



**Descubre cómo automatizar tu despacho**

Y multiplica ya el potencial de tu negocio.

Ver ebook

## Boletín semanal

Boletín nº50 27/12/2022

### NOTICIAS

#### **El Constitucional condena a Hacienda por utilizar solo las notificaciones electrónicas**

El máximo tribunal da la razón a una empresa perseguida por Hacienda por culpa de una notificación de la que ni siquiera era consciente.

#### **El Banco de España no ve techo a la falta de mano de obra: ya afecta al 34% de las empresas**

En la hostelería llega al 62% y en la construcción al 49% Las empresas que dicen que afecta a su actividad se disparan 21 puntos desde 2020

#### **El Gobierno estudia rebajar el IVA a determinados productos de la cesta de la compra**

elmundo.es 23/12/2022

#### **Casi 280.000 trabajadores han firmado más de un contrato fijo en un mismo mes en 2022.**

abc.es 20/12/2022

#### **El Congreso ultima la Ley de Empleo, que permite a Inspección de Trabajo revisar las causas de un ERE.**

europapress.es 20/12/2022

#### **La inflación de noviembre confirma las pensiones de 2023: 3.059 euros la máxima y 966 la mínima.**

cincodias.elpais.com 21/12/2022

### FORMACIÓN

### COMENTARIOS

## Consecuencias del Cierre con Pérdidas. Responsabilidades y Soluciones

¿Tienes pérdidas al cierre del ejercicio económico en tu empresa?  
Planifica, decide y ejecuta distintas acciones en el día a día de su empresa

### JURISPRUDENCIA

#### El despido de una trabajadora a la que le roban sus contraseñas y perder datos de la empresa es improcedente

El TSJ de Castilla y León determina que el mero descuido no constituye transgresión de la buena fe contractual y que la empresa debió prever un medio de gestión de claves para evitar que los trabajadores las anotaran.

### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### JEFATURA DEL ESTADO - Empresas emergentes (BOE nº 306 de 22/12/2022)

Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes.

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

#### Exención de ganancia patrimonial derivada de donación de participaciones sociales de una SL a los hijos.

## ¿Me conviene optar por el sistema de cotización por tramos del Régimen de Trabajadores Autónomos en 2023?

Explicamos en qué consiste la posibilidad de retrasar la incorporación al nuevo sistema de cotización por tramos para autónomos que contempla la la Disposición Transitoria 2ª del Real Decreto-ley 13/2022.

### ARTÍCULOS

#### ¿Qué es el nuevo MEI que entrará en vigor en 2023 y cuánto incrementará la cotización de su empresa?

Con la llegada del 2023 entra en vigor el MEI: un incremento en las cotizaciones de empresas y trabajadores para el sostenimiento del sistema de pensiones.

### CONSULTAS FRECUENTES

#### ¿Merece la pena la reserva de nivelación?

En plena recta final para el cierre contable y fiscal , las sociedades mercantiles tratan de reducir su factura fiscal haciendo un esfuerzo por...

### FORMULARIOS

#### Escrito ejercitando la opción de indemnización en despido improcedente.

Modelo de escrito ejercitando la opción de indemnización en despido improcedente.

Consulta DGT V2199-22. Persona pretende donar a sus hijos parte de las participaciones sociales que posee en una sociedad limitada, las cuales ...

## 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

**SuperContable.com**

Boletín nº50 27/12/2022

**Exención de ganancia patrimonial derivada de donación de participaciones sociales de una SL a los hijos.**

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante pretende donar a tres de sus cuatro hijos parte de las participaciones sociales que posee en una sociedad limitada, las cuales están exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la ganancia patrimonial derivada de la donación puede estar exenta en el IRPF.

## CONTESTACION-COMPLETA:

La letra c) del apartado 3 del artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), literalmente establece:

*“3. Se estimará que no existe ganancia o pérdida patrimonial en los siguientes supuestos:*

*(...)*

*c) Con ocasión de las transmisiones lucrativas de empresas o participaciones a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

*Los elementos patrimoniales que se afecten por el contribuyente a la actividad económica con posterioridad a su adquisición deberán haber estado afectos ininterrumpidamente durante, al menos, los cinco años anteriores a la fecha de la transmisión.”*

El artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, establece lo siguiente:

*"En los casos de transmisión de participaciones "inter vivos", en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del artículo 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurren las condiciones siguientes:*

*a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.*

*b) Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.*

*A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.*

*c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de ese plazo.*

*Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también*

*resultará de aplicación en los casos de adquisiciones "mortis causa" a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.*

*En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte el impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora."*

En relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y de acuerdo con la dicción literal del reproducido artículo 33.3.c) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe considerarse que este artículo resulta aplicable a las transmisiones "...a las que se refiere el apartado 6 del artículo 20 de la Ley 29/1987..."; es decir, tal y como ha señalado este Centro Directivo en la consulta V0480-12, de 5 de marzo, se refiere a los requisitos de aplicabilidad del apartado 6 del artículo 20 de la citada Ley 29/1987.

*Por tanto, en la medida en que se cumplan los requisitos establecidos en este último artículo, **con independencia de que el donatario aplique o no la referida reducción, se estimará la inexistencia de ganancia o pérdida patrimonial para el donante como consecuencia de su transmisión, siendo irrelevantes a dichos efectos los requisitos que establezca la normativa autonómica.***

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.

# Reintegro de cuotas de IVA deducidas en compra de solar por rescisión de contrato recaído en sentencia.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2193-22. Fecha de Salida: - 22/10/2022*

---

La sociedad consultante compró un solar en 2010 a otra sociedad a la que satisfizo la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido que fue objeto de deducción. En 2016 la sociedad consultante presentó demanda contra la vendedora solicitando la rescisión del contrato, habiendo recaído sentencia el 15 de noviembre de 2017 en la que se declara la resolución de la operación de compraventa.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Si la consultante debe reintegrar las cantidades correspondientes a las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido deducidas por la compra del solar.

