



Comparador gratuito de asesorías

Descubre tu nivel de digitalización

Descubrir gratis

Boletín semanal

Boletín nº48 13/12/2022

NOTICIAS

Las pymes que prueben la jornada de cuatro días podrán optar a ayudas de hasta 150.000 euros.

El Ministerio de Industria y Comercio dará hasta 150.000 euros a las pymes que implanten una reducción mínima del 10% de la jornada laboral y...

El Gobierno prevé penas de cárcel para la contratación persistente de falsos autónomos.

Incluyen en el artículo 311 del Código Penal a quienes incumplen reiteradamente la normativa laboral. El Ministerio de Trabajo ha sancionado a...

El Supremo declara nulo el despido un día después de demandar el trabajador el pago por un exceso de jornada.

europapress.es 07/12/2022

La UE impedirá pagos en efectivo superiores a 10.000 euros para frenar el blanqueo de capitales.

cincodias.com 07/12/2022

La Seguridad Social pone en cuarentena las bajas de los fijos discontinuos.

eleconomista.es 09/12/2022

La Justicia avala el despido procedente de una trabajadora por sus bailes en TikTok "incompatibles" con su baja.

elespanol.com/invertia 07/12/2022

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

[Despido por ofensas verbales y físicas realizadas fuera del lugar y tiempo de trabajo, concretamente en la comida de Navidad de la empresa](#)

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala Social, de 31/05/2022. Se califica su procedencia, reiterando doctrina.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

[MINISTERIO DE ASUNTOS ECONÓMICOS Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL - Blanqueo de capitales \(BOE nº 294 de 08/12/2022\)](#)

Orden ETD/1217/2022, que regula las declaraciones de movimientos de medios de pago en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales y de la...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

[Obligación de expedir factura por el cobro de una fianza.](#)

COMENTARIOS

[El TEAC cambia de criterio respecto del plazo para ejecutar resoluciones económico administrativas estimatorias en parte por razones de fondo.](#)

Nuestros más fieles lectores han podido comprobar que han sido varios los comentarios que publicamos "nacidos" de los cambios de criterio del TEAC...

ARTÍCULOS

[Tributación y deducibilidad \(implicaciones fiscales\) de cestas, obsequios y cenas navideñas.](#)

Comentario recurrente todos los años por estas fechas pero no por ello deja de ser necesario refrescar las implicaciones fiscales de los "ágapes..."

CONSULTAS FRECUENTES

[¿Se puede despedir a un trabajador por su comportamiento durante la cena o comida de Navidad?](#)

El Tribunal Supremo determina que las actuaciones particularmente graves pueden ser castigados con el despido, incluso cuando no se desencadenen en el centro de trabajo.

FORMULARIOS

Entidad cede vajilla reutilizable para fiestas, los usuarios deberán entregar dos euros en concepto de fianza que será devuelta al finalizar la...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

Comunicación de la apertura de consultas a los representantes de los trabajadores

Modelo de comunicación de la apertura de consultas a los representantes de los trabajadores para modificar las condiciones de trabajo: supresión cena o comida de Navidad o de la entrega de la cesta de Navidad

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

SuperContable.com

Boletín nº48 13/12/2022

Obligación de expedir factura por el cobro de una fianza.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad consultante va a ceder vajilla reutilizable para fiestas según el siguiente esquema: en determinadas fiestas municipales los usuarios pueden consumir bebidas, pero los establecimientos no ofrecerán vasos, de tal modo que los usuarios deberán aportar su propio vaso o utilizar los suministrados por la consultante sin coste para éstos (satisfaciendo la contraprestación de su servicio el ayuntamiento correspondiente). Para recibir los vasos de la consultante, los usuarios deberán entregar dos euros en concepto de fianza que será devuelta al finalizar la fiesta si entregan los vasos.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la consultante está obligada a expedir factura con ocasión del cobro de la fianza de dos euros.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- De conformidad con el artículo 78.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre):

“Uno. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas.

Dos. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:

1.º Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

(...)

6.º El importe de los envases y embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargado a los destinatarios de la operación, cualquiera que sea el concepto por el que dicho importe se perciba.

(...)

Tres. No se incluirán en la base imponible:

1.º Las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al impuesto.

(...).”

Adicionalmente, el artículo 79.Dos del mismo texto legal dispone que:

“Dos. Cuando en una misma operación y por precio único se entreguen bienes o se presten servicios de diversa naturaleza, incluso en los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial, la base imponible correspondiente a cada uno de ellos se determinará en proporción al valor de mercado de los bienes entregados o de los servicios prestados.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará cuando dichos bienes o servicios constituyan el objeto de prestaciones accesorias de otra principal sujeta al impuesto.”

