeto pasivo.

38. No afecta a esta conclusión el artículo 9, apartado 1, de la Sexta Directiva. Dicha disposición pretende determinar quién es el sujeto pasivo en las transacciones de una sucursal con terceros, y no es por tanto pertinente en un supuesto como el que aquí se contempla, relativo a las transacciones entre una sociedad establecida en un Estado miembro y una de sus sucursales establecida en otro Estado miembro.

39. En cuanto al Convenio de la OCDE, procede declararlo carente de pertinencia, ya que se refiere a la fiscalidad directa, mientras que el IVA forma parte de los impuestos indirectos.

40. Por último, en lo relativo a la existencia de un acuerdo de reparto de costes, dicha circunstancia carece igualmente de pertinencia en el presente asunto, dado que el acuerdo en cuestión no fue negociado entre partes independientes.

41. Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede responder a la primera cuestión que los artículos 2, punto 1, y 9, apartado 1, de la Sexta Directiva deben interpretarse en el sentido de que un establecimiento permanente que no constituye una entidad jurídica distinta de la sociedad a la que pertenece, establecido en otro Estado miembro y

al que la sociedad presta ciertos servicios, no debe ser considerado sujeto pasivo en razón de los costes que se le imputen por dichas prestaciones de servicios.”.

Por otra parte, hemos de hacer referencia a la sentencia de 24 de enero de 2019, recaída en el asunto C-165/17, Morgan Stanley & Co International, en la que se ha dispuesto lo siguiente:

“35 En lo que respecta a una sociedad que tiene su sede en un Estado miembro y cuya sucursal está registrada en otro Estado miembro, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que la sede y la sucursal constituyen un único y mismo sujeto pasivo del IVA, salvo que se acredite que la sucursal realiza una actividad económica independiente, lo que ocurriría, en particular, si fuera ella quien asume el riesgo económico derivado de su actividad (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de agosto de 2018, TGE Gas Engineering, C-16/17, EU:C:2018:647, apartado 41 y jurisprudencia citada).

36 En el presente asunto, nada en los autos de los que dispone el Tribunal de Justicia hace suponer que la sucursal parisina actúe de forma independiente respecto a la sede situada en Reino Unido, a efectos de la jurisprudencia citada en el apartado 35 de la presente sentencia. Por ello, y sin perjuicio de su comprobación por el órgano jurisdiccional remitente, procede considerar que esta sucursal y su sede constituyen un único sujeto pasivo a efectos del IVA.

37 En este contexto, procede recordar que una prestación solo es imponible si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas [sentencias de 23 de marzo de 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, apartado 34, y de 17 de septiembre de 2014, Skandia America (USA), filial Sverige, C-7/13, EU:C:2014:2225, apartado 24].

38 Así, es preciso señalar que, a falta de relación jurídica entre una sucursal y su sede, que constituyen, conjuntamente, un único sujeto pasivo, las prestaciones recíprocas intercambiadas entre esas entidades constituyen flujos internos no imposables, a diferencia de las operaciones gravadas realizadas con terceros.”.

Por último, la reciente sentencia de 11 de marzo de 2021, recaída en el asunto C-812/19, Danske Bank reitera el criterio mantenido por el TJUE al señalar:

“20 Cuando se trata de una prestación entre el establecimiento principal de una sociedad, situado en un Estado miembro, y una sucursal de esta, situada en otro Estado miembro, el Tribunal de Justicia ha declarado que tal prestación solo es imponible si existe entre quien efectúa la prestación y su destinatario una relación jurídica en cuyo marco se intercambian prestaciones recíprocas. A falta de relación jurídica entre una sucursal y su sede, que constituyen, conjuntamente, un único sujeto pasivo, las prestaciones recíprocas intercambiadas entre esas entidades constituyen flujos internos no imposables, a diferencia de las operaciones, gravadas, realizadas con terceros (sentencia de 24 de enero de 2019, Morgan Stanley & Co International, C-165/17, EU:C:2019:58, apartados 37 y 38 y jurisprudencia citada).

21 Para determinar si existe una relación jurídica de esta índole, es preciso verificar si la sucursal realiza una actividad económica independiente. Con este propósito, procede analizar si esta puede considerarse autónoma, en particular por ser ella quien asuma el riesgo económico derivado de su actividad (véanse, en este sentido, las sentencias de 23 de marzo de 2006, FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, apartado 35, y de 24 de enero de 2019, Morgan Stanley & Co International, C-165/17, EU:C:2019:58, apartado 35 y jurisprudencia citada).

22 Sin embargo, en lo que respecta a la calificación de la relación jurídica existente entre el establecimiento principal y la sucursal de una sociedad, también debe tenerse en cuenta la eventual pertenencia de estos a un grupo a efectos del IVA constituido en virtud del artículo 11, párrafo primero, de la Directiva del IVA.”

De conformidad con esta jurisprudencia del citado Tribunal, cuando una sucursal no asume el riesgo económico de su actividad, sino que lo hace la matriz, no puede considerarse a la sucursal como empresario o profesional distinto de su matriz a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y en relación con los costes imputados por ésta a la sucursal por las operaciones que redundan en beneficio de la primera.