## CONTESTACION-COMPLETA:

**A) En relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, se informa lo siguiente:**

1.- El artículo 114, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), dispone lo siguiente:

*"Uno. Los sujetos pasivos, cuando no haya mediado requerimiento previo, podrán rectificar las deducciones practicadas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o el importe de las cuotas soportadas haya sido objeto de rectificación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89 de esta Ley.*

*La rectificación de las deducciones será obligatoria cuando implique una minoración del importe inicialmente deducido.*

*Dos. La rectificación de deducciones originada por la previa rectificación del importe de las cuotas inicialmente soportadas se efectuará de la siguiente forma:*

*(...)*

*2.º Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.*

*(...)*

*No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las restantes causas del artículo 80 de esta Ley deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas."*

*Por su parte, el artículo 80, apartado dos de la Ley 37/1992 se refiere a la modificación de la base imponible "cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado (...)"*

En cuanto a la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, el artículo 89 de la Ley 37/1992 dispone:

*“Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.*

*La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80.*

*Dos. Lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación cuando, no habiéndose repercutido cuota alguna, se hubiese expedido la factura correspondiente a la operación.*

*(...)*

*Cuatro. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá documentarse en la forma que reglamentariamente se establezca.*

*Cinco. (...)*

*Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:*

*a) Iniciar ante la Administración Tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.*

*b) Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.*

(...).”

Por otra parte, el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC, en adelante) ha establecido los criterios que determinan la naturaleza de las devoluciones tributarias y el distinto tratamiento de los ingresos indebidos y de las devoluciones por modificación de la base imponible del Impuesto sobre el Valor Añadido. De esta forma, el TEAC, por todas, en su Resolución de fecha 17 de marzo de 2016 (REC. 03868/2013), ante un supuesto de resolución de una compraventa, estableció lo siguiente:

*“Tras sentencia del Tribunal Supremo en la que se confirma la resolución de un contrato de compraventa, la entidad interesada solicita la rectificación de la autoliquidación y la Administración la deniega por considerar que ha prescrito el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos (4 años desde la fecha límite de la autoliquidación).*

No puede ser así en cuanto el derecho a la rectificación surge con la circunstancia que determina la modificación de la base imponible, sin que pueda considerarse que el plazo de rectificación en los casos del artículo surja desde el momento del devengo inicial de la operación que posteriormente se modifica. La minoración de las cuotas repercutidas no da lugar a un ingreso indebido (no tiene esa consideración) cuando procede de una modificación sobrevenida de la base imponible (resolución de contrato en este caso).

La devolución procedente es la derivada de la normativa del tributo, no de un ingreso indebido.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS:

“(…)

Para el examen del artículo 89, vamos a centrarnos únicamente en los supuestos de rectificación originados por la concurrencia de algunos de los supuestos de modificación de la base imponible del artículo 80 de la LIVA, que por su naturaleza y características son distintos a los demás casos que pueden darse para rectificar el IVA repercutido, como puede ser por errores.

En estos casos no se ha producido ningún error, sino que el IVA repercutido se determinó correctamente en el momento de efectuarse la operación, y por circunstancias sobrevenidas es necesario modificar posteriormente la repercusión efectuada.

Como hemos dicho anteriormente, en el supuesto de que la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo puede optar bien por iniciar ante la Administración tributaria un procedimiento de devolución de ingresos indebidos (letra a); o bien regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que debe efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación; estando obligado el sujeto pasivo a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso (letra b).

Es este último apartado cinco, párrafo tercero, el que plantea la posibilidad de que el sujeto pasivo pueda acogerse a las modalidades de rectificación que se prevén, y es el que debe ser objeto de análisis; porque ambas opciones deben examinarse teniendo en cuenta la naturaleza y carácter de cada una de ellas.

(…)

Asimismo este TEAC ha reconocido con anterioridad la procedencia de la devolución como ingresos indebidos respecto de cuotas repercutidas improcedentemente si bien, conforme dispone el apartado c) del artículo 14 del RGRVA, el sujeto legitimado para obtener su importe debe ser el destinatario de la operación que ha soportado la repercusión, cuando concurren los requisitos establecidos en dicho apartado. Así es cuando se ha repercutido improcedentemente por incumplimiento de una norma comunitaria, de acuerdo además con los principios establecidos por la jurisprudencia comunitaria, entre otras en la sentencia de 14 de enero de 1997, asuntos acumulados 192/95 a 218/95. Y también lo ha señalado el Tribunal Supremo (TS), entre otras, en las sentencias de 7 de febrero de 2007 (recurso 5605/2001) y de 20 de febrero de 2007 (recurso 7008/2001). En todos estos casos nos encontramos ante cuotas indebidamente repercutidas, bien porque no se debieron repercutir bien porque debió hacerse por un importe inferior.

(...)

Por tanto cuando, como consecuencia de la repercusión indebidamente realizada, nos encontremos ante un ingreso indebido, el sujeto pasivo que repercutió improcedentemente puede optar por aplicar esta primera posibilidad prevista en la letra a) y acudir al procedimiento de devolución de ingresos indebidos, anteriormente regulado en el Real Decreto 1963/1990 y ahora recogido en los artículos 14 y siguientes del RGRVA; mientras que en los demás supuestos en los que no hubo un ingreso indebido el sujeto pasivo deberá acudir al procedimiento previsto en la letra b) del artículo 89.cinco, párrafo tercero de la Ley 37/1992, y regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación, estando obligado en este caso a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso.

(...).