La tributación de los envases reutilizables ha sido objeto de estudio por este Centro directivo como con ocasión de la contestación vinculante de 2 de febrero del 2016 y número V0362-16, en relación con un sistema de distribución de envases reutilizables en los que los adheridos al sistema, comercializadores de productos agrícolas, satisfacen al

propietario de los envases un canon en concepto de arrendamiento más una cuota fija, en concepto de fianza o depósito, por cada envase efectivamente utilizado para asegurar el retorno de los mismos y cuyo importe coincide con el que satisfacen por los operadores en el caso de devolución del contenedor con independencia de quién sea el que los devuelva. En dicha consulta se señala que:

“En aplicación de lo previsto en los números 1º y 6º del apartado dos del citado artículo 78, se incluyen en el concepto de contraprestación de las operaciones sujetas al Impuesto, respectivamente:

a) cualquier crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma.

b) los importes correspondientes a envases o embalajes, incluso los susceptibles de devolución, cargados a los destinatarios de las referidas operaciones, cualquiera que sea el concepto por el que dicho importe se percibe por quien lo carga.

Luego, cuando un bien o servicio constituya el objeto de una prestación accesoria de otra principal, sujeta al Impuesto, deberá seguir el régimen de ésta.

(...) En consecuencia, este Centro directivo le informa lo siguiente:

1º.- La base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido que grava el arrendamiento de envases reutilizables que la Sociedad B realiza en favor de la Sociedad A (cooperativa consultante), estará constituida por el importe total de la contraprestación de dicho servicio. Se incluirá en el concepto de contraprestación, además del importe correspondiente a la cuota de utilización, el importe que en concepto de "fianza" en garantía de devolución del envase debe satisfacer la Sociedad A a la Sociedad B, por constituir este último importe un auténtico crédito efectivo a favor de

la empresa arrendadora derivado de la operación de arrendamiento, como prestación accesoria de la principal, y dado que tal importe no cumple entre el arrendador y el arrendatario la función de garantía de devolución de la caja puesto que está previsto que tal devolución pueda ser efectuada por cualquier otra persona.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 90 de la Ley 37/1992, a la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los citados arrendamientos de envases determinada según lo señalado en el párrafo anterior (es decir, incluyendo los importes en concepto de "fianza"), le será aplicable el tipo general del 21 por ciento.

2º.- La base imponible de las entregas de bienes (productos agrícolas) efectuadas por la Sociedad A (cooperativa consultante) a sus clientes estará constituida por el importe total de la contraprestación de dichas entregas, debiendo incluirse en tal contraprestación los importes correspondientes a envases cargados por dicha Sociedad al cliente, cualquiera que sea el concepto por el que se realicen tales cargos, incluidos por tanto los importes facturados en concepto de "fianza".

(...).".

En el supuesto consultado, sin embargo, el arrendamiento de los vasos que efectúa la consultante es independiente de las cantidades percibidas en concepto de fianza, que no son una operación accesoria del arrendamiento, sino que cumplen una función de garantía de la devolución del vaso por el cliente. En conclusión, la entrega de la fianza constituye una operación independiente del arrendamiento efectuada por la consultante para cada uno de los usuarios que adquieren los vasos.

2.- Por otra parte, el artículo 20, apartado uno, número 18º, de la Ley 37/1992 establece que estarán exentas las siguientes operaciones:

“(...)

f) La prestación de fianzas, avales, cauciones y demás garantías reales o personales, así como la emisión, aviso, confirmación y demás operaciones relativas a los créditos documentarios.

La exención se extiende a la gestión de garantías de préstamos o créditos efectuadas por quienes concedieron los préstamos o créditos garantizados o las propias garantías, pero no a la realizada por terceros.”.

Este precepto es transposición al derecho interno de lo dispuesto por el artículo 135.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido. De conformidad con el artículo 135.1.c de esta Directiva, “los Estados miembros eximirán, las operaciones siguientes:

c) La negociación y la prestación de fianzas, cauciones y otras modalidades de garantía, así como la gestión de garantías de créditos efectuada por quienes los concedieron;”.

Este Centro directivo se ha pronunciado en la contestación vinculante número V2507-19, de 17 de septiembre de 2019, sobre la no sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de las cantidades percibidas en concepto de fianza en los contratos de arrendamiento en los siguientes términos:

“No obstante lo anterior, hay que señalar que la fianza se encuentra regulada en los artículos 1822 y siguientes del Código Civil, que en el artículo 1822 dispone lo siguiente:

“Por la fianza se obliga uno a pagar o cumplir por un tercero, en el caso de no hacerlo éste.

Si el fiador se obligare solidariamente con el deudor principal, se observará lo dispuesto en la sección cuarta, capítulo III, título I de este libro.”.

De lo anterior se deduce, y así lo considera la doctrina civilista mayoritaria, que la fianza que se constituye en el marco de un arrendamiento no puede calificarse como una fianza en los términos previstos en el artículo 1822 del Código Civil dado que no se cumplen las características definitorias de dicho contrato en la medida en que, en el ámbito de la fianza de un arrendamiento, no existe un tercero fiador distinto del deudor principal.

