



Mejora tu asesoría con la nueva Ley Antifraude

Descubre cómo en nuestro webinar gratuito.

Reservar plaza

Boletín semanal

Boletín nº06 07/02/2023

NOTICIAS

Los fijos discontinuos ganan un 29,5% menos que los temporales.

Sus ingresos medios quedarían por debajo del nuevo SMI. Las mujeres cobran un 24% menos que los hombres pese a tener el 54% de los empleos ...

El Gobierno estudia introducir un recargo adicional en las cotizaciones de los salarios más altos.

Seguridad Social negocia con sindicatos, empresarios y partidos políticos diversas medidas para reforzar los ingresos del sistema...

El TS fija que los clubes de alterne deben dar de alta a sus empleadas aunque ejerzan la prostitución por cuenta propia.

europapress.es 07/02/2023

La Justicia justifica el despido por fotos subidas a Facebook.

eleconomista.es 06/02/2023

El Supremo descarta aplicar el IVA reducido en actividades turísticas.

El plazo para tramitar la jubilación se ha quintuplicado en menos de dos años.

eleconomista.es 07/02/2023

El Supremo obliga a Hacienda a justificar las tasaciones del 'catastrazo'.

eleconomista.es 06/02/2023

Hacienda recuperará con el IRPF unos 2.400 millones del coste de la subida de las pensiones por el IPC.

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 Administración debe motivar la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores, cualquiera que sea la forma en que se inicie.

Debe indicar el medio de comprobación utilizado, las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Procedimientos administrativos. Compensación de beneficios fiscales (BOE nº 30 de 04/02/2023)

Resolución de 30 de enero de 2023, que regula el procedimiento de compensación de los beneficios fiscales en las cuotas de 2022 del IAE e IBI...

COMENTARIOS

¿Qué implicaciones tendrá para su empresa el nuevo aumento del 8% del SMI hasta los 1.080 euros?

A la espera del próximo Consejo de Ministros que aumentará el SMI para 2023, les explicamos cómo y cuándo comienza a aplicarse la subida y qué hacer para evitar problemas derivados de no ponerla en práctica correctamente.

ARTÍCULOS

En febrero puedes elegir la opción de pago fraccionado que más te interese.

Durante el mes de febrero las empresas pueden cambiar la modalidad de cálculo de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades.

CONSULTAS FRECUENTES

Sociedad que compra un vehículo a un particular, ¿tiene que aplicar IVA al venderlo?

Respondemos a una consulta muy puntual pero habitual sobre una empresa que adquiere un vehículo de segunda mano a un particular.

FORMULARIOS

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Obligación presentar modelo 347 sociedad civil en REAGP de IVA y estimación objetiva de IRPF por entregas para construcción de nave.

Consulta DGT V2042-22. Sociedad civil. Obligación de presentar el modelo 347 por las entregas a cuenta realizadas para la construcción de nave...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

Escrito de alegaciones procedimiento de comprobación de valores

Modelo de escrito de alegaciones procedimiento de comprobación de valores por falta de motivación.

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

Obligación presentar modelo 347 sociedad civil en REAGP de IVA y estimación objetiva de IRPF por entregas para construcción de nave.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad civil consultante se va a dedicar a una actividad ganadera dependiente de la explotación del suelo, para lo que va a construir una nave ganadera que se afectará a dicha actividad. En la actualidad no ha comenzado a realizar entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, Se ha dado de alta en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores y ha solicitado el NIF. Su intención es darse de alta en el régimen especial de agricultura, ganadería y pesca en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el régimen de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Obligación de presentar el modelo 347 por las entregas a cuenta realizadas para la construcción de la nave, y aplicación o no de la inversión del sujeto pasivo en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA:

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

1.- De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre):

“Uno. Estarán sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

Dos. Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

b) Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto

(...).”

De conformidad con lo establecido en el apartado tres de dicho precepto, la sujeción al Impuesto se produce con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular.

En este sentido, el artículo 5 de la citada Ley establece lo siguiente en cuanto al concepto de empresario o profesional:

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

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

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

(...)

Dos. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

A efectos de este impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b), c) y d) del apartado anterior.

Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.”.