Del escrito de consulta resulta que la sucursal establecida en territorio de aplicación del Impuesto se dedica a gestionar las tiendas en dicho territorio mientras que a la casa central le corresponde la gestión del riesgo de inventario, la toma de decisiones ejecutivas y la aprobación de los acuerdos y contratos. Asimismo, se señala que los ingresos derivados de las ventas realizadas en territorio de aplicación del Impuesto se transfieren diariamente a una cuenta bancaria propiedad de la sede central.

En estas condiciones, y a falta de otros elementos de prueba, parece que se cumplen los requisitos previstos en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea por lo que las operaciones entre sede central y sucursal serían operaciones internas no sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Con independencia de lo anterior, la recepción de bienes enviados por la consultante desde un Estado miembro (Países Bajos) o desde las tiendas de la consultante en otros Estados miembros, al territorio de aplicación del impuesto determina la realización por parte de la entidad británica de una operación asimilada a una adquisición intracomunitaria de bienes, de conformidad con lo establecido en el artículo 16 de la Ley 37/1992 que establece que:

“Se considerarán operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias de bienes a título oneroso:

(...)

2.º La afectación a las actividades de un empresario o profesional desarrolladas en el territorio de aplicación del impuesto de un bien expedido o transportado por ese empresario, o por su cuenta, desde otro Estado miembro en el que el referido bien haya sido producido, extraído, transformado, adquirido o importado por dicho empresario o profesional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional realizada en el territorio de este último Estado miembro.

(...).”

En efecto, en las operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias de bienes, aunque propiamente no exista entrega de las mercancías, es necesario su asimilación con el objeto de asegurar la neutralidad del Impuesto y la correcta tributación de tales operaciones en el Estado miembro de consumo y asegurar el correcto derecho a la deducción del adquirente, con independencia de que las operaciones entre la sucursal y su casa matriz sean operaciones internas en los términos señalados en el apartado anterior de esta contestación.

En el presente caso la entidad británica deberá disponer de un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido atribuido por la Administración tributaria española para declarar dichas operaciones asimiladas a las adquisiciones intracomunitarias de bienes.

No obstante, dado que la consultante dispone de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto que recibe y almacena las mercancías para su venta, interviniendo, por tanto, en las operaciones, dicho número de identificación será el correspondiente a su sucursal en territorio de aplicación del Impuesto a la que corresponderá la condición de sujeto pasivo del impuesto en dicha operación, así como, en las posteriores entregas a clientes de las mercancías, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley 37/1992 que establece que “en las adquisiciones intracomunitarias de bienes los sujetos pasivos del impuesto serán quienes las realicen, de conformidad con lo previsto en el artículo 71 de esta Ley.”.

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.

El Tribunal Supremo establece cómo calcular la antigüedad de los trabajadores fijos-discontinuos.

Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 17/10/2022

Como hemos tratado en [SuperContable](#) en otras ocasiones, la relación laboral de los **trabajadores fijos-discontinuos** ha cobrado una especial relevancia a partir de la [Reforma Laboral de 2021](#), que ha potenciado la utilización de esta modalidad de contrato.



Esta última reforma ha intervenido en el eterno debate existente respecto al contrato fijo-discontinuo: Los trabajadores fijos-discontinuos deben tener igualdad de derechos con respecto a los trabajadores indefinidos ordinarios o, por el contrario, debe aplicarse la proporcionalidad en función del tiempo efectivamente trabajado.

Un ejemplo típico de este debate, y que hemos analizado ya, es la cuestión del **cálculo de la indemnización por despido en el caso de un trabajador que tiene suscrita esta modalidad de contrato**, dada la peculiaridad de que, mientras la relación laboral pervive, el trabajador tiene **periodos de actividad** en la empresa y **periodos de inactividad**. La repercusión económica es importante, como es lógico.

Pero esta no es la única cuestión que, en relación con los fijos-discontinuos ha tenido que resolver el Alto Tribunal.

Otro asunto polémico, que se aborda en la **Sentencia de la Sala de lo Social, de 14 de septiembre de 2022**, es el referido al **cómputo de la antigüedad** que, al margen del cálculo de la indemnización de despido, también tiene trascendencia económica en el abono de las retribuciones de la persona trabajadora.

Sepa que:



Sobre esta cuestión **se ha pronunciado el Tribunal Supremo**, en **Sentencia de la Sala de lo Social de 30 de Julio de 2020**, señalando que **la indemnización de despido del trabajador fijo-discontinuo solo tomará en consideración los periodos de actividad** y no todos los días naturales que dure el vínculo contractual con la empresa.

En el supuesto analizado por el Tribunal Supremo, se discute **cómo debe computarse la antigüedad a efectos de trienios de una trabajadora fija discontinua**, por la evidente repercusión que dichos trienios tienen en la retribución de la empleada.

La trabajadora viene prestando sus servicios para la demandada desde 1981, y desde 1984 lo ha hecho con contratos de fijo discontinuo.

