



Descubre cómo automatizar tu despacho

Y multiplica ya el potencial de tu negocio.

Ver ebook

Boletín semanal

Boletín nº49 20/12/2022

NOTICIAS

El Gobierno prorrogará la moratoria contable en 2023 y 2024.

Calviño anuncia la medida que evitará que un buen número de compañías presente concurso de acreedores...

Yolanda Díaz propone subir el Salario Mínimo dos veces al año: una ahora y revisarlo en 6 meses con la inflación.

El Comité de Expertos del Ministerio recomienda incrementarlo de 1.000 euros hasta un rango de 1.046 a 1.082 euros en catorce pagas...

La empresa debe sustituir a un relevista que cesa durante una situación de Erte.

eleconomista.es 14/12/2022

Gestha calcula que Hacienda ganará 164 millones por la Lotería de Navidad si se reparten los tres premios.

europapress.es 16/12/2022

La Ley de Movilidad hará a las empresas negociar planes de transporte sostenible para empleados.

Estos son los trabajadores que tienen que inscribirse obligatoriamente como autónomos

eleconomista.es 19/12/2022

El Gobierno pondrá un equipo de guardia a controlar el lanzamiento del portal para liquidar micropymes.

eleconomista.es 16/12/2022

Cuatro claves de la ley de familias que ampliará los permisos retribuidos para cuidados.

FORMACIÓN

[La Contabilidad del Impuesto sobre Sociedades](#)

Aclara de forma sencilla y directa la complejidad derivada del último asiento contable del año: 'el registro contable del Impuesto sobre Sociedades'...

JURISPRUDENCIA

[La entrega de lotería de Navidad por la empresa es una condición más beneficiosa, y no puede suprimirse unilateralmente](#)

Sentencia del Tribunal Supremo, Sala de lo Social, de 7 de julio de 2021. Debe suprimirse por los cauces de la modificación substancial de condiciones de trabajo.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

[MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Impuestos \(BOE nº 304 de 20/12/2022\)](#)

Orden HFP/1259/2022, que aprueba los precios medios de venta aplicables en la gestión del ITP y AJD, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

COMENTARIOS

[¿Aún no has presentado las cuentas anuales de 2021? Tienes hasta el 31 de diciembre para evitar que te sancionen.](#)

Cada año la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fé Pública remite al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas un listado con las sociedades incumplidoras.

ARTÍCULOS

[¿Por qué es importante cerrar el año contable cuanto antes y qué se necesita para lograrlo?](#)

Descubre por qué cerrar el año contable correctamente cuanto antes es vital para conocer la verdadera situación de la empresa.

CONSULTAS FRECUENTES

[¿Puede la empresa dejar de regalar lotería de Navidad a sus trabajadores?](#)

El Tribunal Supremo se pronuncia sobre cuándo la entrega de lotería de Navidad puede ser un derecho adquirido para el trabajador que la empresa no puede suprimir unilateralmente.

FORMULARIOS

Cálculo del Importe Neto de la Cifra de Negocios a efectos de aplicar el 1% de atenciones con clientes o proveedores.

Consulta DGT V2180-22. Determinación del importe neto de la cifra de negocios de la empresa a efectos del artículo 15 e) de la Ley del Impuesto...

Comunicación de la empresa al trabajador para trabajar en día festivo

Modelo de comunicación de la empresa al trabajador para trabajar en día festivo

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

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	Formación
Contratos	Herramientas de Cálculo...
Jurisprudencia	Formularios
Legislación	Casos Prácticos

PRUÉBALO
1 MES GRATIS

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

MÁS INFORMACIÓN

Cálculo del Importe Neto de la Cifra de Negocios a efectos de aplicar el 1% de atenciones con clientes o proveedores.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad consultante es titular de una Administración de Loterías del Estado, disponiendo para ello de establecimientos fijos, además de vender lotería en empresas y en establecimientos de hostelería.

Para la captación de los clientes y su fidelización la consultante efectúa una serie de gastos publicitarios, así como de promoción y atención protocolaria con dichos clientes.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Determinación del importe neto de la cifra de negocios de la empresa a efectos del artículo 15 e) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y, en concreto, si se debe registrar como ingresos el importe total de la venta de lotería y otros juegos del Estado o solo el importe que se percibe por la comercialización.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que:

“3. 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”.

Por su parte, el artículo 11 de la LIS señala que:

“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3. 1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada”.

Adicionalmente, el artículo 15 de la LIS indica que:

“No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

(...)

e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) 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.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

(...)”.

En relación al tratamiento contable de estas operaciones, este Centro Directivo ha solicitado informe al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (en adelante, ICAC) el cual, en el informe emitido, señala lo siguiente:

“(...

De acuerdo con lo establecido en el artículo 35 del Código de Comercio, la Norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 11ª. Cifra anual de negocios del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, así como la NECA 9ª. Cifra anual de negocios del Plan General de Pequeñas y Medianas Empresas (PGC PYMES), aprobado por el Real Decreto 1515/2007, ambos de 16 de noviembre, definen la cifra anual de negocios en los siguientes términos:

“Cifra anual de negocios

El importe neto de la cifra anual de negocios se determinará deduciendo del importe de las ventas de los productos y de las prestaciones de servicios u otros ingresos correspondientes a las actividades ordinarias de la empresa, el importe de cualquier descuento (bonificaciones y demás reducciones sobre las ventas) y el del impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos directamente relacionados con las mismas, que deban ser objeto de repercusión”.

El registro contable de los ingresos por el desarrollo ordinario de la actividad de la empresa debe ajustarse a los criterios establecidos en la norma de registro y valoración (NRV)14^a. Ingresos por ventas y prestación de servicios, de la segunda parte del PGC. Actualmente, la redacción de esta norma viene dada por el Real Decreto 1/2021, de 12 de enero, por el que se modifican el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre; el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre; las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre; y las normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las entidades sin fines lucrativos aprobadas por el Real Decreto 1491/2011, de 24 de octubre.