En definitiva, la primera de las opciones recogidas en el artículo 89.Cinco, párrafo tercero, para los supuestos de minoración de las cuotas repercutidas, va intrínsecamente unida al carácter o naturaleza del ingreso efectuado por el sujeto pasivo en cuanto debe tratarse de un ingreso indebido. De esta forma, cuando la repercusión fue debida porque la operación fue efectivamente realizada y el sujeto pasivo aplicó correctamente las normas vigentes en el momento del devengo, la posterior modificación de la base imponible porque la operación queda sin efecto, se anula total o parcialmente, no implica que ello transforme el carácter del ingreso efectuado originariamente, sino que obliga a modificar la base imponible como consecuencia de la concurrencia de una circunstancia sobrevenida posteriormente al devengo que, si bien le afecta, no cambia la naturaleza de la repercusión efectuada originariamente ya que fue procedente cuando se realizó la operación.

(...)

Pues bien, en nuestro caso, las cuotas fueron inicialmente repercutidas por la entidad reclamante por una operación de compraventa, la cual se declaró resuelta posteriormente en vía judicial. Por lo tanto, la repercusión efectuada por la empresa en el ejercicio 2001 fue debida, y el hecho de anularse la compraventa posteriormente no cambia la naturaleza de esa repercusión, sino que da derecho a modificar la base imponible.

Al no tratarse de un ingreso indebido, la rectificación de las cuotas repercutidas sólo puede hacerse en la forma prevista en el apartado b) del artículo 89.Cinco de la LIVA, esto es, regularizarlo en la declaración-liquidación del periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la rectificación.”.

(...).”.

*Por tanto, no se habrá producido un ingreso indebido cuando la repercusión fue debida porque la operación fue efectivamente realizada y el sujeto pasivo aplicó correctamente las normas vigentes en el momento del devengo de la operación. En particular, cuando la posterior modificación de la base imponible como consecuencia de la concurrencia de una circunstancia sobrevenida posteriormente al devengo que, si bien le afecta, no cambia la naturaleza de la repercusión efectuada originariamente ya que fue procedente cuando se realizó la operación.*

*Es criterio de esta Dirección General de Tributos que, en los supuestos de resolución de operaciones y otros de naturaleza análoga, por todas ellas lo señalado en la contestación vinculante de 8 de marzo de 2017, número V0583-17, **no se produce ingreso indebido alguno por parte del sujeto pasivo que vendió el solar a la consultante con ocasión de la repercusión inicial, dado que dicha repercusión que se pretende rectificar se entiende que se efectuó originalmente conforme a derecho. En consecuencia, en este caso, el sujeto pasivo que vendió el solar a la consultante solo podrá utilizar la alternativa prevista en la letra b) del artículo 89.Cinco de la Ley 37/1992***

Por otro lado, en relación con la cuestión planteada por la consultante, ésta deberá rectificar las cuotas soportadas deducidas, conforme a lo establecido en el artículo 114, apartados uno y dos, número 2º, en la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo en el que reciba la correspondiente factura rectificativa, expedida conforme a Derecho.

2.- El artículo 164, apartado uno, número 3º, de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, dispone que, sin perjuicio de lo establecido en el Título anterior de dicha Ley, 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."*

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

El artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, que regula las facturas rectificativas, establece lo siguiente:

*"1. Deberá expedirse una factura rectificativa en los casos en que la factura original no cumpla alguno de los requisitos que se establecen en los artículos 6 ó 7, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 6 de este artículo.*

*2. Igualmente, será obligatoria la expedición de una factura rectificativa en los casos en que las cuotas impositivas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente o se hubieran producido las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley del Impuesto, dan lugar a la modificación de la base imponible.*

*(..)*

*3. La expedición de la factura rectificativa deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto.*

*4. La rectificación se realizará mediante la emisión de una nueva factura en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada. Se podrá efectuar la rectificación de varias facturas en un único documento de rectificación, siempre que se identifiquen todas las facturas rectificadas. No obstante, cuando la modificación de la base imponible tenga su origen en la concesión de descuentos o bonificaciones por volumen de operaciones, así como en los demás casos en que así se autorice por el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, no será necesaria la identificación de las facturas, bastando la determinación del período a que se refieren.*

*(...)*

*5. La factura rectificativa deberá cumplir los requisitos que se establecen en los artículos 6 ó 7, según proceda.*

*(...).”*

*El consultante, por tanto, resulta obligado a rectificar las cuotas impositivas soportadas y deducidas en el caso consultado debido a la minoración de las mismas por la resolución de la operación, debiendo proceder a dicha rectificación en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas. Esta obligación es independiente de que la consultante haya o no recuperado las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido tal y como manifestó este Centro directivo en su contestación vinculante número V1918-12, de 2 de octubre.*

Además, debe señalarse que el Tribunal Económico Administrativo Central, en su resolución 230/2013, de 17 de marzo de 2016, apartándose del criterio mantenido en resoluciones anteriores manifestó que:

*“Los términos legales y reglamentarios en los que quedan recogidas las condiciones exigibles para practicar la rectificación de las cuotas soportadas deducibles por el destinatario de las operaciones cuando supongan una disminución o minoración de las cuotas anteriormente deducidas, impiden imponer al destinatario obligaciones que van más allá de lo dispuesto tanto en la LIVA como en los Reglamentos de desarrollo a los que se ha hecho mención. Si el destinatario no ha procedido a rectificar dichas cuotas no ha sido por otro motivo que la ausencia del documento justificativo de la obligación impuesta legalmente para proceder a rectificar la cuota soportada efectivamente deducida en su día. Los efectos o consecuencias de esta ausencia del documento que acredita la rectificación de las cuotas repercutidas, cuya expedición resulta ser obligatoria para el sujeto pasivo que realizó la operación cuya base imponible se modifica posteriormente, no pueden trasladarse sin más al destinatario de la operación, al margen del examen de supuestos de fraude o participación del destinatario en operaciones fraudulentas.”.*

En base a lo anterior, si el vendedor del solar no procedió a rectificar la cuota impositiva inicialmente repercutida en el plazo de los cuatro años siguientes a la modificación de la base imponible, dispuesto en el artículo 89.Uno, mediante la expedición de la correspondiente factura rectificativa, la consultante no estará obligada a rectificar la cuota soportada deducida inicialmente.