En este sentido, hay que señalar que **la fianza** a que se refiere la consultante supone la entrega de una cantidad de dinero por parte del arrendatario que queda en depósito en sede del arrendador o de un tercero y que tiene por finalidad anticipar un importe que podría ser necesario para que la consultante, en su caso, hiciera frente a determinados gastos a la finalización del contrato de arrendamiento como consecuencia de desperfectos que el arrendatario hubiera causado en el inmueble arrendado.

En relación con lo anterior, el artículo 78, apartado tres, número 1º, de la Ley 37/1992 establece que no se incluirán en la base imponible *“las cantidades percibidas por razón de indemnizaciones, distintas de las contempladas en el apartado anterior que, por su naturaleza y función, no constituyan contraprestación o compensación de las entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.”*.

*Por lo tanto, teniendo en cuenta que, en principio, la fianza arrendaticia objeto de consulta **tendrá por objeto compensar los daños y perjuicios** que el arrendatario pudiera haber causado al arrendador en relación con el inmueble arrendado, es decir, **carácter indemnizatorio**, dicha cuantía no será contraprestación de operación alguna sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y, por tanto, **no deberá repercutirse el Impuesto con ocasión de la percepción de la citada cantidad del arrendatario ni el importe de la fianza constituye la contraprestación de una operación financiera exenta efectuada por el arrendador a favor del arrendatario.***

Lo anterior supone una matización respecto del criterio manifestado por este Centro directivo relativo a las fianzas arrendaticias recogido, entre otras, en la contestación vinculante, de 8 de febrero de 2010, con número de referencia V0208-10, en el que se recogían los criterios manifestados en la Resolución vinculante de esta Dirección General, de 24 de febrero de 1986 (Boletín Oficial del Estado de 8 de marzo de 1986), en la que se indicaba lo siguiente:

“No están sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las fianzas de los contratos de arrendamiento de locales de negocio si se prestan por quien no tiene la condición de sujeto pasivo.

Sin embargo, las prestaciones de fianzas efectuadas por sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido estarán sujetas a dicho Impuesto, aunque exentas al misma, de acuerdo con el artículo 13, número 1, apartado 18, letra f).”.

En este sentido debe entenderse que la fianza sujeta y exenta del Impuesto es aquella por la que un empresario o profesional se obliga a pagar o cumplir con la obligación del deudor principal, generalmente su cliente y de carácter dinerario, en el caso de incumplimiento del mismo, y cuya contraprestación está constituida por los intereses o costes exigidos por dicho empresario o profesional durante su vigencia al cliente.”.

En el supuesto consultado, respecto de la cantidad entregada por los usuarios de los vasos en concepto de fianza, no existe un tercero fiador distinto del deudor principal, sino que supone la entrega de una cantidad dineraria a favor de la consultante con funciones de garantía para resarcir los daños derivados de la posible pérdida del vaso, por lo que la misma al tener carácter indemnizatorio no resultará sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- En relación con las obligaciones de facturación, el artículo 164.Uno, número 3º, de la Ley 37/1992 establece que “los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

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

Por su parte, el apartado dos de este mismo artículo dispone que:

“Dos. (...)

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.”.

En este sentido, la regulación reglamentaria en materia de facturación se encuentra contenida en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

El artículo 2 del referido Reglamento de facturación establece, en relación con la obligación de expedir factura, lo siguiente:

“Artículo 2. Obligación de expedir factura

1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3º 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.

(...).”

*La doctrina de este Centro directivo contenida, entre otras, en la contestaciones vinculantes números V1820-07 y V1821-07, ambas de 6 de septiembre de 2007, establece que **no existe obligación de expedir factura en aquellos supuestos en los que no exista operación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, como es el caso particular de la percepción de indemnizaciones, sin perjuicio de expedir cualquier otro tipo de documento para justificar a otros efectos la percepción de aquéllas.***

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.

Valor de adquisición de inmueble en el Impuesto sobre Sociedades si ha sido revisado por CCAA.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante compró un inmueble a una Comunidad Autónoma. Posteriormente a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se valora el inmueble por encima del precio de

adquisición.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Indicar a efectos del Impuesto sobre Sociedades, cuál es el valor de adquisición para calcular el beneficio de la venta del inmueble, el precio de adquisición o el valor otorgado por la Comunidad Autónoma en cuestión.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) señala 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”*.

El artículo 11.1 de la LIS, relativo la imputación temporal, establece que *“los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al periodo 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”*.

Por otra parte, el artículo 17.1 de la LIS señala que *“los elementos patrimoniales se valorarán de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio, corregidos por la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley”*.

Contablemente, y entre otros principios relativos al registro valoración de los elementos integrantes de las partidas que figuran en las cuentas anuales, el artículo 38 del Código de Comercio establece que, sin perjuicio de lo señalado en otros artículos posteriores, los activos se contabilizarán por su precio de adquisición o coste de producción. En

desarrollo de lo anterior, la Segunda Parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, destina la Norma de Registro y Valoración 2ª al inmovilizado material.