A su vez, la Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios, desarrolla el PGC en materia de reconocimiento de ingresos procedentes de las actividades ordinarias.

Respecto a los ingresos percibidos por comisiones la citada Resolución regula la actuación de intermediación en el punto 4 de su artículo 26. Actuación por cuenta propia y actuación por cuenta ajena, que señala lo siguiente:

“4. Cuando la empresa actúa por cuenta ajena reconocerá ingresos de actividades ordinarias por el importe de cualquier pago o comisión que espere recibir a cambio de organizar para un tercero el suministro del bien o servicio especificado. Una empresa que es un agente no controla el bien o servicio especificado que proporciona un tercero antes de que dicho bien o servicio sea transferido al cliente. El pago o comisión puede ser el importe neto de la contraprestación que conserva después de pagar a la otra parte la contraprestación recibida a cambio de los bienes o servicios”.

Los criterios para calcular la cifra anual de negocios se establecen en el artículo 34. Criterios de presentación en la cuenta de pérdidas y ganancias, de la Resolución de 10 de febrero de 2021, en tanto que se trata de una partida especialmente relevante en nuestro Derecho contable y que hasta la fecha se regulaba en la Resolución de 16 de mayo de 1991, que con la aprobación de esta resolución queda derogada.

Los componentes positivos y negativos de la cifra de negocios se regulan en los puntos 2 y 3 del artículo 34, indicando:

“2. Componentes positivos de la cifra de negocios.

Se incluirán como componentes positivos el importe de la contraprestación a la que la empresa espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes y servicios comprometidos derivados de contratos con clientes, así como otros ingresos no derivados de contratos con clientes que constituyan la actividad o actividades ordinarias de la empresa.

Se entiende por actividad ordinaria aquella que realiza la empresa regularmente y por la que obtiene ingresos de carácter periódico.

3. Componentes negativos de la cifra de negocios.

Para obtener el importe neto de la cifra anual de negocios, del importe obtenido conforme a lo previsto en el apartado 2 anterior, se deducirán en todo caso las siguientes partidas:

a) Los importes de las devoluciones de ventas. Cuando la empresa estime el pasivo por reembolso en aplicación del criterio regulado en el artículo 24, el reconocimiento de la correspondiente provisión se realizará con cargo a la cuenta «708. Devoluciones de ventas y operaciones similares».

b) Los «rappels» sobre ventas o prestaciones de servicios.

c) Los descuentos comerciales que se efectúen en los ingresos objeto de cómputo en la cifra anual de negocios.

d) Los descuentos por pronto pago concedidos fuera de factura.

Por su parte, en el punto 8 del artículo 34 se establece:

“8. Agentes.

Cuando la empresa actúa como comisionista o agente (por cuenta ajena) de acuerdo con lo previsto en el artículo 26 y la intermediación constituye su actividad ordinaria, integrará en su cifra anual de negocios el importe de cualquier pago o comisión a la que espere tener derecho a cambio de organizar para un tercero la entrega al cliente final de sus bienes y servicios.”

A mayor abundamiento, en relación con las operaciones de intermediación por cuenta ajena este Instituto se ha pronunciado en el mismo sentido en la consulta 3 del BOICAC número 81, de marzo de 2010, que reproduciendo el criterio de la consulta 1 del BOICAC número 19, señala:

“Las operaciones de intermediación que realiza una empresa por cuenta ajena no deben originar el reconocimiento de ingresos o gastos en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo que por dicha labor percibiese una comisión, en cuyo caso dicho ingreso se reflejaría en una cuenta del subgrupo 70 si el servicio prestado se realiza como actividad ordinaria de la sociedad, que debería mostrarse formando parte del importe neto de la cifra de negocios. En caso contrario, esto es, si la sociedad obtiene estos ingresos con carácter accesorio, podrá emplearse una cuenta del subgrupo 75.”

En consecuencia, en la medida que la sociedad actúe como intermediario en la distribución de lotería y otros juegos del Estado deberá registrar como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias únicamente la retribución de los servicios de intermediación.

De acuerdo con la normativa anterior y si el servicio de intermediación se realiza como actividad ordinaria de la empresa, el importe de las comisiones que perciba se reflejará en la cuenta de pérdidas y ganancias formando parte del importe neto de la cifra de negocios”.

Por tanto, y de acuerdo con todo lo anterior, en la medida en que parece que la consultante actúa por cuenta ajena, por cuanto no controla los recursos transferidos cuya titularidad no le corresponde, sino que asume facultades para la distribución de loterías y otros juegos del Estado, solo reconocerá como ingresos el importe de retribución por los servicios de intermediación.

A su vez, según manifiesta el informe del ICAC, en caso de que el servicio de intermediación se realice como actividad ordinaria de la sociedad, la retribución por los servicios prestados representaría la corriente de ingresos de su actividad ordinaria y, en consecuencia, se integraría en la cifra anual de negocios de la entidad.

En cuanto a los efectos fiscales de los hechos planteados en el escrito de consulta, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 10.3 y 11.1 de la LIS, anteriormente reproducidos, el tratamiento contable descrito será igualmente el

que se asuma desde el punto de vista fiscal, puesto que entre los preceptos que contiene la LIS no figura ninguna norma destinada a modificar los criterios aplicables para cuantificar dicha magnitud.

Por tanto, en el caso consultado, el importe neto de la cifra de negocios de la entidad consultante a efectos de la aplicación del artículo 15 e) párrafo segundo de la LIS comprenderá como ingresos en la cuenta de pérdidas y ganancias la retribución por los servicios de intermediación.

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.

Tipo de IVA aplicable a la instalación de placas solares en viviendas.

La persona física consultante va a realizar una instalación de placas solares en su vivienda familiar con el fin de mejorar la eficiencia energética. La instalación será de entre 7 y 9 kWp, por lo que el coste de los materiales supera el 40 por ciento del coste del presupuesto de la obra.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable a la instalación de los paneles.

CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 90, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), dispone que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

Por su parte, el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, determina que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a *"las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, garajes, instalaciones y servicios complementarios en ellos situados.*

Se considerarán destinadas principalmente a viviendas las edificaciones en las que al menos el 50 por ciento de la superficie construida se destine a dicha utilización."

Según los criterios interpretativos del mencionado precepto legal, relativos a la construcción de edificaciones, recogidos en la doctrina de esta Dirección General, la aplicación del tipo reducido previsto en el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, procederá cuando:

- a) Las operaciones realizadas tengan la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra.
- b) Dichas operaciones sean consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista.

La expresión *"directamente formalizados"* debe considerarse equivalente a *"directamente concertados"* entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

A los efectos de este Impuesto, se considerará promotor de edificaciones el propietario de inmuebles que construyó (promotor-constructor) o contrató la construcción (promotor) de los mismos para destinarlos a la venta, el alquiler o el uso propio.

c) Dichas ejecuciones de obra tengan por objeto la construcción o rehabilitación de edificios destinados fundamentalmente a viviendas, incluidos los locales, anejos, instalaciones y servicios complementarios en ella situados.

d) Las referidas ejecuciones de obra consistan materialmente en la construcción o rehabilitación de los citados edificios.

2.- Resulta pues necesario concretar, a estos fines, cuándo un proyecto de obras puede calificarse como de rehabilitación.

En este sentido, el artículo 20, apartado uno, número 22º, letra B), de la misma dispone que a los efectos de esta Ley, las obras de rehabilitación de edificaciones son las que reúnan los siguientes requisitos:

“1.º Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2.º Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.”

Por tanto, para determinar si las obras que acometa la consultante en su vivienda son de rehabilitación y tributan al tipo reducido previsto en el artículo 91, apartado uno.3, número 1º de la Ley 37/1992, habrá que actuar en dos fases:

1º) En primera instancia, será necesario determinar si se trata efectivamente de obras de rehabilitación desde el punto de vista cualitativo. Este requisito se entenderá cumplido cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

En lo que respecta a estas últimas, el citado artículo 20.uno.22º.B) de la Ley 37/1992 termina definiendo las obras análogas a las de rehabilitación en los siguientes términos:

“Se considerarán obras análogas a las de rehabilitación las siguientes:

a) Las de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.

b) Las de refuerzo o adecuación de la cimentación así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.

c) Las de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.

d) Las de reconstrucción de fachadas y patios interiores.

e) Las de instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por discapacitados.”

En cuanto a las obras conexas, su definición es la siguiente:

“Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisociable y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.

b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.

c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.”.

A estos efectos, la distinción o concreción individualizada de las obras que puedan calificarse como de rehabilitación dentro de un proyecto total que se planee realizar a los efectos de la calificación global de éste como de rehabilitación, es una cuestión de naturaleza técnica respecto de la que este Centro directivo no puede pronunciarse.

Por tanto, resultará necesario disponer de suficientes elementos de prueba que acrediten la verdadera naturaleza de las obras proyectadas, tales como, entre otros, dictámenes de profesionales específicamente habilitados para ello o el visado y, si procede, calificación del proyecto por parte de colegios profesionales.

2º) Si se cumple el requisito establecido en la primera fase, se procederá a analizar el cumplimiento del requisito cuantitativo, esto es, que el coste total de las obras o el coste del proyecto de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación antes de su rehabilitación con exclusión del valor del suelo.

3.- Por otra parte, a los efectos de los requisitos legales señalados en el punto 2º) del apartado anterior, se considerará:

Coste total de las obras o coste total del proyecto de rehabilitación: el importe total, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, que soporte el promotor como consecuencia de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se deriven de la rehabilitación, incluidos los servicios que le sean prestados por el personal técnico que dirija las obras.

Precio de adquisición de las edificaciones: el realmente concertado en las operaciones en cuya virtud se haya efectuado la referida adquisición.

La prueba de dicho precio podrá efectuarse por los medios admisibles en Derecho.

Valor de mercado de una edificación o parte de la misma: el precio que se hubiese acordado para su transmisión onerosa en condiciones normales de mercado entre partes que fuesen independientes, excluido, en su caso, el valor correspondiente al terreno en que se halla enclavado el edificio.

Asimismo, el valor de mercado de las edificaciones o partes de las mismas podrá acreditarse por los medios de prueba admisibles en Derecho.

Partes de un edificio destinadas a viviendas: las partes de una edificación destinadas a constituir una o varias viviendas, de acuerdo con la legislación vigente, con posterioridad a su rehabilitación.

Por "partes" de una edificación ha de entenderse las partes de una edificación que, cualquiera que sea su destino (vivienda, comercial, etc.) sean susceptibles por sí mismas de actuaciones parciales de rehabilitación, por permitir un uso autónomo respecto del resto de la edificación al tener entidad propia de carácter objetivo, y no considerar como "parte" de una edificación los diferentes elementos constructivos (fachadas, techumbres, estructuras, etc.) objeto de actuaciones de rehabilitación.

Por último, el concepto de obras de rehabilitación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido es el recogido en los apartados 2 y 3, con independencia de la calificación de rehabilitación de edificaciones de las actuaciones proyectadas a efectos de su clasificación municipal, lo cual no será relevante a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4.- Por último, cuando un proyecto de obras no pueda calificarse como de construcción o rehabilitación de edificaciones acuerdo con los criterios señalados en los apartados anteriores de la presente contestación, debe tomarse en consideración lo dispuesto por el artículo 91, apartado uno.2, número 10º de la Ley 37/1992, que establece que se aplicará el tipo impositivo del 10 por ciento a:

“10.º Las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el destinatario sea persona física, no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda a que se refieren las obras para su uso particular.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, también se comprenderán en este número las citadas ejecuciones de obra cuando su destinatario sea una comunidad de propietarios.

b) Que la construcción o rehabilitación de la vivienda a que se refieren las obras haya concluido al menos dos años antes del inicio de estas últimas.

c) Que la persona que realice las obras no aporte materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no exceda del 40 por ciento de la base imponible de la operación.”.