Por otro lado, en el caso de que el vendedor del solar si hubiera procedido a rectificar la cuota impositiva inicialmente repercutida en el plazo de los cuatro años siguientes a la modificación de la base imponible, dispuesto en el artículo 89.Uno, mediante la expedición de la correspondiente factura rectificativa, la consultante resultó obligada a rectificar la cuota soportada deducida inicialmente. En estos casos, cabe plantear si dicha obligación puede haber prescrito.

**B) En relación con las cuestiones planteadas sobre la normativa tributaria general, debe señalarse que:**

3.- La prescripción es una forma de extinción de la deuda tributaria tal como establece el artículo 59.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, (BOE de 18 de diciembre), -en adelante LGT-. Estando constituida la deuda tributaria por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal, de acuerdo con el artículo 58.1 de la LGT. Obligación tributaria principal que se determina a partir de las bases tributarias, los tipos de gravamen y demás elementos según disponga la ley propia de cada tributo, según el artículo 49 de la LGT.

Elementos entre los que se encuentran, en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE de 29 de diciembre), -en adelante LIVA-, las deducciones de las cuotas tributarias deducibles, reguladas en los artículos 92 y siguientes de la LIVA. Y, particularmente, en relación al supuesto consultado, la rectificación de dichas deducciones, contemplada en el artículo 114 de la LIVA.

De modo, que la prescripción se produce en relación con la deuda tributaria para cuya determinación haya sido necesario aplicar la rectificación de la deducción.

En cuanto al plazo de la prescripción, el artículo 66.a) de la LGT declara:

*“Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:*

*a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.”*

Y en cuanto al cómputo del plazo de prescripción el artículo 66.1 de la LGT establece:

*“1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:*

*En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.*

*(...)*”.

En este sentido, los apartados 3 y 4 del artículo 71 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, -en adelante RIVA-, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido y se modifica el Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios; el Real Decreto 338/1990, de 9 de marzo, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal, el Real Decreto 2402/1985, de 18 de diciembre, por el que se regula el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales, y el Real Decreto 1326/1987, de 11 de septiembre, por el que se establece el procedimiento de aplicación de las Directivas de la Comunidad Económica Europea sobre intercambio de información tributaria, ( BOE de 31 de diciembre), indican:

*“3. El período de liquidación coincidirá con el trimestre natural.*

*No obstante, dicho período de liquidación coincidirá con el mes natural, cuando se trate de los empresarios o profesionales que a continuación se relacionan:*

*1.º Aquéllos cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de la Ley del Impuesto hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros.*

*2.º Aquéllos que hubiesen efectuado la adquisición de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial o profesional a que se refiere el segundo párrafo del apartado uno del artículo 121 de la Ley del Impuesto, cuando la*

*suma de su volumen de operaciones del año natural inmediato anterior y la del volumen de operaciones que hubiese efectuado en el mismo período el transmitente de dicho patrimonio mediante la utilización del patrimonio transmitido hubiese excedido de 6.010.121,04 euros.*

*Lo previsto en este número resultará aplicable a partir del momento en que tenga lugar la referida transmisión, con efectos a partir del día siguiente al de finalización del período de liquidación en el curso del cual haya tenido lugar.*

*A efectos de lo dispuesto en el segundo párrafo del apartado uno del artículo 121 de la Ley del Impuesto, se considerará transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial o profesional aquella que comprenda los elementos patrimoniales que constituyan una o varias ramas de actividad del transmitente, en los términos previstos en el artículo 76.4 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, con independencia de que sea aplicable o no a dicha transmisión alguno de los supuestos de no sujeción previstos en el número 1.º del artículo 7 de la Ley del Impuesto.*

*3.º Los comprendidos en el artículo 30 de este reglamento autorizados a solicitar la devolución del saldo existente a su favor al término de cada período de liquidación.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior será de aplicación incluso en el caso de que no resulten cuotas a devolver a favor de los sujetos pasivos.*

*4.º Los que apliquen el régimen especial del grupo de entidades que se regula en el capítulo IX del título IX de la Ley del Impuesto.*

*4. La declaración-liquidación deberá cumplimentarse y ajustarse al modelo que, para cada supuesto, determine el Ministro de Hacienda y Función Pública y presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al*

*correspondiente período de liquidación trimestral.*

*Sin embargo, la declaración-liquidación correspondiente al último período del año deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero.*

*Las declaraciones-liquidaciones correspondientes a las personas y entidades a que se refiere el artículo 62.6, párrafo primero, de este Reglamento, deberán presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período de liquidación mensual, o hasta el último día del mes de febrero en el caso de la declaración-liquidación correspondiente al mes de enero.*

*El Ministro de Hacienda y Función Pública, atendiendo a razones fundadas de carácter técnico, podrá ampliar el plazo correspondiente a las declaraciones que puedan presentarse por vía electrónica.”*

La resolución de la compraventa constituye para la entidad vendedora un supuesto de modificación de la base imponible del IVA repercutido, y para la consultante una rectificación de la deducción en su día practicada.

Así, por lo que respecta a la vendedora, los apartados 2 y 7 del artículo 80 de la LIVA establecen:

*“Dos. Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.*

*Siete. En los casos a que se refieren los apartados anteriores la modificación de la base imponible estará condicionada al cumplimiento de los requisitos que reglamentariamente se establezcan.”*

Y en cuanto a la rectificación de la cuota impositiva repercutida, los apartados 1 y 4 del artículo 89 de la LIVA señalan:

*“Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.*

*La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 80.*

*Cuatro. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá documentarse en la forma que reglamentariamente se establezca.”*

Y el artículo 24.1 del RIVA, indica:

*“1. En los casos a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto, el sujeto pasivo estará obligado a expedir y remitir al destinatario de las operaciones una nueva factura en la que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida, en la forma prevista en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. (...).*

*La disminución de la base imponible o, en su caso, el aumento de las cuotas que deba deducir el destinatario de la operación estarán condicionadas a la expedición y remisión de la factura que rectifique a la anteriormente expedida. (...).”*

Mientras que el artículo 15 del 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), en sus apartados 2 y 3 determina:

*“2. Igualmente, será obligatoria la expedición de una factura rectificativa en los casos en que las cuotas impositivas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente o se hubieran producido las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley del Impuesto, dan lugar a la modificación de la base imponible.*

(...).