*Por tanto, en el caso consultado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17.1 de la LIS, anteriormente reproducido, el inmueble se valorará de acuerdo con los criterios previstos en el Código de Comercio y normativa de desarrollo. Con la información que consta en el escrito de consulta este Centro directivo no puede establecer si en el momento de la transmisión del inmueble procederá la aplicación de algún precepto de la LIS que corrija la valoración existente a efectos contables, sin que, en cualquier caso, entre tales preceptos se encuentre **la valoración dada al inmueble por una Comunidad Autónoma a los efectos de calcular el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.***

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

El TEAC cambia de criterio respecto del plazo para ejecutar resoluciones económico administrativas estimatorias en parte por razones de fondo.

Nuestros más fieles suscriptores y lectores habrán podido comprobar que en las últimas fechas han sido varios los comentarios que publicamos "*nacidos*" de los cambios de criterio mantenidos por el Tribunal Económico-Administrativo Central **-TEAC-**; en esta ocasión, el cambio de criterio se produce al computar el **plazo de que dispone la AEAT para**



la ejecución de una resolución económico-administrativa que anula parcialmente por razones de fondo una liquidación dictada en un procedimiento de gestión.

Así, este cambio de criterio del **TEAC**, lo encontramos en su **Resolución 06854/2021** de 24 de Octubre de 2022, donde la diferencia viene dada por:

CRITERIO ANTERIOR	CRITERIO NUEVO
El plazo (un mes) para ejecutar resoluciones económico-administrativas (criterio seguido en Resolución de fecha 23 de marzo de 2022 -RG 5289/2021-, por ejemplo) establecía el inicio a partir de la entrada de la Resolución en el órgano encargado de su ejecución (órgano de inspección, de recaudación, etc., el que correspondiese).	El plazo de que dispone la AEAT para la ejecución de una resolución económico-administrativa se establece en un mes a contar desde que conste su registro en la AEAT , con independencia del órgano que se encuentre encargado de su ejecución.

Recordemos a nuestros lectores que el **artículo 239.3** de la **Ley 53/2008**, General Tributaria **-LGT-**

3. (...) Cuando la resolución aprecie defectos formales que hayan disminuido las posibilidades de defensa del reclamante, se producirá la anulación del acto en la parte afectada y se ordenará la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el defecto formal. (...)

Salvo en los casos de retroacción, los actos resultantes de la ejecución de la resolución deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en

el registro del órgano competente para su ejecución. No se exigirán intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes. (...)

Para justificar el nuevo criterio reseñado en el cuadro comparativo anterior, el **TEAC** se sustenta en el criterio de las Sentencias del Tribunal Supremo de fecha 27 de septiembre de 2022 (rec. Casación nº 5625/2020) y de 19 de noviembre de 2020 (19/11/2020 núm. rec. casación 4911/2018), cuando establecen que:

(...) el inicio del plazo de un mes para ejecutar una resolución económico-administrativa debe computarse desde que conste su registro en la AEAT, por ser el que ofrece mayor transparencia y fiabilidad a los terceros cuyos derechos e intereses pueden verse afectados por el desconocimiento del momento inicial del plazo señalado para dictar el nuevo acto administrativo por el que se ejecuta la resolución del tribunal económico-administrativo (...)

En definitiva y en términos "*más llanos*" este nuevo criterio establece que:

El plazo (un mes) para ejecutar una Resolución económico-administrativa dictada comenzará a contar desde que conste su registro en la AEAT y no en el órgano de



inspección, recaudación, gestión, etc. encargado de su ejecución, pues en la práctica la Administración tributaria ya dispone de ese registro y **los procedimientos de comunicación internos que existan entre sus distintos órganos o departamentos no deben perjudicar los intereses del contribuyente**; la única consecuencia ligada al exceso del plazo de un mes, es la no exigencia de intereses de demora.

Para ilustrar lo referido, téngase en cuenta que en el caso dirimido por la **Resolución 06854/2021**, la Resolución dictada fue enviada a cumplimiento a la **AEAT** el 27/08/2019, mientras que la reclamante recibió la notificación de los acuerdos de ejecución el 24/02/2020, consecuentemente **se había excedido el plazo de un mes**.

¿Puede la empresa suprimir la celebración de la Cena o Comida de Navidad con los trabajadores?



En más de una ocasión hemos abordado en SuperContable **si los trabajadores tienen derecho a recibir la Cesta de Navidad** y cuando, en relación con la **Cesta de Navidad**, se está ante **un derecho adquirido o condición más beneficiosa** para los trabajadores.

También hemos analizado qué ha dicho la jurisprudencia respecto a si la empresa puede, no suprimir, sino **sustituir o cambiar la Cesta de Navidad**.