Para la empresa, a la empleada le corresponden 9 trienios, y la trabajadora entiende que le corresponden 12 trienios.

La diferencia estriba en que la empleadora interpreta que, a tales efectos, debe computarse sólo el tiempo de prestación de servicios efectivos durante las sucesivas campañas a las que fue llamada, es decir, el complemento está vinculado al trabajo desarrollado.

*Sin embargo, la empleada entiende que **debe computarse todo el tiempo transcurrido desde que se inició la prestación de servicios**, aunque haya intervalos de tiempo en que no se trabajara.*



Las dos sentencias previas, del Juzgado y del Tribunal Superior de Justicia, dan la razón a la trabajadora y declaran el derecho de la empleada a una antigüedad a efectos de trienios **por todo el tiempo de la prestación de servicios**, reconociéndole 12 trienios.

Para centrar del todo el debate, se indica que ni el Convenio Colectivo aplicable ni el contrato de trabajo de la empleada contienen regla alguna que condicione el devengo de trienios al tiempo de prestación efectiva de servicios.

El Supremo señala que esta cuestión ya ha sido resuelta por la Sala Social en SSTS/IV, entre otras, de 1/2/2021, rcud. 4073/2018; 4/5/2021, rcud. 3156/2018; 13/10/2021, rcud. 3650/2018, y 27/04/2022 (rcud. 812/2019), en relación a trabajadores de la misma entidad demandada.

La jurisprudencia del Alto Tribunal, acogiendo la doctrina del TJUE en relación con el trabajo a tiempo completo y parcial, señala que, a efectos del cálculo de la antigüedad de personas trabajadoras fijas discontinuas, ***debe tenerse en cuenta el periodo total de prestación de servicios*** y no únicamente el tiempo de prestación efectiva de servicios.

Para el TJUE los trabajadores fijos discontinuos y los trabajadores a tiempo completo se encuentran en situaciones comparables y ***resulta discriminatorio*** que el trabajador fijo-discontinuo adquiera la antigüedad que da derecho a un trienio a un ritmo más lento que un trabajador a tiempo completo.

El trabajador a tiempo completo adquiere el derecho a un trienio al cabo de un periodo de empleo de tres años consecutivos, en cambio el fijo discontinuo que ha trabajado cuatro meses al año, lo adquirirá al cabo de nueve años.



En resumen, **la exclusión de los periodos no trabajados** por los trabajadores fijos discontinuos para adquirir el derecho a un trienio - **cómputo de la antigüedad** - **va contra la normativa europea**.

Finalmente, acabar como hemos empezado...



La **Reforma Laboral**, siguiendo la doctrina del TJUE y del Tribunal Supremo, plasma en el **Estatuto de los Trabajadores** que **las personas trabajadoras fijas-discontinuas tienen derecho a que su antigüedad se calcule teniendo en cuenta toda la duración de la relación laboral** y no el tiempo de servicios efectivamente prestados, con la excepción de aquellas condiciones que exijan otro tratamiento en atención a su naturaleza y siempre que responda a criterios de objetividad, proporcionalidad y transparencia.

Por tanto, para **calcular la indemnización de despido** sólo computa el tiempo efectivamente trabajado, pero, para calcular la antigüedad, debe tener en cuenta **toda la duración de la relación laboral**.

Le interesa vender (a su empresa NO), antes de 31.12.2022, activos que generen importantes ganancias. Suben y bajan tipos en 2023.



Si "*damos por bueno*" el **Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 -PLPGE-2023-** publicado en el Boletín Oficial del Congreso de los Diputados (08.10.2022), (todo apunta a que así será al menos en las referencias al mismo que utilizaremos en el presente comentario) algunos de nuestros lectores y suscriptores deberían conocer que puede resultarles de interés tomar la decisión de vender determinados activos antes de finalizar el ejercicio 2022 o bien esperar a que entre el nuevo ejercicio (2023), pues **de la decisión acertada puede derivarse un importante ahorro fiscal** en el

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -IRPF- y en el Impuesto sobre Sociedades -IS-.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -IRPF-.

La **subida de tipos** aquí tratada **afecta directamente a las rentas del ahorro**, en concreto a las rentas del ahorro cuya base (ganancia) superan los 200.000 euros. Aun cuando pueda parecer una cifra muy elevada, resulta evidente comentar que **la venta de inmuebles puede generar importantes ganancias patrimoniales** y **que estas pueden afectar a todo el mundo**, simplemente por el hecho de vender a precios actuales inmuebles que fueron adquiridos hace muchos años y no están sujetos a ningún tipo de bonificación fiscal.

Así, el referido **Proyecto** modifica la **escala de gravamen del ahorro a partir de 1 de Enero de 2023**, creándose un nuevo tramo e incrementándose los tipos que se venían aplicando durante 2022, y lo hace en los términos: (*artículo 64 PLPGE-2023*)

Base liquidable del ahorro	Cuota íntegra	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
----------------------------	---------------	----------------------------------	----------------

Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0,00	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	100.000	27
300.000,00	71.880	En adelante	28

Como podemos observar, a partir del ejercicio 2023, se habilita un **nuevo tramo para las ganancias superiores a 300.000 euros** y las ganancias que superan los 200.000 euros, **que tributaban en 2022 al 26% suben al 27%.**

Recuerde que:

Hasta 2021 no existía el tramo de 200.000 euros.