*3. La expedición de la factura rectificativa deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto.”.*

En consecuencia, la vendedora debe expedir una factura rectificativa desde que la sentencia sea firme, -o sea, desde que se hayan agotados los recursos posibles contra la misma o sus plazos de ejercicio-, hasta un plazo máximo de cuatro años desde la firmeza de la resolución judicial.

Y una vez remitida la factura rectificativa a la consultante podrá esta efectuar la rectificación de la deducción en su día practicada, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 114 de la LIVA, que ordena:

*“Uno. Los sujetos pasivos, cuando no haya mediado requerimiento previo, podrán rectificar las deducciones practicadas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o el importe de las cuotas soportadas haya sido objeto de rectificación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89 de esta Ley.*

*La rectificación de las deducciones será obligatoria cuando implique una minoración del importe inicialmente deducido.*

*Dos. La rectificación de deducciones originada por la previa rectificación del importe de las cuotas inicialmente soportadas se efectuará de la siguiente forma:*

*(...)*

*2.º Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.*

*(...)*

*No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las restantes causas del artículo 80 de esta Ley deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas.”.*

***En consecuencia, la consultante debe incluir la rectificación de la deducción en la declaración-liquidación que corresponda al período impositivo en que reciba la factura rectificativa de la entidad vendedora, sin necesidad de efectuar una declaración-liquidación rectificativa de un período impositivo anterior. Y una vez transcurrido el plazo reglamentario para presentar la declaración-liquidación, que establece el artículo 71 del RIVA***

*arriba transcrito, comienza el cómputo de los 4 años del plazo de prescripción de la deuda tributaria en cuya determinación se aplica la rectificación de la deducción.*

Ahora bien, dicho plazo de prescripción puede ser objeto de interrupción, disponiendo los apartados 1, 6 y 7 del artículo 68 de la LGT en este sentido:

*“1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:*

*a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.*

*b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.*

*c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.*

*6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente.*

*7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, (...), por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente.*

*(...).”*

*En conclusión, el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación derivada de la cuota soportada deducida en exceso, como consecuencia de la resolución de la compra, debe computarse desde el día siguiente al fin del período reglamentario de presentación de la declaración-liquidación correspondiente al período impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas, y sin perjuicio de la interrupción de la prescripción de dicha deuda tributaria.*

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.

**¿Me conviene optar por el sistema de cotización por tramos del Régimen de Trabajadores Autónomos en 2023?**



El año 2023 está ya a la **"vuelta de la esquina"** y, desde que hace meses se publicase el **Real Decreto-ley 13/2022**, de 26 de julio, hemos estado leyendo y oyendo que el **1 de Enero de 2023** se pone en marcha el **nuevo sistema de cotización para los trabajadores por cuenta propia o autónomos** cuya principal característica es que dicha cotización se realizará en función de los **rendimientos anuales obtenidos** en el ejercicio de sus actividades económicas, empresariales o profesionales, **debiendo elegir la base de cotización mensual que corresponda en función de su previsión de rendimientos netos anuales**.

También hemos tratado en **SuperContable** **cómo queda la cotización en el RETA de los autónomos societarios y de los autónomos colaboradores para 2023** y **cómo afectan a los autónomos que piensan una actividad económica el año que viene los cambios en la denominada "tarifa plana"**.

Pero un aspecto a destacar, y al que vamos a dedicar este Comentario, es que el **Real Decreto-ley 13/2022**, de 26 de julio, contempla **una aplicación transitoria de la opción de la cotización por ingresos reales** de los trabajadores autónomos.

***¿Y qué supone esta aplicación transitoria?***

Pues que, hasta que los trabajadores no ejerciten la opción por una base de cotización que esté comprendida entre la base mínima de cotización que corresponda a su tramo de ingresos y la máxima del RETA que se fije en la Ley de Presupuestos Generales del Estado, **seguirán cotizando durante el año 2023 sobre la base que les correspondería en enero de ese año**, aplicando a la base de cotización de diciembre de 2022, aquellos cambios e incrementos que, con arreglo a la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 y a la legislación anterior, les pudieran corresponder.

Ello supone que, **antes de 31 de diciembre de 2022**, los trabajadores incluidos en el Régimen Especial de los Trabajadores Autónomos y en el grupo primero de cotización del Régimen Especial de los trabajadores del mar tienen que plantearse si **les conviene más incorporarse, a partir del 1 de Enero de 2023, al sistema de cotización en función de los rendimientos** que obtengan durante el ejercicio 2023, y ya los siguientes años, o sí, por el contrario, **les interesa más demorar esa opción al ejercicio 2024**, aprovechándose de lo que establece la **Disposición Transitoria 2ª del Real Decreto-ley 13/2022**.

Para valorar si le beneficia incorporarse al sistema de cotización en función de los rendimientos, deberá elegir una base de cotización que esté comprendida entre la base de cotización que corresponda a su tramo de ingresos conforme la tabla general y reducida de la **Disposición Transitoria 1ª del Real Decreto-ley 13/2022**, y la base máxima de cotización establecida para el periodo 2023, valorando **si la cuota resultante es mayor o menor a la que venía pagando**.

En función de esta comprobación, **podrá valorar si le conviene o no hacer uso de la posibilidad de demorar su inclusión al nuevo sistema un año mas** o no.