Pero, *¿qué ocurre con la Cena de Navidad?*

Estamos en fechas en las, si no la han celebrado ya, muchas empresas van a celebrar la **Cena o Comida de Navidad** con sus trabajadores. Y es aquí cuando surge la duda de si la empresa puede decidir, unilateralmente, que la Cena de Navidad no se celebre.

Pues esta cuestión, como ocurre con las archiconocidas Cestas de Navidad, también ha llegado a los Tribunales, existiendo **pronunciamento del Tribunal Supremo** sobre el asunto, en el **Auto de 21 de diciembre de 2021**.

El caso analizado por el Alto Tribunal es el de una empresa que, tras más de 30 años celebrando la Comida de Navidad, decide, de forma unilateral y sin consulta con los trabajadores, dejar de celebrarla.

*Los empleados, a través de sus representantes legales, expresaron su malestar a la empresa, señalando que **la supresión solo podía realizarse mediante acuerdo con los trabajadores**, pero, ante la falta de rectificación de la empresa, el asunto llegó al Juzgado.*

*En primera instancia, el **Juzgado de lo Social N° 2 de Vigo desestimó la demanda de los trabajadores**, considerando que la invitación a la Cena o Comida de Navidad, que no estaba prevista en el Convenio Colectivo, **constituía una liberalidad de carácter voluntario por parte de la empresa** y que, como tal, podía suprimirla cuando considerase oportuno.*



*Sin embargo, los trabajadores entendían que, al igual que ocurre con las cestas u obsequios de Navidad, aunque no se contemple en el Convenio Colectivo, se trata de **un derecho adquirido** y, por ello, decidieron elevar el asunto al TSJ de Galicia.*

El Tribunal de Justicia de Galicia, sin embargo, en **Sentencia de 9 de febrero de 2021**, entiende que sí se trata de un derecho adquirido y revoca la sentencia del Juzgado. Para la Sala, la Comida de Navidad se ha venido disfrutando de manera pacífica y consolidada en el tiempo, aunque no esté prevista en el Convenio Colectivo y, por tanto, **se ha incorporado al acervo de los trabajadores.**

Así, con una sentencia en un sentido y otra en otro, la empresa eleva el asunto al Tribunal Supremo, que vuelve a pronunciarse sobre **el debate entre liberalidad voluntaria y derecho adquirido** en el **Auto de 21 de diciembre de 2021**; y, como ya había hecho en varias ocasiones con las Cestas de Navidad, señala que **la Comida o Cena de Navidad constituye un derecho adquirido** de los trabajadores, por cuanto que llevaban muchos años disfrutando del mismo y ha quedado consolidado.

El Tribunal Supremo ha explicado que **para apreciar que concurre una condición más beneficiosa - respecto a una cesta, obsequio, o una cena o una comida, por ejemplo -** deben darse dos condiciones: una sucesión de los actos sobre los que se apoya y una voluntad inequívoca de la empresa como origen de la citada condición, que mejora el marco legal o convencional aplicable. Y la consecuencia de su apreciación es la **incorporación de la misma al paquete obligacional del**

Recuerde que...

*Para determinar si se da o no una condición más beneficiosa, debe analizarse cada caso concreto **si existe voluntad de la empresa de otorgar ese beneficio o derecho al***

contrato de trabajo, lo que obliga a la parte acreedora de dicha prestación -la parte empleadora- como parte de dicho contrato.

trabajador, a pesar de no existir una obligación legal o convencional.

Por tanto, el Tribunal Supremo aplica a las comidas y cenas de Navidad el mismo criterio que para los obsequios y cestas de Navidad: **No se puede suprimir ni cambiar o sustituir por la empresa de forma unilateral.**

Y al entender que el Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha respetado la doctrina existente, declara la firmeza de la sentencia recurrida, obligando a la empresa a mantener la comida navideña.

En conclusión, cuando un beneficio de los trabajadores - **en este caso la comida o cena de Navidad** - constituye una condición más beneficiosa, el Tribunal Supremo entiende que la misma se incorpora al nexo contractual e ello **impide poder suprimirla o modificarla por decisión unilateral del empresario.**

Dicha condición reviste la naturaleza de un acuerdo contractual tácito, y por lo tanto mantiene su vigencia mientras las partes no acuerden otra cosa, o mientras no sea suprimida o modificada en virtud de una norma posterior legal o pactada (SSTS de 4 de marzo de 2013 -rec. 4/12-; de 16 de septiembre de 2015 -rec. 330/14; de 21 de abril de 2016 -rcud 2626/14-; de 12 de julio de 2016 -rec. 109/15- y de 19 de julio de 2016 -rec. 251/15-).



En definitiva, **RECUERDE** que la empresa *no puede de forma unilateral, suprimir la comida o cena de Navidad*, si la misma viene manteniéndose durante años. Si desea suprimirla debe hacerlo acudiendo mediante negociación y acuerdo con los trabajadores.

Tributación y deducibilidad (implicaciones fiscales) de cestas, obsequios y cenas navideñas.