EJEMPLO

El Sr. Supercontable quiere vender una segunda residencia heredada de sus padres con un valor de adquisición a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de 30.000 euros. La venta la "tiene prácticamente cerrada" por un importe de unos 380.000 euros. Determinar la tributación de Supercontable si:

- A. Vende hasta de 31.12.2022.
- B. Vende el 20.01.2023.

¿Y si el precio de venta fuese de 240.000 euros en ambas situaciones?

SOLUCIÓN

Suponiendo que no existen otras cifras de gastos o ingresos que pudieran entrar en este tipo de operaciones y de esta forma nos permitan simplificar las operaciones tendríamos:

VALOR DE VENTA: 380.000 euros

Vende hasta de 31.12.2022	Vende el 20.01.2023
<ul style="list-style-type: none"> • Valor de Adquisición: 30.000 euros. • Valor de transmisión: 380.000 euros. • Ganancia Patrimonial: 350.000 euros. • Cuota: 83.880 euros. <ul style="list-style-type: none"> • Hasta 200.000 euros la cuota sería de 44.880 euros. • Resto $(350.000 - 200.000) \times 26\% = \mathbf{39.000 \text{ euros}}$ 	<ul style="list-style-type: none"> • Valor de Adquisición: 30.000 euros. • Valor de transmisión: 380.000 euros. • Ganancia Patrimonial: 350.000 euros. • Cuota: 85.880 euros. <ul style="list-style-type: none"> • Hasta 300.000 euros la cuota sería de 71.880 euros. • Resto $(350.000 - 300.000) \times 28\% = \mathbf{14.000 \text{ euros}}$
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 10px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> <p>Para este caso existe un ahorro de $(85.880 - 83.880) = \mathbf{2.000 \text{ euros.}}$</p> </div>	

VALOR DE VENTA: 240.000 euros

Vende hasta de 31.12.2022	Vende el 20.01.2023
<ul style="list-style-type: none"> • Valor de Adquisición: 30.000 euros. • Valor de transmisión: 240.000 euros. • Ganancia Patrimonial: 210.000 euros. • Cuota: 47.480 euros. <ul style="list-style-type: none"> • Hasta 200.000 euros la cuota sería de 44.880 euros. • Resto $(210.000 - 200.000) \times 26\% = \mathbf{2.600 \text{ euros}}$ 	<ul style="list-style-type: none"> • Valor de Adquisición: 30.000 euros. • Valor de transmisión: 240.000 euros. • Ganancia Patrimonial: 210.000 euros. • Cuota: 47.580 euros. <ul style="list-style-type: none"> • Hasta 200.000 euros la cuota sería de 44.880 euros. • Resto $(210.000 - 200.000) \times 27\% = \mathbf{2.700 \text{ euros}}$
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 10px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> <p>Para este caso existe un ahorro de $(47.580 - 47.480) = \mathbf{100 \text{ euros.}}$</p> </div>	

Como podemos comprobar **cuanto mayor es la ganancia patrimonial a partir de 200.000 euros, mayor ahorro tendremos** al realizar la transmisión antes de 31.12.2022.



SuperContable.com

En este caso, si tiene prevista la venta de cualquier activo (inmuebles entre otros) donde el importe de la posible ganancia a obtener pudiera verse afectada por los tramos y tipos novedosos, **tal vez le interese adelantar la venta unos meses y ahorrar una importante cantidad de dinero.**

Impuesto sobre Sociedades -IS-.

Referido lo anterior respecto del IRPF y presentando este apartado en términos muy simples, hemos de señalar que cuestión distinta será si el propietario de ese activo (o inmueble por seguir con el ejemplo), es una empresa y su venta tributa por el Impuesto sobre Sociedades. En este caso, como decíamos al inicio, si *"damos por bueno"* el **Proyecto de PGE para 2023**, también existe una modificación normativa que **reduce del tipo gravamen a determinadas empresas**. En concreto: *(artículo 68 PLPGE-2023)*

Se reduce dos puntos porcentuales el tipo de gravamen aplicable (del 25% al 23%) a empresas que tengan un importe de la cifra de negocios -INCN- inferior a un millón de euros en el periodo impositivo anterior.

Igualmente podremos ilustrarlo:

EJEMPLO

Continuando con el ejemplo anterior, entendiendo que Supercontable.com es una sociedad mercantil que en los ejercicios 2021 y 2022 tuvo un importe neto de cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. Presuponemos por la antigüedad del inmueble y para simplificar resultados que el inmueble adquirido y afecto a la actividad empresarial está totalmente amortizado.