## Sepa que:

*Si opta por incorporarse al nuevo sistema, quedará ya sujeto a las comprobaciones que hará Hacienda con los datos que le proporcione usted en las declaraciones del IRPF de 2023.*

*Sin embargo, si no ejerce dicha opción, **usted cotizará durante año 2023 sobre la base de cotización de diciembre de 2022**, aplicándole a la misma los cambios e incrementos que, con arreglo a la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2022 y a la legislación anterior, le pudieran corresponder.*

Por ello, si se inclina por el nuevo sistema, recomendamos que no se quede corto en la estimación de rendimientos.

Es preferible que, tras los cálculos de la Agencia Tributaria, **"nos salga a devolver"** que tener que abonar, además de la cuota mensual, una sobrecotización. También será recomendable aprovechar las fechas en las que se puede cambiar de tramo **(1 de marzo, 1 de mayo, 1 de julio, 1 de septiembre 1 de noviembre y 1 de enero del año siguiente)** para recalcular nuestras estimaciones de ingresos anuales y evitar tener que afrontar pagos innecesarios en el futuro.



**Novedad: Las empresas emergentes tributarán al 15% durante 4 años además de otros beneficios fiscales.**



Desde 23 de Diciembre de 2023, todas aquellas empresas de **nueva creación o**, no siendo de nueva creación, **cuando no hayan transcurrido más de cinco años desde la fecha de su inscripción en el Registro Mercantil** o Registro de Cooperativas competente, que tengan la calificación de **"empresa emergente"**, tributarán (en el Impuesto sobre Sociedades o Impuesto sobre la Renta de no Residentes, según corresponda) **en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en los tres siguientes**, siempre que mantengan la condición de empresa emergente, al tipo del **15%**.

Pero no solo eso, si estos contribuyentes:

- Obtienen rentas mediante establecimiento permanente situado en territorio español y
- Tienen la condición de empresa emergente

**podrán solicitar**, a la Administración tributaria del Estado en el momento de la presentación de la autoliquidación, el **aplazamiento** del pago de la deuda tributaria correspondiente a los **dos primeros períodos impositivos en los que la base imponible del Impuesto sea positiva**. La Administración

tributaria concederá el aplazamiento, con dispensa de garantías, por un período de doce y seis meses,

### Recuerde que...

*Para empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos o que hayan desarrollado tecnología propia, diseñada íntegramente en España, serán 7 años desde su inscripción.*

respectivamente, desde la finalización del plazo de ingreso en período voluntario de la deuda tributaria correspondiente a los citados períodos impositivos.

Al mismo tiempo, siempre que se mantenga la condición de empresa emergente, **no tendrán la obligación de efectuar los pagos fraccionados** (obligados por la normativa del Impuesto) que deban efectuar a cuenta de la liquidación correspondiente al período impositivo inmediato posterior a cada uno de los dos primeros períodos impositivos señalados en el párrafo anterior.

## Definición de "Empresa Emergente".

La definición y naturaleza de este tipo de empresas la encontramos en el Título Preliminar de la [Ley 28/2022](#), de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, si bien a efectos de este comentario básicamente podemos decir que se entiende por empresa emergente **toda persona jurídica**, incluidas las empresas de base tecnológica creadas al amparo de la Ley 14/2011, de 1 de junio, de la Ciencia, la Tecnología y la Innovación, que reúna simultáneamente las siguientes condiciones:

- a. Ser de nueva creación o, no siendo de nueva creación, cuando no hayan transcurrido más de cinco años desde la fecha de inscripción en el Registro Mercantil, o Registro de Cooperativas competente, de la escritura pública de constitución, con carácter general, o de siete en el caso de empresas de biotecnología, energía, industriales y otros sectores estratégicos o que hayan desarrollado tecnología propia, diseñada íntegramente en España.

- b. No haber surgido de una operación de fusión, escisión o transformación (concentración o segregación incluidas) de empresas que no tengan consideración de empresas emergentes.
- c. No distribuir ni haber distribuido dividendos, o retornos en el caso de cooperativas.
- d. No cotizar en un mercado regulado.
- e. Tener su sede social, domicilio social o establecimiento permanente en España.
- f. Tener al 60 % de la plantilla con un contrato laboral en España. En las cooperativas se computarán dentro de la plantilla, a los solos efectos del citado porcentaje, los socios trabajadores y los socios de trabajo, cuya relación sea de naturaleza societaria.
- g. Desarrollar un proyecto de emprendimiento innovador que cuente con un modelo de negocio escalable.

## Certificación necesaria

Desde nuestro punto de vista, esta definición "excesivamente general por nuestra parte", pues el detalle de la norma es mayor, se resuelve con la **necesidad de certificación cursada** por la Empresa Nacional de Innovación, S.M.E., SA, **-ENISA-**; los emprendedores que quieran acogerse a los beneficios y especialidades de la **Ley 28/2022 deberán solicitar a ENISA** que evalúe todas las sus características además del criterio del carácter de emprendimiento innovador y escalable de su modelo de negocio, siendo condición necesaria y suficiente para poder acogerse a los beneficios y especialidades de la **Ley 28/2022**.

Así, para la solicitud, **ENISA**:

- Publicará en su **página web**, un manual de procedimiento con los **detalles de la solicitud así como la documentación a presentar por las empresas interesadas**.

- Se efectuará en un plazo no superior a **tres meses** desde la solicitud (estimada por **silencio administrativo positivo** si no hay resolución).

## Modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -IRPF-.

Además, la referida [Ley 28/2022](#) introduce modificaciones en el IRPF, que desarrollaremos en otros comentarios, relacionadas con:

- La deducción por **inversión en empresas de nueva o reciente creación**.
- La valoración de la **entrega de acciones o participaciones concedidas a los trabajadores de una empresa emergente**.
- La **imputación temporal de los rendimientos del trabajo** en especie derivados de la entrega de acciones o participaciones de una empresa emergente.
- El **régimen fiscal especial** aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español.
- Otras.