En atención al citado precepto, las actividades empresariales o profesionales se consideran iniciadas desde el momento en el que se realicen adquisiciones de bienes o servicios con la intención de destinarlos al desarrollo de las

actividades empresariales o profesionales. Por tanto, en el supuesto consultado, la actividad de ganadería independiente objeto de consulta se entiende iniciada desde el momento en el que se adquirieran los bienes o servicios que estuvieran destinados al desarrollo de esa actividad, incluyendo la construcción de la nave que se destinará a albergar la actividad.

2.- Con respecto al sujeto pasivo de las ejecuciones de obra inmobiliaria, se debe tener en consideración lo establecido por el artículo 84 de la Ley 37/1992 que dispone lo siguiente:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1º. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

(...)

f) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

(...).”

De acuerdo con lo anterior, resultará de aplicación el mecanismo conocido como inversión del sujeto pasivo, cuando se reúnan los siguientes requisitos:

a) El destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto debe actuar con la condición de empresario o profesional.

b) Las operaciones realizadas deben tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

c) Las operaciones realizadas deben tener la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, incluida la cesión de personal necesario para su realización.

d) Tales operaciones deben ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales, si bien, la inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

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.

3.- Por otro lado, el artículo 24 quater, apartados 3, 4, 6, 7 y 8 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre), establece lo siguiente:

“3. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo primero, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten, las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

4. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo segundo, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente a los subcontratistas con los que contraten, la circunstancia referida en la letra b) del apartado anterior de este artículo.

(...)

6. Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones.

7. Los destinatarios de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores podrán acreditar bajo su responsabilidad, mediante una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, que concurren, en cada caso y según proceda, las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tienen derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.

c) Que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

8. De mediar las circunstancias previstas en el apartado uno del artículo 87 de la Ley del Impuesto, los citados destinatarios responderán solidariamente de la deuda tributaria correspondiente, sin perjuicio, asimismo, de la aplicación de lo dispuesto en los números 2.º, 6.º y 7.º del apartado dos del artículo 170 de la misma Ley.”

4.- En relación con la cuestión objeto de consulta, cabe señalar que, con fecha 27 de diciembre de 2012, ha tenido lugar contestación vinculante a consulta con número de referencia V2583-12, planteada en relación con el tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido derivado de la aplicación de la letra f) del artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992, en la que se desarrollan las condiciones y los criterios interpretativos que dan lugar a la aplicación del referido mecanismo de inversión del sujeto pasivo, por lo que se remite a la misma.

De acuerdo con lo recogido en la consulta referida, y, en particular, en lo que se refiere a algunos de los requisitos necesarios para que opere la regla de inversión del sujeto pasivo, debe tenerse en cuenta que dicha regla se aplica, en primer lugar, cuando la obra en su conjunto haya sido calificada como de construcción o rehabilitación de edificaciones o como de urbanización de terrenos.

Con respecto al concepto de edificaciones, el artículo 6 de la Ley del Impuesto dispone lo que sigue:

“Uno. A los efectos de este Impuesto, se considerarán edificaciones las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

Dos. En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:

a) Los edificios, considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

b) Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.

c) Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.

d) Los puertos, aeropuertos y mercados.

e) Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.

f) Los caminos, canales de navegación, líneas de ferrocarril, carreteras, autopistas y demás vías de comunicación terrestres o fluviales, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

g) Las instalaciones fijas de transporte por cable.

Tres. No tendrán la consideración de edificaciones:

a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.

b) Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.

c) *Los objetos de uso y ornamentación, tales como máquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, números 4 y 5 del Código Civil.*

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

*Habida cuenta de que el consultante especifica que la actividad a desarrollar en la nave que se va a construir será la de ganadería dependiente, debe calificarse dicho inmueble como construcción accesorio de una explotación agrícola, razón por la cual **no tendrá la consideración de edificación a efectos de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido.***

*En consecuencia, **no tratándose de la construcción o rehabilitación de una edificación, no procederá la inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 84.Uno.2º.f) de la Ley 37/1992.***

B) En relación con las dudas planteadas con respecto al modelo 347, se informa de lo siguiente:

5.- La cuestión que se resuelve en el presente informe se refiere a si una sociedad civil tiene la obligación de presentar la declaración anual de operaciones con terceras personas (“modelo 347”). En particular, por las entregas a cuenta realizadas para la construcción de una nave ganadera.