Publicado: 05/12/2018 **ACTUALIZADO 09/12/2022**



Comentario recurrente todos los años por estas fechas pero no por ello deja de ser **necesario refrescar a nuestros lectores** las implicaciones fiscales de los **"ágapes y prebendas"** navideños.

En nuestro país, en proporción directa a la situación económica de las empresas, tradicionalmente, una vez finalizado el **"puente"** que forman la festividad del Día de la Constitución y la Inmaculada Concepción, se da el **"banderazo de salida"** a las cenas de empresa, entregas de cestas navideñas a trabajadores, obsequios o **"detalles"** con clientes y trabajadores, etc., surgiendo periódicamente las mismas preguntas, **¿puede la empresa deducirse estos gastos en el Impuesto sobre Sociedades? ¿y el IVA?, y los trabajadores o perceptores, ¿han de tributar por estos "detalles" u obsequios?.**

.A estos efectos, sería adecuado distinguir las implicaciones que en los distintos tributos pueden tener este tipo de regalos o celebraciones:

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

Para conocer si las cenas de navidad que la empresa paga a sus empleados, las cestas de navidad que les entrega, los obsequios que se envían a clientes por estas fechas, son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, habríamos de ir a la Ley que lo regula (**Ley 27/2014 - LIS**), concretamente a su **artículo 15.e**), donde se establece que **no serán deducibles los donativos y liberalidades**. Ahora bien, **no considera como liberalidad:**

*(...) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos. No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del **1 por ciento** del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo (...).*

Consecuentemente, podríamos distinguir:

- **Cenas y cestas de navidad.**- En la medida en que **formen parte de los usos y costumbres de la empresa para con su personal tendrán la consideración de gastos deducibles** en el IS, sin necesidad de que figure en el convenio colectivo o exista un pacto expreso a tal fin. Así la empresa, probando estas costumbres con facturas de años anteriores, fotografías en

Recuerde que...

Será **también gasto deducible**, en los términos señalados, **en el IRPF** si se

anuarios, memorandums, testimonios de los propios trabajadores, etc., tendrá medios de prueba admitidos a derecho para acreditar el uso y costumbre sin problemas; de ser el primer año en realizar esta actividad, no cabría esta acreditación y sería un riesgo a valorar por el empresario su imputación en la cuenta de explotación *(que mejor momento para crear el precedente que el año de constitución de la entidad)*.



trata de un empresario en la modalidad de estimación directa (normal o simplificada).

- **Detalles o regalos con clientes.**- Estos obsequios o detalles navideños (entre ellos las **cestas de navidad**) serán, junto con el resto de atenciones a clientes o proveedores, deducibles con la **limitación** que hemos señalado del **1% de la cifra neta de negocios del ejercicio**. Aquí también habríamos de incluir las *"cenas navideñas con clientes y proveedores"* abonadas por nuestra empresa, siempre y cuando se cumplan los restantes requisitos en términos de inscripción contable, devengo, correlación entre ingresos y gastos y justificación documental (*Consulta DGT V1905-15*). En los casos en que los regalos tengan como destinatario un cliente concreto, **aconsejamos la personalización de las facturas** de compra como otro **medio para acreditar la correlación de ingresos y gastos**.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

El fundamento a las respuestas aquí buscadas, hemos de encontrarlo en el **artículo 96**.Uno de la **Ley 37/1992** del IVA (LIVA) cuando establece la **NO deducción, en ninguna proporción**:

*(...) de las **cuotas soportadas** como consecuencia de la adquisición de bienes o servicios destinados a*

atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas (...).

Por otro lado, recordar a nuestros lectores que, a este respecto ya realizamos un [tratamiento sobre la deducibilidad de las cuotas de IVA en obsequios a clientes](#), que por su puesto tiene incidencia a estos efectos y que, junto con los propios criterios marcados por la Dirección General de Tributos en sus consultas vinculantes (V3818-15, por ejemplo), nos hace concluir:

- **Cenas y cestas de navidad.-** Las cuotas de IVA en ellas soportadas **no serán deducibles** y por supuesto no habrá de repercutirse IVA si se trata de productos que no son comercializados por la empresa; sea su destino un trabajador de la empresa, un cliente o un proveedor.
- **Detalles o regalos con clientes.-** Distinguiríamos:
 - **Productos no comercializados por la empresa.-** Las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de estos "*detalles*" no son deducibles, en ninguna medida ni cuantía, y en consecuencia su posterior entrega a título gratuito a los clientes **no estaría sujeta al IVA**.
 - **Productos comercializados por la empresa.-** Las cuotas de IVA soportadas por la adquisición (o producción) de estos regalos son deducibles pero en consecuencia la posterior entrega de los mismos a título gratuito estaría sujeta al IVA en concepto de **autoconsumo**, salvo que se tratase de **muestras gratuitas**, que por su propia naturaleza y hasta unos

Recuerde que...