## ¿Qué es el nuevo MEI que entrará en vigor en 2023 y cuánto incrementará la cotización de su empresa?



Cuando a uno de enero del año que está a punto de concluir entró en vigor la **Ley 21/2021, de 28 de diciembre, de garantía del poder adquisitivo de las pensiones**, pasó ciertamente desapercibido el denominado **Mecanismo de Equidad Intergeneracional o MEI**.

Con la inminente llegada de 2023 se produce la definitiva entrada en vigor de la Disposición Final Cuarta de la norma y se incorpora un nuevo instrumento a nuestro ordenamiento jurídico, lo que, en aras de la sostenibilidad del sistema de la Seguridad Social, supondrá una

***cotización adicional para las empresas y trabajadores de nuestro país.***

## ¿Qué es el nuevo Mecanismo de Equidad Intergeneracional?

Se trata de un ***incremento de la cotización a la seguridad social de las empresas y trabajadores del 0.6%:***

- ***0,5% a cargo de la empresa.***
- ***0,1% para la persona trabajadora.***

Este incremento en la cuota de empresarios y trabajadores servirá para paliar la reducción en la previsión futura de ingresos producida, en parte, por la derogación del denominado factor de sostenibilidad de las pensiones: un instrumento que vinculaba el aumento en la esperanza de vida con la reducción del importe de la pensión.

Conoceremos los términos en los que se iniciará su aplicación y cómo se incrementarán los tipos aplicables una vez sean aprobados los Presupuestos Generales del Estado y a la Orden de cotización anual.

El MEI irá destinado a nutrir el Fondo de Reserva de la Seguridad Social, también denominado como **"hucha de las pensiones"** atendiendo particularmente a las previsiones de mayor gasto para asumir las prestaciones de jubilación de la generación del **"baby-boom"**.



## ¿Cuándo comenzará su aplicación y hasta cuando se mantendrá?

La Disposición Final Cuarta sólo indica que **el inicio se producirá en 2023 y se extenderá durante 10 años, hasta 2032**. Una vez haya transcurrido el periodo de aplicación transitorio, se valorará la necesidad o no de modificarlo, aumentar el porcentaje a destinar o suprimirlo.

## ¿Es posible deducir este incremento en la cotización en el impuesto de sociedades?

El sobrecoste para la empresa del 0,5% en la cotización (**que supondría unos 5 euros al mes para un trabajador que estuviera cobrando el actual SMI**) podrá ser deducible como gasto de personal a efectos del impuesto de sociedades.

A modo de conclusión, la aprobación del MEI supone un intento de que **las pensiones no se vean minoradas por las previsiones de incremento de pensionistas y la reducción de**

### **cotizantes.**

El derogado factor de sostenibilidad suponía una reducción porcentual de la pensión por el aumento de la esperanza de vida mientras que **el MEI incrementa la presión en los cotizantes para hacer frente a las pensiones futuras.**

La actual tasa de natalidad y el incremento de las clases pasivas no permiten ser demasiado optimistas por lo que, una vez transcurra el decenio de aplicación, todo parece indicar que se crearán nuevos incrementos en las cotizaciones para hacer frente a la sostenibilidad económica del sistema de pensiones.



## ¿Merece la pena la reserva de nivelación?

*Jesús Pardo, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 22/12/2022*

En **plena recta final para el cierre contable y fiscal**, las sociedades mercantiles tratan de **reducir su factura fiscal** haciendo un esfuerzo por encontrar aquellos incentivos, herramientas o **soluciones que les permitan pagar menos impuestos** dentro de las posibilidades que les ofrece la normativa, en especial la reserva de nivelación; de ahí surgen cuestiones como la presentada como cabecera de este comentario.



Vamos a entrar en una cuestión que, bajo nuestro punto de vista y experiencia, suscita bastantes dudas y "reservas" en cuanto a su aplicación por las empresas dado que el análisis **coste** (cuestiones administrativas, contables, y de control) / **beneficio** (hay que devolver la deducción en 5 años) resulta contraproducente para muchas empresas que piensan en esta deducción como alternativa para rebajar su carga fiscal.

En efecto, partiendo de la base que la aplicación de esta ventaja fiscal, regulada en el **artículo 105** de la LIS, supone un "**coste**" **administrativo** (aplicación de resultados y aprobación, plasmación en el modelo 200 del IS durante años), **contable** (dotación y aplicación de la reserva) y de **control** (llevar y punteo de saldos con adiciones y disminuciones los años que dure la reserva), que para muchos responsables de las empresas son excesivos respecto al beneficio fiscal real conseguido. En consecuencia, intentaremos en este artículo hacer más visibles las claras ventajas que tiene la aplicación de este beneficio fiscal en aras de intentar **vencer la balanza hacia el beneficio en vez de hacia el coste** del mismo.

El argumento de mayor peso utilizado para infravalorar los beneficios fiscales de esta reserva, es que hay que **revertirla a los cinco años**, si no se han tenido bases imponibles negativas en ese periodo; y en efecto es así. Entonces, nos podríamos preguntar, **¿qué ventaja real tenemos?**.

### Recuerde que:

*Para mayor información y estudio contable de esta reserva, así como otros aspectos contables del IS, puede consultar nuestro seminario **"La contabilidad en el impuesto de sociedades"**.*

Para contestar a esta pregunta centraremos nuestro análisis en el aspecto económico derivado del aplazamiento (5 años máximo) del pago del impuesto que produce esta ventaja fiscal; y dicho aspecto económico vendrá dado por el **efecto de la inflación y por el coste de oportunidad**.

Así pues, el aplazar el pago de una cierta cantidad durante un periodo de tiempo, va a generar dos ventajas económicas significativas:

- El efecto acumulativo de la inflación (**con cifras actuales muy significativas**) hará que el **importe actual que dejamos de pagar sea mayor** (en términos de poder adquisitivo) al que deberemos pagar dentro de unos años.
- El **coste de oportunidad** nos dará el importe que **dejaríamos de ganar** si dedicáramos ese importe a pagar el impuesto en ese momento.