En este sentido, cabe señalar que el artículo 93, apartados 1 y 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT, señala:

“1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas.

(...)

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos.”

6.- En particular, en relación a la información por suministro, artículo 31 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de Julio (BOE del 5) en adelante RGAT, regulan la obligación de informar sobre las operaciones con terceras personas.

Así el artículo 31 RGAT en su apartado 1 determina:

“1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de dicha ley, que desarrollen actividades empresariales o profesionales, deberán presentar una declaración anual relativa a sus operaciones con terceras personas.

A estos efectos, se considerarán actividades empresariales o profesionales todas las definidas como tales en el artículo 5.dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Asimismo, tendrán esta consideración las actividades realizadas por quienes sean calificados de empresarios o profesionales en el artículo 5.uno de dicha ley, con excepción de lo dispuesto en su párrafo e).

(...)”.

Tal y como se ha señalado con anterioridad, el artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece en su apartado dos que *“las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren las letras b), c) y d) del apartado anterior.*

Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido”.

Adicionalmente, los apartados tres y cuatro del mismo artículo disponen:

“Tres. Se presumirá el ejercicio de actividades empresariales o profesionales:

a) En los supuestos a que se refiere el artículo 3.º del Código de Comercio.

b) Cuando para la realización de las operaciones definidas en el artículo 4 de esta Ley se exija contribuir por el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Cuatro. A los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72 de esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:

1.º Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno del artículo 4 de esta Ley.

2.º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española.”.

No obstante, de conformidad con el artículo 32 del citado Reglamento, están excluidas de la obligación de presentar declaración anual de operaciones con terceras personas las siguientes personas o entidades:

“No estarán obligados a presentar la declaración anual:

a) Quienes realicen en España actividades empresariales o profesionales sin tener en territorio español la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o su domicilio fiscal o, en el caso de entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero, sin tener presencia en territorio español.

b) Las personas físicas y entidades en atribución de rentas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por las actividades que tributen en dicho impuesto por el método de estimación objetiva y, simultáneamente, en el Impuesto sobre el Valor Añadido por los regímenes especiales simplificado o de la agricultura, ganadería y pesca o del recargo de equivalencia, salvo por las operaciones por las que emitan factura.

No obstante lo anterior, los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido incluirán en la declaración anual de operaciones con terceras personas las adquisiciones de bienes y servicios que realicen que deban ser objeto de anotación en el libro registro de facturas recibidas del artículo 40.1 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre.

c) Los obligados tributarios que no hayan realizado operaciones que en su conjunto, respecto de otra persona o entidad, hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural correspondiente o de 300,51 euros durante el mismo periodo, cuando, en este último supuesto, realicen la función de cobro por cuenta de terceros de honorarios profesionales o de derechos derivados de la propiedad intelectual, industrial o de autor u otros por cuenta de de sus socios, asociados o colegiados.

d) Los obligados tributarios que hayan realizado exclusivamente operaciones no sometidas al deber de declaración, según lo dispuesto en el artículo 33.

e) Los obligados tributarios a que se refiere el artículo 62.6 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, así como los obligados tributarios a que se refiere el artículo 49.5 del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto.”.

A su vez, el artículo 33 del RGAT regula el contenido de la declaración anual de operaciones con terceras personas en los siguientes términos:

“1. Los obligados tributarios a que se refiere el artículo 31.1 de este reglamento deberán relacionar en la declaración anual todas aquellas personas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza o carácter, con quienes hayan efectuado operaciones que en su conjunto para cada una de dichas personas o entidades hayan superado la cifra de 3.005,06 euros durante el año natural correspondiente.

La información sobre las operaciones a las que se refiere el párrafo anterior se suministrará desglosada trimestralmente. A tales efectos, se computarán de forma separada las entregas y las adquisiciones de bienes y servicios.

A efectos de lo dispuesto en los párrafos anteriores, tendrán la consideración de operaciones tanto las entregas de bienes y prestaciones de servicios como las adquisiciones de los mismos. En ambos casos, se incluirán las operaciones típicas y habituales, las ocasionales, las operaciones inmobiliarias y las subvenciones, auxilios o ayudas no reintegrables que puedan otorgar o recibir.”.