Esta Dirección General estima que, a efectos de lo dispuesto en el artículo 91.uno.2.10º de la Ley 37/1992, deben considerarse **“materiales aportados”** por el empresario o profesional que ejecuta las obras de renovación y reparación realizadas en edificios o partes de los mismos destinados a viviendas, todos aquellos bienes corporales que, en ejecución de dichas obras, queden incorporados materialmente al edificio, directamente o previa su transformación, tales como ladrillos, piedras, cal, arena, yeso y otros materiales. Además, **el coste de dichos materiales no debe exceder del 40 por ciento de la base imponible de la operación. Si supera dicho importe no se aplicará el tipo reducido del Impuesto.**

Este límite cuantitativo trae causa de lo dispuesto por la categoría 10 del Anexo III de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, donde se contempla la posible aplicación por los Estados miembros de tipos reducidos a la **“renovación y reparación de viviendas y domicilios particulares”**. Conforme a lo previsto en el artículo 11, apartado dos, número 6º de la Ley 37/1992, en particular, se considerarán prestaciones de servicios *“las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes con arreglo a lo dispuesto en el artículo 8 de esta Ley.”.*

Asimismo, dicho límite debe ponerse en relación con el artículo 8.dos.1º de la Ley 37/1992, donde se califica como entregas de bienes a las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del artículo 6 de dicha Ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda del 40 por ciento de la base imponible.

Si se supera dicho límite, la ejecución de obra de renovación o reparación tributará, toda ella, al tipo impositivo general del Impuesto del 21 por ciento. A estos efectos, no resultaría ajustado a Derecho diferenciar, dentro de una misma ejecución de obra la parte correspondiente al servicio que lleve consigo con el objetivo de forzar la tributación de esa parte al tipo reducido del Impuesto.

5.- En consecuencia con lo anterior, este Centro Directivo le informa de lo siguiente:

Se considerarán incluidas dentro del concepto de renovación y reparación a que se refiere el artículo 91.uno.2.10º de la Ley 37/1992 las ejecuciones de obras en una vivienda particular que se realicen en las condiciones indicadas por el citado precepto, y tengan por destinatario a quien utiliza la vivienda para su uso particular o a una comunidad de propietarios de viviendas o mayoritariamente de viviendas.

En este sentido, como hemos señalado anteriormente, la persona que realice las obras no deberá aportar materiales para su ejecución o, en el caso de que los aporte, su coste no deberá exceder del 40 por ciento de la base imponible de la operación para la procedencia de la aplicación del tipo reducido del impuesto.

A tal efecto, resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 26 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE de 31 de diciembre), que dispone que las circunstancias de que el destinatario no actúa como empresario o profesional, utiliza la vivienda para uso

particular y que la construcción o rehabilitación de la vivienda haya concluido al menos dos años antes del inicio de las obras, podrán acreditarse mediante una declaración escrita firmada por el destinatario de las obras dirigida al sujeto pasivo, en la que aquél haga constar, bajo su responsabilidad, las circunstancias indicadas anteriormente.

*En cuanto al coste de **los materiales** aportados para una ejecución de obras de renovación o reparación, debemos señalar que los materiales **que deben computarse a estos efectos serán todos los necesarios para llevar cabo dichas obras**, incluidas las actuaciones subcontratadas a terceros.*

Por tanto, en el supuesto objeto de consulta, el coste de los materiales es su precio de adquisición a terceros y, en el caso particular de que dichos materiales no sean objeto de comercialización y estos sean obtenidos por el propio consultante como resultado de parte de su proceso productivo, será su coste de producción.

*Teniendo en cuenta todo lo anterior, **si las obras** consultadas **tuvieran**, según lo señalado en los apartados anteriores, **la consideración de obras de reparación y renovación, y la aportación de materiales no superara el límite del 40 por ciento referido, el tipo aplicable a las mismas sería el reducido del 10 por ciento.***

En caso contrario**, si como manifiesta el consultante el coste de los materiales supera el 40 por ciento del coste del presupuesto de la obra, **será de aplicación a las obras objeto de consulta el tipo impositivo general del 21 por ciento.

6.- 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.

¿Aún no has presentado las cuentas anuales de 2021? Tienes hasta el 31 de diciembre para evitar que te sancionen.

Mateo Amando López, Departamento Contable de SuperContable.com - 01/12/2022



Cada año la Dirección General de Seguridad Jurídica y Fé Pública remite al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) un listado con las **sociedades incumplidoras** en la obligación de depósito de las cuentas anuales en el Registro Mercantil **a 31 de diciembre**, que sirve de base para la aplicación del régimen sancionador establecido por la falta de presentación de las cuentas anuales, con multas que oscilan entre los 1.200 y los 60.000 euros.

Por tanto, aunque el plazo para realizar el depósito de las cuentas anuales del año anterior terminó el 30 de julio con carácter general para aquellas empresas cuyo ejercicio coincide con el año natural, **si no presentaron las cuentas en plazo pero lo realizan antes de acabar el año se evitarán un posible procedimiento sancionador**, así como el cierre de la hoja registral de la sociedad.

El propio Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) recordó este hecho en una publicación de las consultas más relevantes presentadas **sobre la obligación de depósito de cuentas en el Registro Mercantil**, al

considerar que podrían ser de interés general los criterios recogidos en las mismas. Como era de esperar la mayoría versan sobre el **régimen sancionador** en caso de falta de presentación.