Vistos los efectos positivos del aplazamiento que supone la aplicación de esta reserva, **¿podríamos cuantificarlos de manera económica para ver su magnitud?** En una cuantía muy aproximada podemos decir que sí; y para ello recurriremos a las matemáticas financieras en cuanto al **descuento y a la capitalización**.

Con la fórmula del **descuento** podemos calcular (con una **inflación estimativa media del 4%**) el **valor actual del dinero futuro**, esto es, lo que tendremos que pagar en un futuro respecto al valor actual. Así, **suponiendo una BI de 100.000 euros, y una reserva de nivelación de 10.000**, los 2.500 euros ( $10.000 \times 0,25$ ) dejados de pagar en el IS, supondrán solamente **1.958 euros de aquí a 5 años**:

$$\text{Valor actual de 2.500 en un futuro de 5 años} = \frac{2.500}{(1 + 0,04)^5} = \mathbf{1.958,78 \text{ euros}}$$

Por otra parte, **el coste de oportunidad** lo podremos calcular con la fórmula de capitalización, así, para los datos anteriores e invirtiendo dicha cantidad a 5 años a un **tipo medio del 2%**, tendríamos:

$$\text{Valor final de 2.500 euros a los 5 años} = 2.500 * (1 + 0.02)^5 = \mathbf{2.760,20 \text{ euros}}$$

Como podemos comprobar, **cuantificando dinerariamente** ambos efectos tendríamos un "beneficio" de unos **802 euros** sobre los 2.500 euros de aplazamiento durante 5 años que nos permite la aplicación de la reserva de nivelación. Por tanto, la **contestación a la pregunta** que encabeza este artículo, bajo nuestro punto de vista en un claro **SÍ**.

Dejamos al libre albedrío de nuestros lectores la decisión sobre la idoneidad de este beneficio fiscal, esperando haber despejado dudas respecto al mismo.

Para tener un conocimiento más amplio de los requisitos y particularidades de esta reserva, así como un ejemplo de aplicación, puede consultar nuestro comentario [Caso Práctico de Contabilidad: Reserva de Nivelación](#).

## ¿Cuándo deben liquidar el IVA los Administradores Concursales por los servicios prestados?

*David Mendieta Carlos, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 23/12/2022*



En el desempeño de cualquier actividad empresarial, el empresario puede encontrarse en situaciones de insolvencia que le impiden responder por las deudas generadas en su entidad, viéndose abocado a solicitar el correspondiente concurso de acreedores. Este discurrirá por una serie de fases intervenidas por la Administración Concursal (un profesional o dos en caso de ser dual) que, con la prestación de su servicio, **generará el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido -IVA-**.

Focalizando nuestra atención en responder la pregunta con la que encabezamos el comentario, puede surgirnos la duda de si **el IVA** por los servicios prestados por los administradores concursales **se devenga con la finalización de cada una de las fases del concurso o cuando concluye en su totalidad**. Para ello, traemos a colación la [sentencia](#)

**del Tribunal Supremo 1501/2022**, de 16 de noviembre, que disipa, conforme al criterio estimado correcto, todo tipo de controversia sobre el momento de devengo.

La citada sentencia desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional **-TEAR-** de Castilla-La Mancha, la cual concluyó que **el devengo del IVA** por los servicios prestados por los administradores concursales **se produce con la finalización de cada una de las fases** del concurso de acreedores y no cuando concluye totalmente.

En un primer momento, esta resolución del TEAR fue recurrida ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, la cual revocó el planteamiento inicial al estimar que el servicio prestado por el administrador concursal era un servicio único, no individualizable, que se prestaba de forma continuada, ininterrumpida y homogénea en el tiempo, resultando indiferente la concurrencia de diferentes fases en el concurso de acreedores; debiendo devengarse el IVA una vez concluido el concurso de acreedores.

Contra esta sentencia se interpuso recurso de casación, el cual fue admitido por la Sala de lo Contencioso del **Tribunal Supremo** que **desestimó el recurso interpuesto contra la resolución del TEAR** y, remitiéndose a la STS 1476/2022, establece que **el devengo del IVA** por los servicios prestados por los administradores concursales **se producirá cuando finalice cada una de las fases** del concurso:

*Ahora bien, cuando los servicios son continuados en el tiempo, como es el caso de los que prestan los administradores concursales, **existirá un solo hecho imponible y se devengará cuando concluya el concurso, salvo que sea posible diferenciar o individualizar servicios distintos.***



A esta conclusión llega el "Alto Tribunal" avalándose en que es **la propia legislación concursal** la que **establece las diferentes funciones que ha de desarrollar el administrador en cada fase**, siendo susceptible, por tanto, de individualización y singularización el servicio prestado en la fase común, convenio y liquidación. Esta diferenciación de funciones resulta aún más evidente tras la publicación de la Ley 17/2014, que reforma la **Ley Concursal**, que estableció un listado íntegro de funciones que han de realizar los administradores concursales.

Además de lo anterior, también se pronuncia el Tribunal Supremo en la **sentencia** que es la propia **Ley Concursal** la que fija el **momento en el que finaliza cada una** de ellas, lo que sirve para concluir que el devengo del IVA se produce con el término de cada fase al constituir servicios específicos y delimitados, tanto en funciones a realizar por el administrador, como en el momento en el que finalizan, por la **Ley Concursal**.

La **Ley 37/1992** prevé **mecanismos especiales, artículo 80**, para la modificación de la base imponible en caso de concurso de acreedores.

En conclusión:



SuperContable.com

*El IVA devengado por los servicios prestados por los administradores concursales se producirá al término de cada fase y no al concluir el concurso en su totalidad ya que constituyen servicios individualizados y específicos, estableciendo la **legislación concursal** las funciones inherentes a cada fase, así como el momento en el que se entiende finalizada cada una de ellas.*

## 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**