Por su parte, el artículo 33 en su apartado 2, establece las operaciones sobre las cuales no existe la obligación de presentar declaración, en particular:

“2. No obstante lo dispuesto en el apartado anterior, quedan excluidas del deber de declaración las siguientes operaciones:

a) Aquellas que hayan supuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que los obligados tributarios no debieron expedir y entregar factura, así como aquellas en las que no debieron consignar los datos de identificación del destinatario o no debieron firmar el recibo emitido por el adquirente en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca del Impuesto sobre el Valor Añadido

b) Aquellas operaciones realizadas al margen de la actividad empresarial o profesional del obligado tributario.

c) Las entregas, prestaciones o adquisiciones de bienes o servicios efectuadas a título gratuito no sujetas o exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.

d) Los arrendamientos de bienes exentos del Impuesto sobre el Valor Añadido realizados por personas físicas o entidades sin personalidad jurídica al margen de cualquier otra actividad empresarial o profesional.

e) Las adquisiciones de efectos timbrados o estancados y signos de franqueo postal, excepto los que tengan la consideración de objetos de colección, según la definición que se contiene en el artículo 136.uno.3.º a) de la Ley

37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido

f) Las operaciones realizadas por las entidades o establecimientos de carácter social a que se refiere el artículo 20. tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y que correspondan al sector de su actividad, cuyas entregas de bienes y prestaciones de servicios estén exentos de dicho impuesto, sin perjuicio de lo establecido en el apartado 1 del artículo 31 de este reglamento.

g) Las importaciones y exportaciones de mercancías, así como las operaciones realizadas directamente desde o para un establecimiento permanente del obligado tributario situado fuera del territorio español, salvo que aquel tenga su sede en España y la persona o entidad con quien se realice la operación actúe desde un establecimiento situado en territorio español.

h) Las entregas y adquisiciones de bienes que supongan envíos entre el territorio peninsular español o las islas Baleares y las islas Canarias, Ceuta y Melilla.

i) En general, todas aquellas operaciones respecto de las que exista una obligación periódica de suministro de información a la Administración tributaria estatal y que como consecuencia de ello hayan sido incluidas en declaraciones específicas diferentes a la regulada en esta subsección y cuyo contenido sea coincidente.”.

7.- De los preceptos transcritos se concluye que:

a) El consultante estaría obligado, en principio, a la presentación de la declaración de operaciones con terceras personas (modelo 347).

b) No obstante lo anterior, si concurriera alguna de las causas de exclusión establecidas en el artículo 32, el consultante no estaría obligado a presentar la declaración.

*En particular, de las manifestaciones del consultante **parece derivarse la concurrencia del supuesto de exclusión a que se refiere el artículo 32.b) del RGAT** siempre con las salvedades señaladas en el propio precepto y en otros que resultaran de aplicación de acuerdo con el régimen aplicable.*

8.- 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.

Propiedad y disposición de cuenta corriente de titularidad conjunta con dinero procedente del fallecimiento de la madre de uno de los titulares.

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante y su mujer están casados en separación de bienes. La mujer del consultante va a recibir un dinero tras el fallecimiento de su madre y lo quiere depositar en una cuenta de titularidad conjunta.

CUESTIÓN PLANTEADA:

El consultante y su mujer están casados en separación de bienes. La mujer del consultante va a recibir un dinero tras el fallecimiento de su madre y lo quiere depositar en una cuenta de titularidad conjunta.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE del 19 de diciembre), en adelante LISD, prevé que:

«El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley.»

Por su parte, el artículo 3 de dicha Ley dispone en las letras a) y b) de su apartado 1 que:

«1. Constituye el hecho imponible:

(...)

b) La adquisición de bienes y derechos por donación o cualquier otro negocio jurídico a título gratuito e inter vivos.

(...).»

El sujeto pasivo del impuesto se encuentra regulado en el artículo 5 de la LISD en estos términos:

«Estarán obligados al pago del impuesto a título de contribuyentes, cuando sean personas físicas:

(...)

b) En las donaciones y demás transmisiones lucrativas “inter vivos” equiparables, el donatario o el favorecido por ellas.