Entre estas consultas se haya una duda muy recurrente, especialmente cuando el plazo de depósito de las cuentas anuales está próximo a su fin: **¿es de aplicación el régimen sancionador cuando se presentan con retraso, aunque éste sea mínimo?** En el caso planteado se hablaba de un mes, obteniendo la siguiente respuesta:



En relación con el caso planteado, retraso de un mes en la presentación a depósito de las cuentas anuales, debe informarse que, atendiendo al régimen sancionador antes descrito (véase a este respecto la consulta publicada en el Boletín Oficial de este Instituto sobre la aplicación de dicho régimen anteriormente mencionada), en el caso de que las cuentas anuales de un ejercicio X se presenten fuera de plazo, pero antes del 31 de diciembre del ejercicio X+1 (en el supuesto de ejercicio económico de año natural), no sería aplicable el cierre registral de acuerdo con la normativa registral, y aunque la norma declare que se produciría un incumplimiento susceptible de sanción por este Instituto de acuerdo con el artículo 283 del TRLSC, dicha sociedad no constaría como incumplidora en la relación de sociedades incumplidoras que anualmente remite la Dirección General de Registros, listados en los que tan solo constan las sociedades que persisten en sus incumplimiento a 31 de diciembre del año x+1.

Como se puede leer, **si las cuentas se depositan antes de terminar el año en que debieron presentarse**, es decir, antes del 31 de diciembre del año siguiente al que se refieren, para una empresa cuyo ejercicio económico coincida con el año natural, **no sería de aplicación ni el cierre registral ni la imposición de sanción**, al no aparecer como sociedad incumplidora. Visto de forma gráfica:



Por el contrario, si llegado el 31 de diciembre aún no ha presentado las cuentas anuales del ejercicio anterior, deberá enfrentarse al cierre registral y a una posible multa.

El cierre de la hoja registral impide que se inscriba en el Registro Mercantil documento alguno referido a la sociedad mientras el incumplimiento persista, salvo que se trate de los títulos relativos al cese o dimisión de administradores, gerentes, directores generales o liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y a los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa.

Mientras que **el inicio de un expediente sancionador culminará con la imposición a la sociedad de una multa** por importe de 1.200 a 60.000 euros, incluso si la sociedad estaba inactiva, con un **plazo de prescripción de 3 años**.



Desde Supercontable.com ponemos a su disposición el programa **Asesor de Análisis de Balances** con el que podrá **preparar y presentar las cuentas anuales de forma rápida y sencilla** entre otras muchas funcionalidades.

Lotería de Navidad compartida: Dónde, cómo y qué hacer para cobrarla sin tener problemas con la AEAT.



Uno de los "alicientes" que tienen estas fechas tan señaladas, en mayor medida con las turbulencias económicas que vienen aconteciendo, es la ilusión que nos genera pensar que uno de nuestros décimos para la Lotería de Navidad pueda resultar premiado. Si usted, seguro que sí, tiene la total certeza que su número "será el agraciado", debe **tomar una serie de precauciones para evitar posibles problemas** que, al menos temporalmente, entorpezcan este soñado momento.

Desde Supercontable ya hayamos hecho referencia a la **tributación de los premios de Lotería de Navidad**, pero merece la pena responder a nuevas cuestiones que podrían surgirnos en caso de encontrarnos en esta ansiada situación.

¿Qué he de hacer si tengo un décimo compartido?

Es muy habitual que, con el ánimo de aumentar nuestras posibilidades, compartamos décimos con familiares y amigos. Ahora bien, es muy importante **acreditar debidamente** esta circunstancia para **evitar que exista un problema** en el futuro con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-**.

Son muchas las **"precauciones"** que pueden servir para acreditar *"su suerte frente a sus copartícipes"*, por ejemplo:

1. La entrega o recibo de una **fotocopia firmada del décimo** en la que aparezca tanto su nombre y DNI y se indique que esa persona juega una cantidad determinada de euros en ese número, serie, fracción y sorteo.
2. El **envío de una fotografía del décimo** a los participantes, siempre y cuando se contemple la identidad del poseedor del mismo, así como de los participantes y la cantidad que cada uno *"juega"*.

Ahora bien, una vez asegurada "la propiedad del décimo premiado", también resultará muy importante tomar precauciones en el momento de cobrar el décimo compartido. Para ello **recomendamos:**



Que **todos los participantes comparezcan ante la entidad financiera de cobro** con el objetivo de identificarse e indicar la proporción que corresponde a cada uno de ellos. En caso contrario, en el que el poseedor del décimo cobra la totalidad y abona o transfiere la parte correspondiente al resto de premiados, **la AEAT puede considerar que existe una donación, operación sumergida, etc.**, encontrándonos ante un problema indeseado.

Como muchos de nuestros lectores ya conocen, la **tributación de este premio en el IRPF** se hará por medio de un gravamen especial (20%) previsto en la **Disposición adicional trigésimo tercera** de la **Ley 35/2006**. **La retención del impuesto se practicará en el mismo momento en el que se abona** por la entidad bancaria, por lo que **no habrá de realizar ninguna otra gestión complementaria**.

¿En qué año se entiende que obtengo el premio a efectos del IRPF?

Según prevé la **Disposición adicional** referenciada, el gravamen especial de este premio por el que se tributa en el IRPF (si el poseedor es una persona física, lo habitual) se devengará en el **momento en el que se satisfaga o abone el premio** obtenido. Por lo tanto, se imputará a un año u otro en función de cuándo decida hacer efectiva su suerte.

Sepa que:

*El plazo que dispone para cobrar su décimo es de **3 meses** contados desde el día siguiente al que se celebra el sorteo.*

Este gravamen especial únicamente se aplicará en aquellos sorteos previstos en la señalada disposición; para **el resto**, el premio se integrará como una **ganancia patrimonial** en la base general del IRPF.

¿Puede cobrarse el décimo en la Administración de Lotería?

La respuesta dependerá de la **cuantía** en cuestión. En conformidad con **Loterías y Apuestas del Estado**:

- **Hasta 2.000€**, el premio podrá cobrarse en cualquier Administración de Lotería.

- **A partir de 2.000€** deberá acudir a una entidad bancaria colaboradora, sin que tenga cabida el cobro de ningún tipo de comisión por esta gestión.

Para **décimos adquiridos por internet**, rige el mismo criterio si bien, en premios de hasta 2.000€, el dinero se ingresará automáticamente en la cuenta del usuario.

El tipo de gravamen que se retendrá en el momento del cobro en la entidad bancaria será de un **20% sobre** aquella cuantía que **exceda de 40.000€**.