*Las muestras gratuitas y objetos publicitarios no deben superar los **200 Euros/año/destinatario** para no tener que repercutir IVA; estos últimos deberán llevar de forma*

límites establecidos en la normativa del Impuesto, no estarían sujetas al mismo (IVA).

visible el nombre del empresario.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

En el apartado dedicado al Impuesto sobre Sociedades ya hemos asimilado el tratamiento dado a este tipo de gastos en ambos tributos, si bien, consecuencia de estas "*prácticas navideñas*", en el IRPF se van a producir ("**o legalmente se deberían producir**") determinadas implicaciones de carácter fiscal:

- **Cestas de navidad y obsequios a trabajadores.**- Desde una doble perspectiva:
 - Consideradas como una **retribución en especie para los trabajadores** en distintas consultas de la Dirección General de Tributos (V1292-18, V2982-17, etc.).
 - Obligarán a la **empresa** a realizar su **inclusión en la nómina** (entrando a formar parte del total devengado y de la base de cotización) de los trabajadores y **efectuar** el correspondiente **ingreso a cuenta** en el modelo 111 de la AEAT.

Finalizar comentando que, otra práctica habitual en nuestro país, la **entrega de billetes de lotería de navidad a empleados** deberá tener el mismo tratamiento establecido para las cestas de navidad (**retribución en especie**),..., al menos si queremos que tenga la consideración de gasto deducible para la empresa.



Los abogados que participan en mecanismos transfronterizos de planificación fiscal no deben informar de ello según el TJUE.



El Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), en su **sentencia de 8 de diciembre de 2022** sobre el asunto C-694/20 declara que **la obligación de comunicación establecida sobre los abogados** que participan en un **mecanismo transfronterizo de planificación fiscal** potencialmente agresivo **vulnera el derecho al respeto de las comunicaciones entre el abogado y su cliente.**

Recordemos que la *Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE*, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, establece que **todos los intermediarios implicados en planificaciones fiscales transfronterizas potencialmente agresivas (mecanismos que pueden llevar a la elusión y evasión fiscales) han**

de informar sobre estos a las autoridades tributarias competentes, obligación que en España se debe realizar a través del [modelo 234](#).

Están sometidos a esta obligación quienes participen en la concepción, la comercialización, la organización o la gestión de la ejecución de tales planificaciones. También quienes presten asistencia o asesoramiento a tal efecto, o, en su defecto, el propio contribuyente. No obstante, **los abogados están eximidos de esta obligación en atención al deber de secreto profesional**.

La posibilidad de quedar eximidos de esta obligación conlleva que **en su lugar los abogados intermediarios que hagan efectiva tal dispensa deban comunicar dicha circunstancia a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo y a los obligados tributarios interesados**. En España esta comunicación debe realizarse a través de los modelos aprobados por la [Resolución de 8 de abril de 2021](#), del Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En este punto es donde el Tribunal Constitucional de Bélgica ha planteado la petición de decisión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea al considerar que **tal comunicación puede vulnerar el derecho a un proceso equitativo garantizado en el artículo 47 de la Carta y el derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta**, en la medida en que dicha obligación tiene como consecuencia que un abogado que actúe como intermediario estará obligado a compartir, con otro intermediario que no es su cliente, información que conoce en el marco del ejercicio de actividades esenciales de su profesión, a saber, la defensa o representación ante los tribunales del cliente y la prestación de asesoramiento jurídico, incluso fuera de un procedimiento judicial.

El TJUE no ve injerencia en el derecho a un proceso justo pues este proceso necesita por definición que exista una relación con algún procedimiento judicial que no se da **pero sí considera** que esta comunicación implica

necesariamente que esos otros intermediarios adquirirán conocimiento de la identidad del abogado intermediario que lleva a cabo la notificación, de su apreciación de que el mecanismo en cuestión está sujeto a comunicación de información y de que ha sido consultado a este respecto, lo que supone **una injerencia en el derecho al respeto de las comunicaciones entre los abogados y sus clientes**. A continuación puede leer el criterio del Tribunal:

Fallo del TJUE:

El artículo 8 bis ter, apartado 5, de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, es inválido a la luz del artículo 7 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea en la medida en que su aplicación por los Estados miembros tiene como consecuencia imponer al abogado que actúa como intermediario, en el sentido del artículo 3, punto 21, de dicha Directiva, en su versión modificada, cuando está exento de la obligación de comunicación de información establecida en el apartado 1 del artículo 8 bis ter de la referida Directiva, en su versión modificada, debido a que está sujeto al secreto profesional, la obligación de notificar sin demora sus obligaciones de comunicación de información en virtud del apartado 6 de dicho artículo 8 bis ter a cualquier otro intermediario que no sea su cliente.