SOLUCIÓN

VALOR DE VENTA: 380.000 euros

Vende hasta de 31.12.2022	Vende el 20.01.2023
<ul style="list-style-type: none">● Valor Contable: Precio de Adquisición - Depreciaciones: (30.000 - 30.000) = 0 euros.● Valor de transmisión: 380.000 euros.● Ganancia: 380.000 euros.● Cuota consecuencia de la venta del inmueble: 95.000 euros.<ul style="list-style-type: none">● 380.000 x 25% = 95.000 euros	<ul style="list-style-type: none">● Valor Contable: Precio de Adquisición - Depreciaciones: (30.000 - 30.000) = 0 euros.● Valor de transmisión: 380.000 euros.● Ganancia: 380.000 euros.● Cuota consecuencia de la venta del inmueble: 85.880 euros.<ul style="list-style-type: none">● 380.000 x 23% = 87.400 euros.

Para este caso existe un ahorro de $(95.000 - 87.400) = 7.600$ euros.

VALOR DE VENTA: 240.000 euros

Vende hasta de 31.12.2022	Vende el 20.01.2023
<ul style="list-style-type: none">• Valor Contable: Precio de Adquisición - Depreciaciones: $(30.000 - 30.000) = 0$ euros.• Valor de transmisión: 240.000 euros.• Ganancia: 240.000 euros.• Cuota consecuencia de la venta del inmueble: 60.000 euros.<ul style="list-style-type: none">• $240.000 \times 25\% = 60.000$ euros	<ul style="list-style-type: none">• Valor Contable: Precio de Adquisición - Depreciaciones: $(30.000 - 30.000) = 0$ euros.• Valor de transmisión: 240.000 euros.• Ganancia: 240.000 euros.• Cuota consecuencia de la venta del inmueble: 55.200 euros.<ul style="list-style-type: none">• $240.000 \times 23\% = 55.200$ euros.

Para este caso existe un ahorro de $(60.000 - 55.200) = 4.800$ euros.

Como podemos comprobar **el hecho de que la ganancia sea mayor o menor no incide en la progresividad del ahorro pues siempre ahorraremos 2 puntos porcentuales**, al realizar la transmisión a partir de 01.01.2023. Evidentemente a mayores ganancias, mayores valores absolutos de ahorro.



SuperContable.com

Si los **rendimientos derivados de la venta de activos** (no ocurre como en renta donde existe la escala de gravamen antes referenciada) en este tributo **tributan al tipo general del impuesto**, **puede interesar esperar al ejercicio 2023 para ahorrar dos puntos porcentuales** en la cuota del impuesto por aquellas entidades cuyo INCN se inferior a 1.000.000 de euros.

No está exenta la indemnización por extinción de relación laboral especial de alta dirección por modificación sustancial de las condiciones.

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 14/10/2022



Seguro que no le sorprende si le digo que **existen grandes diferencias entre las relación laboral ordinaria y aquella catalogada de alta dirección**, tanto por las condiciones laborales -y no piense sólo en las retribuciones percibidas, que nos conocemos- como por el poder de negociación y la responsabilidad que conllevan.

Fruto de esta diferencia podemos ver que las **indemnizaciones reguladas** en la normativa de aplicación en el caso del común de los

trabajadores, descritas en el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el **Real Decreto Legislativo 2/2015**, de 23 de octubre, son superiores, tanto en cuantía como en supuestos, a las establecidas en el **Real Decreto 1382/1985**, de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección. Evidentemente nos referimos a las indemnizaciones exigidas legalmente, no así a las acordadas, en donde ocurre todo lo contrario.

Esta discrepancia tiene sus **consecuencias fiscales** en tanto el **artículo 7.e)** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sólo deja exentas de tributación las indemnizaciones por despido o cese del trabajador, en la cuantía establecida con carácter obligatorio en el Estatuto de los Trabajadores, en su normativa de desarrollo o, en su caso, en la normativa reguladora de la ejecución de sentencias, sin que pueda considerarse como tal la establecida en virtud de convenio, pacto o contrato.

Por tanto, las indemnizaciones que pueda recibir el personal de alta dirección, mucho mayores por regla general que las recibidas por el resto de trabajadores, o bien no están exentas de imposición o bien la parte exenta es sólo un porcentaje minúsculo del total.

Si uno no es cuidadoso con la fiscalidad correspondiente **puede darse el caso de requerimientos de Hacienda** tanto a la empresa empleadora, por la falta de retención en la indemnización pagada, como al extrabajador, si no ha consignado la indemnización en su declaración de la renta.

La jurisprudencia está repleta de estas vicisitudes con la inspección tributaria. De entre todas ellas merecen una especial mención las sentencias del Tribunal Supremo 3678/2019, de 5 de noviembre de 2019 ([recurso 2727/2017](#)) y de la Audiencia Nacional 4629/2021, de 21 de octubre de 2021 ([recurso 684/2019](#)), sobre las cantidades exentas en indemnizaciones por despido por desistimiento del empresario (7 días de salario por año de servicio con el límite de 6 mensualidades) y por despido improcedente (20 días por año y hasta un máximo de 12 mensualidades), respectivamente, coincidiendo en ambas con la indemnización mínima estipulada en el Real Decreto 1382/1985, de 1 de agosto.



Pero qué ocurre cuando la indemnización obedece a una situación que no se contempla en esta norma específica de la relación laboral especial de alta dirección, como es el caso de la extinción por modificaciones sustanciales de condiciones de trabajo.