Tranquil@, disfrute del premio pues, tenga o no compartido su décimo, **en el momento del cobro se le practicará la retención correspondiente** y percibirá la cuantía neta que le ha quedado una vez *"liquidados sus impuestos"*. Sólo queda esperar que *"la suerte esté de nuestro lado"*. **¡Mucha suerte!**

¿Es posible hacer que los empleados trabajen los días de Navidad, Año Nuevo o Reyes?



Es claro que para determinados profesionales, o en determinados sectores de actividad, no es nada extraño o anormal **trabajar en días festivos** muy señalados como **Navidad, Año Nuevo o Reyes**: Policía, bomberos, sanitarios de servicios de urgencia u hospitales,...

Pero, además de los citados, que son muy evidentes, existen otras muchas actividades que pueden requerir, por la dinámica de su funcionamiento, que los empleados presten sus servicios en esos días festivos.

Si este es su caso, vamos a analizar en este Comentario **si la empresa puede hacer que sus empleados trabajen en esas fechas** y cómo se regula esta situación.

Como punto de partida, debe saber que el **Artículo 37.2 del Estatuto de los Trabajadores** establece:

*2. Las fiestas laborales, que tendrán **carácter retribuido y no recuperable**, no podrán exceder de catorce al año, de las cuales dos serán locales. En cualquier caso se respetarán como fiestas de ámbito nacional las de la Natividad del Señor, Año Nuevo, 1 de mayo, como Fiesta del Trabajo, y 12 de octubre, como Fiesta Nacional de España.*

Respetando las expresadas en el párrafo anterior, el Gobierno podrá trasladar a los lunes todas las fiestas de ámbito nacional que tengan lugar entre semana, siendo, en todo caso, objeto de

traslado al lunes inmediatamente posterior el descanso laboral correspondiente a las fiestas que coincidan con domingo.

Las comunidades autónomas, dentro del límite anual de catorce días festivos, podrán señalar aquellas fiestas que por tradición les sean propias, sustituyendo para ello las de ámbito nacional que se determinen reglamentariamente y, en todo caso, las que se trasladen a lunes. Asimismo, podrán hacer uso de la facultad de traslado a lunes prevista en el párrafo anterior.



Si alguna comunidad autónoma no pudiera establecer una de sus fiestas tradicionales por no coincidir con domingo un suficiente número de fiestas nacionales podrá, en el año que así ocurra, añadir una fiesta más, con carácter de recuperable, al máximo de catorce.

Por tanto, y como se puede ver, en el **Calendario Laboral** existen **14 días de fiesta** que deben disfrutarse, que **son retribuidas y que no se deben recuperar**, en cuanto al tiempo de trabajo se refiere.

Y, si por necesidades de su actividad, los empleados tienen que trabajar esos días festivos, sepa que la empresa puede exigir que lo hagan pero que, dado el carácter legal y no recuperable de esas fiestas laborales, **debe compensarse a los trabajadores** que presten servicios durante las mismas.

La siguiente cuestión que surge entonces es la de ***cómo se realiza esa compensación al empleado que ha trabajado en un festivo*** retribuido y no recuperable.

Como hemos visto, el **Estatuto de los Trabajadores** no establece nada al respecto, por lo que, como en otros muchos aspectos de las relaciones laborales, habrá de verse si se ha pactado expresamente esta cuestión en el contrato de trabajo y, sobre todo, si se contempla en el Convenio Colectivo que sea de aplicación.

Sin perjuicio de estar a lo que se haya pactado en el contrato, o a lo que se establezca en el Convenio, las dos formas más generalizadas de compensar al empleado que ha trabajado en festivo son:

- Compensación por tiempo de descanso.
- Compensación económica.

En el primer caso, ***el día festivo trabajado*** debe cambiarse, como mínimo, ***por otro día de descanso***, a disfrutar posteriormente, o añadiéndolo al descanso semanal o a las vacaciones. Estas cuestiones suelen regularse en el Convenio Colectivo.

En el segundo caso, también suele establecer el Convenio cuál es el ***importe de la compensación económica***.

Recuerde que:

*Sí la actividad de su empresa debe desarrollarse en días festivos, **Sí es posible hacer que los empleados trabajen en días festivos**, sin perjuicio de la compensación que luego deba realizarse.*

En estos casos, el Convenio Colectivo aplicable o el contrato de trabajo suelen establecer la obligación de los empleados de trabajar en festivo.

No obstante, la jurisprudencia de los Juzgados y Tribunales de lo Social, aplicando el **artículo 47 del Real Decreto 2001/1983**, sobre regulación de la jornada de trabajo, jornadas especiales y descansos, ha señalado que el importe las horas trabajadas en un festivo deben de incrementarse en **un 75% como mínimo**, salvo que en lugar de pagarlas se compensen con tiempo de descanso.

Dicho artículo establece:

Art. 47.

*Cuando, excepcionalmente y por razones técnicas u organizativas, no se pudiera disfrutar el día de fiesta correspondiente o, en su caso, de descanso semanal, **la Empresa vendrá obligada a abonar al trabajador**, además de los salarios correspondientes a la semana, el importe de las horas trabajadas en el día festivo o en el período de descanso semanal, **incrementadas en un 75 por 100**, como mínimo, salvo descanso compensatorio.*



Por tanto, si la empresa no compensa el festivo por descanso y decide abonarlo, sepa que el importe las horas trabajadas en un festivo **deben de incrementarse en un 75%, como mínimo**; pues el Convenio puede mejorar la compensación.

La última cuestión que nos queda por abordar es la referida al supuesto de que el trabajador obligado a trabajar en festivo - **por contrato, convenio colectivo o por razones técnicas u organizativas del funcionamiento de la empresa** - **se niega a hacerlo o no acude ese día a su puesto de trabajo**.