No podemos olvidar que la remisión prejudicial permite que los tribunales de los Estados miembros, en el contexto de un litigio del que estén conociendo, interroguen al Tribunal de Justicia acerca de la interpretación del Derecho de la

Unión o sobre la validez de un acto de la Unión pero el Tribunal de Justicia no resuelve el litigio nacional, sino que es el tribunal nacional quien debe resolver el litigio de conformidad con la decisión del Tribunal de Justicia.

No obstante, **dicha decisión vincula igualmente a los demás tribunales nacionales que conozcan de un problema similar**. Por lo que si el día de mañana tiene un requerimiento de la Administración tributaria española por el hecho de no haber realizado tal comunicación esta sentencia echaría por tierra cualquier consecuencia negativa derivada del mismo por vulnerar el derecho comunitario, como la multa de 600 euros fijada en la **normativa nacional** para sancionar la falta de tal comunicación.

¿Se puede despedir a un trabajador por su comportamiento durante la cena o comida de navidad?



Sabemos que la llegada de la navidad es inminente cuando comienzan las primeras comidas y cenas de empresa. Estos eventos contribuyen a confraternizar entre compañeros y a celebrar la llegada de "las fiestas", pero, también pueden hacer aflorar **rencillas o conflictos laborales latentes**, ya sea entre los propios compañeros de trabajo, o entre estos y el jefe.

Llegadas estas fechas, desde **SuperContable**, les hemos informado sobre **cómo tributan las cestas de navidad**, **si se puede sustituir la cesta por una donación a una ONG** e incluso **cuándo puede considerarse la cena o comida de empresa un derecho adquirido para el trabajador**.

Hechas estas consideraciones vamos a tratar de resolver qué repercusiones puede tener un comportamiento inapropiado (beber en exceso, llegar a insultar o incluso "a las manos" entre compañeros) durante la celebración de estos eventos y **cuándo pueden llegar a ser susceptibles de despido disciplinario**.



Para saber si estas conductas pueden ser sancionables **al producirse fuera del entorno de trabajo** atenderemos, fundamentalmente, a dos criterios:

Gravedad de la conducta.

Las ofensas verbales o físicas al empresario o a las personas que trabajan en la empresa o a los familiares que convivan con ellos pueden ser en sí mismas constitutivas de despido disciplinario cuando alcancen suficiente gravedad. Así viene determinado por el **artículo 54.2.c del Estatuto de los Trabajadores**. Se hará necesario conocer la naturaleza de dichas ofensas para calificar finalmente la sanción.

Con esta base, la **sentencia del Tribunal Supremo 494/2022**, de 31 de mayo, se pronunció sobre unos hechos producidos durante una comida de navidad en los que **el trabajador insultó gravemente y abofeteó a un compañero**, quedando calificado el **despido disciplinario como procedente**.

Recuerde que:

Aunque la obligación a la buena fe contractual del trabajador se relaje y flexibilice enormemente fuera del horario de trabajo, esto no quiere decir que durante ese periodo se disponga de "bula" absoluta para realizar actuaciones que vayan en perjuicio de la empresa, y que, de haber sido efectuadas en horario de trabajo, serían objeto de sanción.

Los actos de tal gravedad quebrantan el deber de respeto y consideración indispensables en toda comunidad. El alto tribunal entiende que **la comisión deliberada de un ilícito de tal magnitud permite al empleador desplegar sus facultades disciplinarias** aunque la conducta no se produzca en el seno de la empresa.

Relación con el trabajo.

Que el hecho desencadenante del conflicto suceda **fuera del entorno laboral no implica, necesariamente, que el origen de ese conflicto no sea laboral**. En atención a cómo han entendido los tribunales que existe conexión con el trabajo, debemos atender particularmente a:

- Si el desencadenante del conflicto se produce por un tema relacionado con el trabajo.
- Si se ha hecho mención durante el conflicto a rencillas laborales.
- Cómo pueden afectar los hechos a un descredito o menoscabo de la imagen de la empresa o a las relaciones entre los compañeros.

En el caso concreto que hemos analizado el trabajador **ya había sido amonestado con anterioridad dos veces** y los compañeros de trabajo, que fueron testigos de los graves hechos, manifestaron que **de continuar la relación laboral acabarían "llegando a las manos"** en el trabajo.

De modo que, la clave para que un conflicto fuera del trabajo pueda ser sancionable por la empresa radica en que **afecte de un modo u otro a la misma y para que la sanción sea merecedora de despido, se requerirá además gravedad y culpabilidad** en la conducta del trabajador.

Por tanto, debemos concluir que al producirse ofensas físicas al empresario o a los compañeros de trabajo de tal gravedad **se condicionan irremediablemente las relaciones laborales, alterándose profundamente la convivencia** en la empresa. Además **que los hechos no ocurran en el centro no enervan la vinculación con el trabajo**. Todo esto, junto al riesgo a que los actos se vuelvan a producir, con el inherente peligro hacia los compañeros y el perjuicio que puede sufrir la empresa, justifica plenamente el **despido del trabajador sin derecho a indemnización**.



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 Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