Este caso ha sido tratado recientemente por el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC). En su [resolución 3446/2019](#), de 22 de septiembre de 2022, el tribunal desestima la reclamación realizada por una empresa contra la liquidación provisional dictada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) debido a las retenciones no practicadas sobre una indemnización por extinción de la relación laboral satisfechas, al no considerarse por la Inspección que dicha indemnización estuviera exenta del impuesto, toda vez que se sostiene que la relación laboral en que traen causa era especial de alta dirección.

Atendiendo al tenor literal del [artículo 7.e\)](#) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y a las indemnizaciones establecidas en el [Real Decreto 1382/1985](#), de 1 de agosto, por el que se regula la relación laboral de carácter especial del personal de alta dirección, que nada fija para el supuesto de extinción por modificación sustancial de las condiciones de trabajo, ni siquiera una indemnización mínima como sí se contempla

para otros supuestos de despido, el TEAC deja sin exención todo el importe pagado en concepto de indemnización. A continuación puede ver el **criterio del TEAC**:



Si el Tribunal Supremo consideró exenta aquella cuantía de 7 días de salario por año trabajado en los casos de desistimiento del empresario al ser ese el importe mínimo de la indemnización que le corresponde al empleado por así disponerlo expresamente el artículo 11 del RD 1382/1985, y la Audiencia Nacional consideró exenta aquella cuantía de 20 días de salario por año trabajado en los casos de despido improcedente por así disponerlo expresamente el artículo 11 del RD 1382/1985, con identidad de razón debe concluirse que al no establecerse en la normativa reguladora del contrato de alta dirección indemnización mínima alguna para el caso de extinción del contrato laboral de alta dirección por modificación sustancial de las condiciones de trabajo (art. 12 del RD 1382/1985), no puede considerarse exención alguna en el IRPF para estos casos

No resulta una resolución descabellada de acuerdo con el criterio fijado en las instancias judiciales superiores para otros casos de despido. Por tanto, en caso de encontrarse ante esta situación **sólo existirían dos vías para intentar evitar el pago de los impuestos exigidos** en la liquidación tributaria o al menos una parte:

- En primer lugar, todas las fuerzas deberían destinarse a probar que no se trata de una relación laboral especial de alta dirección sino una relación laboral ordinaria para que sí sea de aplicación el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, en donde sí se contempla una indemnización para el caso de extinción por modificación sustancial de las condiciones de trabajo.
- En segundo término, que no tiene porqué ser alternativo al anterior, intentar convencer que la extinción se ha producido por otros motivos en los que sí se fija una indemnización en el Real Decreto 1382/1985 e incluso una indemnización aún mayor si se reconoce que es de aplicación el Estatuto de los Trabajadores.

Por último, debe tener en cuenta que se trata de un **criterio relevante aún no reiterado**, por lo que no constituye doctrina vinculante para el resto de administraciones. Sin embargo, al coincidir plenamente con el criterio mantenido en la práctica por la propia AEAT, es cuestión de tiempo que surja un caso similar que sea resuelto en los mismos términos, creando doctrina al uso.

El Supremo establece que no se pierdan las vacaciones que no se han podido disfrutar.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 17/10/2022

A tenor de la redacción literal del **artículo 38 del Estatuto de los Trabajadores**, **las vacaciones anuales son irrenunciables**. Por tanto, será nulo todo pacto por el que el trabajador renuncie al disfrute de sus vacaciones a cambio de una compensación económica.



Sin embargo, que este pacto no sea válido no significa que las vacaciones no tengan que ser compensadas económicamente ***si en el momento del cese quedasen días pendientes de disfrute.***

Estos periodos son los referidos a las vacaciones devengadas y no disfrutadas y en la mayoría de ocasiones no superan el importe de un mes de salario (los 30 días naturales a los que tiene derecho cada trabajador anualmente). Esto hace que cuando se ***produce una extinción de contrato se deban incluir estos días,*** junto a la

propuesta de liquidación.



Pero lo que nuestros clientes deben saber es que ***cuando se extingue el contrato de un trabajador, la empresa estará obligada a la compensación económica de las vacaciones de todo el periodo*** en el que no han podido ser disfrutadas.

Así lo ha establecido la **[STS 743/2022](#)**, de 15 de septiembre, que en casación para la unificación de doctrina, ***condena a una empresa a pagar a un trabajador, que tras una incapacidad temporal -IT- pasa a incapacidad permanente -IP-, el importe de 3688 €*** correspondiente a las vacaciones de dos años que no pudieron ser disfrutadas por el empleado por encontrarse en situación de IT, así como al interés del diez por ciento sobre esta cantidad.

La empresa, que dio de baja al empleado cuando pasó finalmente a situación de IP, sí incluyó en el finiquito las vacaciones del último año pero **consideró prescritas las cantidades correspondientes a los dos años anteriores por haber transcurrido más de 18 meses** a partir del final del año natural en que se originó dicha situación de IT.