Si existe esa obligación, el trabajador estaría incumpliendo sus obligaciones laborales y, en consecuencia, **la empresa podrá sancionar dicho incumplimiento**, de acuerdo con la graduación de faltas y sanciones que se establezcan en las disposiciones legales o en el convenio colectivo que sea aplicable, ya sea por el incumplimiento mismo de la obligación de trabajar, ya sea por la ausencia injustificada a su puesto de trabajo.

En definitiva, **RECUERDE** que, en determinadas circunstancias, la empresa **Sí puede obligar** a un empleado a trabajar en días festivos, pero, en ese caso, la persona trabajadora tendrá **derecho a la compensación** correspondiente, ya sea económica o con mayor tiempo de descanso.

¿Puede la empresa dejar de regalar lotería de Navidad a sus trabajadores?

Con el día de la "lotería de Navidad" a la vuelta de la esquina, además de los habituales nervios e ilusiones, es normal que nos asalten ciertas dudas sobre cuestiones como: **cuánto ganas y cuánto pagas a hacienda por cualquier premio** o **dónde, cómo y qué hacer para cobrarla** sin tener problemas con la AEAT. En esta ocasión ponemos el foco en las **implicaciones que tendría para la empresa dejar de entregar un décimo**, o cualquier otra participación, a los trabajadores cuando ésta **fuese una práctica que estuviese asentada** en la misma.



Es por eso que, al igual que hemos analizado la postura de nuestros tribunales sobre **si es posible suprimir la cesta de navidad o si el empleador puede unilateralmente dejar de celebrar la cena o comida de empresa**, queremos indagar acerca de **si regalar lotería de Navidad a los trabajadores puede considerarse un derecho adquirido para ellos**.

En definitiva:

Si entrega habitualmente lotería de Navidad a sus trabajadores ¿Puede dejar de hacerlo unilateralmente?

Esta cuestión ha sido resuelta finalmente por el Tribunal Supremo, en **sentencia 765/2021**, de 7 de julio que se pronuncia sobre si la entrega de lotería, junto con un vale descuento, es una condición más beneficiosa adquirida como un derecho por las personas trabajadoras y cuáles son los cauces para suprimirla.

La mercantil, venía celebrando una cena de empresa hasta que en el año 2000 la sustituyó por un vale descuento para la compra de productos en sus propios establecimientos, más una participación en la lotería de Navidad.

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

En el año 2019, inmersa en un procedimiento de despido colectivo, la empresa decide unilateralmente no entregar a sus trabajadores la participación de lotería. En concreto, **la mercantil aduce que la entrega de lotería a los trabajadores es una decisión libre y voluntaria** que, sin estar obligada a ello, había llevado a cabo siempre que las circunstancias lo permitiesen.

Sin embargo, tal y como alega la representación legal de los trabajadores, la situación económica y el despido colectivo no fue óbice para que los consejeros delegados de la mercantil se incrementaran notoriamente sus salarios.



El Alto Tribunal, tras el recurso de la empresa, **declara la firmeza** de la sentencia del **Tribunal Superior de justicia de Castilla-León/Valladolid de 27 de abril de 2020**, y, en casación, **equipara la entrega de participaciones de lotería a los empleados con la de otros obsequios como cestas de navidad o cenas y comidas de empresa**, por lo que dejar de hacerlo requeriría abrir un procedimiento de modificación sustancial de condiciones de trabajo -MSCT-, regulado en el **artículo 41 del Estatuto de los Trabajadores -E.T.**

A juicio de la sala, el disfrute continuado en el tiempo del derecho a recibir lotería no puede sostenerse en la voluntad de la empresa en conceder una *"liberalidad"*. La permanencia en el tiempo de esta condición es clave para que se reconozca como un derecho adquirido de los trabajadores.

Para finalizar, **sí es posible dejar de entregar lotería de Navidad** a los trabajadores cuando concurra una situación económica desfavorable pero **se debe hacer por el cauce correcto**. En circunstancias como estas,

es necesario hacer dos consideraciones:

- Cuando una práctica o costumbre de empresa (cena, cesta, lotería, etc) se haya *mantenido en el tiempo de forma permanente y continuada* **no es posible alegar que se trata de algo que voluntariamente se entrega a los trabajadores, puesto que los tribunales entienden que se trata de un derecho que los empleados han adquirido.**
- En el caso de que se quiera dejar de entregar uno de estos obsequios que han adquirido la naturaleza de condición más beneficiosa, **se debe recurrir al procedimiento del artículo 41 E.T., que deberá ir precedida de un periodo de consultas** con los representantes legales de los trabajadores, junto al resto del procedimiento habilitado en el apartado 4 de dicho precepto, más los trámites específicos establecidos por negociación colectiva.



¿Cómo se debe realizar el embargo de salarios en los meses con pagas extraordinarias?

En el embargo de sueldos y salarios el **cálculo de la cuantía inembargable** siempre ha sido objeto de controversia, con la consiguiente litigiosidad, ya que las posturas defendidas entre el ente recaudador y el deudor son, por motivos evidentes, opuestas. Y en este debate merece una especial mención el **momento en que se ha cobrado**



una de las pagas extraordinarias. Varias son las preguntas que se les ha podido pasar por la cabeza a los afectados: ¿Debe determinarse el salario inembargable en cómputo anual o mensual? Si es el anual, ¿debe considerarse siempre que las pagas están prorrateadas? Y en caso contrario, ¿si las pagas extras no están prorrateadas los meses en que se perciban el salario inembargable es el doble?

Afortunadamente este punto ha sido zanjado por el Tribunal Supremo en su [sentencia 1340/2022](#) de 20 de octubre de 2022 a favor del deudor, al declarar que **la forma correcta de calcular ese límite inembargable en los meses con paga extraordinaria es computar el doble del salario mínimo interprofesional (SMI).**

Recordemos que el [artículo 607](#) de la Ley de Enjuiciamiento Civil señala lo siguiente:

- 1. Es inembargable el salario, sueldo, pensión, retribución o su equivalente, que no exceda de la cuantía señalada para el salario mínimo interprofesional.*
- 2. Los salarios, sueldos, jornales, retribuciones o pensiones que sean superiores al salario mínimo interprofesional se embargarán conforme a esta escala: 1.º Para la primera cuantía adicional hasta la que suponga el importe del doble del salario mínimo interprofesional, el 30 por 100.*

2.º Para la cuantía adicional hasta el importe equivalente a un tercer salario mínimo interprofesional, el 50 por 100.

3.º Para la cuantía adicional hasta el importe equivalente a un cuarto salario mínimo interprofesional, el 60 por 100.

4.º Para la cuantía adicional hasta el importe equivalente a un quinto salario mínimo interprofesional, el 75 por 100.

5.º Para cualquier cantidad que exceda de la anterior cuantía, el 90 por 100.

3. Si el ejecutado es beneficiario de más de una percepción, se acumularán todas ellas para deducir una sola vez la parte inembargable. Igualmente serán acumulables los salarios, sueldos y pensiones, retribuciones o equivalentes de los cónyuges cuando el régimen económico que les rija no sea el de separación de bienes y rentas de toda clase, circunstancia que habrán de acreditar al Secretario judicial." Como hemos sintetizado en el anterior fundamento, la controversia suscitada gira en torno a la consideración del salario mínimo interprofesional a los efectos de los límites de inembargabilidad contemplados en el artículo 607 LEC, en relación al abono de las pagas extraordinarias.

Partiendo de esta base, en el caso enjuiciado la Tesorería General de la Seguridad Social, órgano que había dictado la diligencia de embargo, consideraba que en los meses en que se abonan las pagas extraordinarias únicamente se considera inembargable un salario mínimo, mientras que el pensionista recurrente sostenía que el

legislador, pese a establecer el SMI con referencia a su cuantía mensual también lo hace con una referencia como cuantía anual y lo hace como una repercusión por 14 pagas, de modo que ha de considerarse el doble del SMI.



La diferencia no es baladí, pues en el momento de recibir las gratificaciones extraordinarias correspondientes a Verano y Navidades, utilizar uno u otro criterio puede hacerle un mundo, valga la coloquial expresión, al deudor objeto del embargo.

Además, la norma que establece y regula el salario mínimo interprofesional para cada año, **define el salario mínimo en parte en su vertiente mensual pero también se establece con el mecanismo de fijación una cuantía anual mínima**. Concretamente para el año 2022, se dice textualmente "en ningún caso pueda considerarse una cuantía anual inferior a 14.000 euros". De tal redacción se desprende claramente que el salario mínimo comprende tanto las pagas mensuales ordinarias como las pagas extraordinarias, tanto si se prorratean como si se perciben en dos mensualidades completas.

Por otra parte, la lógica nos dice que **la inembargabilidad no puede ser diferente en aquellos supuestos en los que el salario se devenga con las pagas extras prorrateadas, que en los supuestos en los que la pagas se efectúa en los meses de Junio y Diciembre**, hecho que ocurriría si se atiende al criterio de la Tesorería General de la Seguridad Social. Y en palabras del propio Tribunal, en el caso de prorrateo de las extras, el porcentaje del art. 607 LEC es el que supera el SMI, mientras que cuando son dos pagas extras no prorrateadas, el porcentaje es muy superior, al aplicarse las reglas del 607 LEC en aquellos dos meses sobre la cantidad que supera un solo SMI mensual, procediendo la acumulación del mes y la paga extra con la consecuencia de la mayor embargabilidad de esta última.

En consecuencia, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, en su sentencia [sentencia 1340/2022](#) de 20 de octubre de 2022, fija el siguiente criterio interpretativo:

Doctrina del Tribunal Supremo:

Así las cosas, partiendo de la intangibilidad del mínimo vital económico a los efectos aquí debatidos -los límites de inembargabilidad de los artículos 607 LEC y 27 del Estatuto de los Trabajadores- ha de darse el mismo tratamiento a las pagas ordinarias como a las extraordinarias que conforman el salario mínimo interprofesional. Resulta así que la pensión percibida es inembargable en la suma que no exceda del importe anual global del salario mínimo interprofesional, por todos los conceptos, incluidas las pagas extraordinarias.



Esto es, son inembargables los salarios o pensiones en cuanto no superen el importe anual global fijado, que incluye pagas ordinarias y extraordinarias.

A tenor de lo expuesto, procede la estimación del recurso contencioso deducido, en la medida que en las pagas extras el límite aplicado es el de un salario mínimo y declarar que en las nóminas mensuales ordinarias la cuantía inembargable es el importe del SMI mensual, aplicando los porcentajes del art. 607 LEC sobre la parte que exceda de dicha suma. Mientras que en las pagas extraordinarias de junio y diciembre no cabe seguir la misma regla, toda vez que la inembargabilidad se sitúa en el doble del Salario Mínimo Interprofesional y a partir de tal cálculo, se aplican los porcentajes del artículo 607 LEC sobre la parte del salario que en ese mes de paga extra exceda del doble del salario mínimo interprofesional.

Ya había llegado a igual conclusión el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su [Resolución 01975/2022](#) de 17 de Mayo de 2022, que en contra del criterio seguido por el Director del Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), establecía que en el mes en que se percibe la mensualidad ordinaria y la paga extraordinaria el salario inembargable debe ser el doble del importe del SMI, en este caso sobre el embargo de una cuenta bancaria en la que se abona el salario del deudor afectado, como ya analizamos en un [artículo anterior](#).



Esperemos que a partir de ahora **este criterio sea seguido por todas las Administraciones** que emitan una diligencia de embargo sobre sueldos, salarios, pensiones o cualquier otra retribución equivalente. Y en caso contrario, aquí tiene munición más que suficiente para reclamar de forma satisfactoria.

LIBROS GRATUITOS



Libro Cierre
Contable

DESCARGAR GRATIS



Operaciones
intracomunitarias

DESCARGAR GRATIS



45 Casos
Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR

sage

Sage Despachos Connected

NOVEDADES 2019

Contables

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

INFORMACIÓN
Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

ASOCIADOS