Entiende la mercantil que corresponde aplicar lo indicado en el tercer párrafo del artículo 38.3 del Estatuto de los Trabajadores:

En el supuesto de que el periodo de vacaciones coincida con una incapacidad temporal [...] que imposibilite al trabajador disfrutarlas, total o parcialmente, durante el año natural a que corresponden, el trabajador podrá hacerlo una vez finalice su incapacidad y siempre que no hayan transcurrido más de dieciocho meses a partir del final del año en que se hayan originado



Pero el Alto Tribunal advierte que, tal y como indica el propio precepto legal, **este plazo de 18 meses se refiere al disfrute de las vacaciones, no a la compensación económica** que se produce tras el cese.

De este modo, para los supuestos en los que por la extinción, no se pueda **solicitar el disfrute de las vacaciones anuales suspendidas por IT**, la **sentencia** concluye que el derecho excepcional a solicitar la compensación económica por las vacaciones no disfrutadas **no surge hasta que termina la relación laboral**, puesto que solo en tal momento es posible exigir esta compensación.

Para finalizar, recuerde que durante los periodos de suspensión de contrato como los de I.T:

- Los trabajadores siguen devengando vacaciones y tienen derecho a su ulterior disfrute.
- La prescripción a los 18 meses del final del año en el que se originaron se refiere al disfrute no a la compensación económica que se produce tras el cese.

Además, conforme al criterio del Tribunal Supremo, **cuando se extinga el contrato de un trabajador, le corresponderán las vacaciones de todo el periodo devengado y no disfrutado, aunque las razones por las que se extinga (pasar de IT a IP, jubilación, etc.) no sean imputables a la empresa.**



¿Qué recargo de equivalencia debe aplicarse a la compra de briquetas, pellets y leña desde que tributan al 5% de IVA?

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 14/10/2022

En los últimos tiempos el Gobierno se ha sacado de la manga un nuevo tipo impositivo del IVA del 5 % para combatir la inflación y más concretamente la crisis energética que azota en mayor o menor medida a todas las familias y empresas de España. No obstante, parece ser que estas medidas **se han aprobado sin el adecuado análisis** que requeriría tales modificaciones tributarias.



El [Real Decreto-ley 17/2022](#), de 20 de septiembre, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la energía, en la aplicación del régimen retributivo a las instalaciones de cogeneración y se reduce temporalmente el tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de determinados combustibles, establece un **tipo del del 5 % de IVA para la compraventa de briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña**, con efectos **desde el 1 de octubre y hasta el**

31 de diciembre de 2022.

Esta medida ha sido bienvenida por la inmensa mayoría y especialmente por los colectivos que utilizan este tipo de combustible pero al ponerse en la práctica se le han visto las costuras.

Muchos de los vendedores de estos materiales son **comerciantes minoristas sujetos al régimen general del recargo de equivalencia del IVA**, de tal forma que a cambio de no estar obligados a efectuar la liquidación ni el pago del Impuesto deben asumir un recargo en sus compras a los mayoristas.

Sin embargo **no se ha modificado el artículo 161** de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en la que se establecen los tipos del recargo de equivalencia:

Los tipos del recargo de equivalencia serán los siguientes:

1.º Con carácter general, el 5,2 por ciento.

2.º Para las entregas de bienes a las que resulte aplicable el tipo impositivo establecido en el artículo 91, apartado uno de esta Ley, el 1,4 por ciento.

3.º Para las entregas de bienes a las que sea aplicable el tipo impositivo previsto en el artículo 91, apartado dos de esta Ley, el 0,50 por ciento.

4.º Para las entregas de bienes objeto del Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco, el 1,75 por ciento.

Sin un tipo de recargo específico para las entregas a las que se les aplique el nuevo tipo impositivo del 5 % de IVA, ¿debe aplicarse el recargo general del 5,2 %, siendo mayor que el propio tipo de IVA aplicable? **La Dirección General de Tributos (DGT) ha tenido que salir al rescate** con su consulta vinculante **V2119-22** de 7 de octubre de 2022.

A falta de previsión normativa al respecto, la DGT ha echado mano del Código Civil, concretamente a su artículo 3, por alusiones del **artículo 12** de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, referente a la interpretación de las normas tributarias. Así, teniendo en cuenta el objetivo de la Ley del IVA, resulta lógico que **a las operaciones gravadas al tipo del 5 % de IVA les sea de aplicación el tipo de recargo de equivalencia del 0,50 %**, referente a las entregas que tributan al 4 %. A continuación puede ver la respuesta literal de este Organismo:

atendiendo a la finalidad de lo dispuesto en el apartado 3º del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe considerarse que el tipo del recargo de equivalencia del 0,50 por

ciento aplicable a las entregas de bienes que tributan al tipo del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido, deberá en defecto de previsión legal específica aplicarse también a las entregas de los bienes a los que resulte de aplicación el tipo del 5 por ciento, en tanto dicho tipo se encuentre vigente y, como se ha señalado, no se haya determinado el tipo del recargo de equivalencia específico aplicable a estas entregas.

No es la primera vez que al Gobierno le sale emborronado legislar mediante Real Decreto-ley por el carácter "temporal" y "urgente" de las medidas tributarias desplegadas, por lo que no es de extrañar que de un tiempo a esta parte los más avezados operadores jurídicos manifiesten su desazón por la reducción de la técnica legislativa empleada.

Sin ir más lejos, este tipo impositivo del 5 % ya se había implementado para el gas natural y la factura eléctrica, con condiciones específicas para este último caso y también de forma temporal durante lo que queda de año aunque con visos de que sea prorrogado para el próximo ejercicio. Sin embargo **no se había modificado la Orden que regula el modelo 303 para hacer constar la declaración de este nuevo tipo de gravamen** por lo que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria tuvo que realizar un comunicado en su página web para habilitar la casilla correspondiente al tipo de gravamen del 4 % para incluir también las bases imponibles y las cuotas correspondientes al 5 %.

Conclusión:

A las entregas, importaciones y adquisiciones intracomunitarias de briquetas y pellets procedentes de la biomasa y a la madera para leña que tributen al 5% de IVA les será de aplicación el recargo de equivalencia del 0,50% para

los sujetos sometidos al régimen especial del recargo de equivalencia.

En el caso de entregas nacionales será el propio mayorista quien se encargue de repercutirlo mientras que en caso de importaciones y adquisiciones intracomunitarias será el propio comerciante minorista quien estará obligado a su ingreso en la Hacienda Pública mediante la presentación del [modelo 309](#).

Nueva liquidación por anular una anterior: sólo se exigirán intereses de demora hasta la fecha de la primera liquidación anulada.

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 14/10/2022



Criterio relevante que todavía no ha sido reiterado y por tanto no constituye doctrina a los efectos del [artículo 239](#) de la [Ley 58/2003](#), de 17 de diciembre, General Tributaria **-LGT-**, el dictado por el Tribunal Económico Administrativo Central **-TEAC-**, con fecha 4 de Octubre de 2022, en su [Resolución 06860/2021](#). Hablamos de **situaciones donde resultan estimadas reclamaciones económico-administrativas que anulan liquidaciones dictadas en procedimientos de gestión por razones formales** que implican la *"vuelta atrás"* en el procedimiento

(retroacción de actuaciones) para volver a dictar una nueva liquidación por la Administración tributaria.

La discrepancia en el caso dirimido en esta [Resolución 06860/2021](#) se centra en la determinación o cálculo de los intereses de demora, para lo cual interesa aclarar:

DETERMINACIÓN DE INTERESES DE DEMORA	
PROCEDIMIENTO INSPECTOR	RESTO DE PROCEDIMIENTOS
<p>A este respecto el artículo 150.7 LGT establece: "7. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y ordene la retroacción ("marcha atrás") de las actuaciones inspectoras, (...) Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento (...) y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación."</p>	<p>El artículo 26 LGT contempla, con carácter general, que el cálculo del interés de demora se extienda únicamente al retraso imputable al obligado tributario, no pudiendo calificarse como tal el tiempo transcurrido entre la liquidación inicial, cuando ha sido anulada por defectos formales, y la fecha en la que se dicta la nueva liquidación.</p>

En este sentido podemos comprobar como **la exigencia de intereses de demora y el periodo de su cálculo** en el supuesto de que se ordene la marcha atrás de las actuaciones **se establece de forma específica en el marco de los procedimientos inspectores, separándose de lo previsto, con carácter general, en el resto de los procedimientos.**

Aquí el **TEAC**, para determinar los intereses de demora correspondientes a una nueva liquidación dictada como consecuencia de la retroacción de actuaciones (ordenada por una resolución administrativa o judicial) de un **procedimiento de gestión**, acude a los criterios contenidos en la Sentencia de 9 de diciembre de 2013 del **Tribunal Supremo** (rec. 4494/2012), donde se establece:

La anulación por motivos formales afecta a la liquidación en su conjunto (...) para que (...) se dicte otra nueva cumpliendo las garantías ignoradas al aprobarse la primera o reparando la falla

procedimental que causó su anulación. En estas situaciones, en puridad no existió hasta la aprobación de la nueva liquidación una deuda del obligado tributario frente a la Hacienda legítimamente liquidada, al no poderse entender efectuado conforme a derecho el procedimiento de cuantificación por la Administración de la obligación tributaria de aquél (...) en dichos supuestos no cabe hablar de demora imputable al obligado tributario (...)

Al mismo tiempo el **TEAC** y sirva de conclusión que da título al **presente comentario**, recuerda su propia doctrina en "*situaciones similares*" donde se acuerda la retroacción ("vuelta atrás") de las actuaciones y a efectos de la determinación del "*dies ad quem*" del período de devengo de los intereses de demora, no es de aplicación el **artículo 26.5** de la **LGT** y **sólo se exigirán intereses de demora hasta la fecha de la primera liquidación anulada.**



En estos casos **no cabe hablar de demora imputable al obligado tributario.**

LIBROS GRATUITOS



Libro Cierre Contable

DESCARGAR GRATIS



Operaciones intracomunitarias

DESCARGAR GRATIS



45 Casos Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR



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