(...)).

El análisis de la propiedad del dinero depositado en cuentas bancarias de titularidad común requiere examinar las normas civiles y la jurisprudencia relativas a los depósitos bancarios. A este respecto, **el análisis de la propiedad del dinero depositado en las cuentas bancarias y la facultad de disposición sobre cuentas bancarias solidarias o indistintas exige distinguir entre titularidad de disposición y titularidad dominical**. Además, en cuanto a la primera debe diferenciarse las facultades de disposición sobre una cuenta indistinta según vivan o haya fallecido alguno de ellos.

Primero: Distinción entre titularidad de disposición y titularidad dominical.

A este respecto, cabe indicar, en primer lugar, que el Derecho tributario no modifica la titularidad de los bienes y derechos y así se establece con carácter general en el artículo 7 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio de 1991), donde se determina lo siguiente:

«Los bienes y derechos se atribuirán a los sujetos pasivos según las normas sobre titularidad jurídica aplicables en cada caso y en función de las pruebas aportadas por aquéllos o de las descubiertas por la Administración.

En su caso, serán de aplicación las normas sobre titularidad jurídica de los bienes y derechos contenidas en las disposiciones reguladoras del régimen económico del matrimonio, así como en los preceptos de la legislación civil aplicables en cada caso a las relaciones patrimoniales entre los miembros de la familia.

La titularidad de los bienes y derechos que, conforme a las disposiciones o pactos reguladores del correspondiente régimen económico matrimonial, sean comunes a ambos cónyuges, se atribuirá por mitad a cada uno de ellos, salvo que se justifique otra cuota de participación.

Cuando no resulte debidamente acreditada la titularidad de los bienes o derechos, la Administración tributaria tendrá derecho a considerar como titular a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público.

Las cargas, gravámenes, deudas y obligaciones, se atribuirán a los sujetos pasivos según las reglas y criterios de los párrafos anteriores.».

Del artículo anterior se desprende con toda claridad que no existe un sistema de atribución de bienes o derechos diferente en el ámbito fiscal al que corresponde en el ordenamiento jurídico general. No obstante lo anterior, es bien conocido que la titularidad de los saldos de las cuentas de depósito que figuran a nombre de varias personas de forma indistinta es una cuestión que ha sido objeto de análisis por diversas instancias, pero que el Tribunal Supremo ha aclarado en varias sentencias, por ejemplo en la de 19 de diciembre de 1995, cuyos fundamentos de derecho tercero y cuarto recogen la jurisprudencia a seguir en estos casos –con citas de anteriores sentencias del mismo tribunal (sentencias de 24 de marzo de 1971, 19 de octubre de 1988, 8 de febrero de 1991, 23 de mayo de 1992, 15 de julio de 1993, 15 de diciembre de 1993 y 21 de noviembre de 1994)–, y que este Centro Directivo entiende plenamente aplicable. En ellos, el Tribunal Supremo dice, entre otras cosas, lo siguiente:

«FUNDAMENTO DE DERECHO TERCERO.- La Sala, en línea de principio, y a propósito del objeto litigioso que versa sobre la propiedad de los saldos económicos existentes en las cuentas corrientes o libretas alusivos a los depósitos bancarios propiedad del titular premuerto quien autoriza a la respectiva entidad para que figure también como cotitular de las mismas su sobrino, el demandado hoy recurrido, ha de precisar:

1.º) Dentro de los hoy llamados «contratos bancarios», según la doctrina el contrato de cuenta corriente es en el Derecho español una figura atípica ... encuadrable en nuestro Derecho dentro del marco general del contrato de comisión ... Asimismo en cuanto a su significado jurídico comercial, la cuenta corriente bancaria va adquiriendo cada

vez más autonomía contractual, despegándose del depósito bancario que le servía de base y sólo actúa como soporte contable.

En todo caso la cuenta corriente bancaria expresa siempre una disponibilidad de fondos a favor de los titulares de la misma contra el Banco que los retiene

2.º) Mas su problemática se presenta a la hora de distinguir entre la disposición o gestión de sus fondos o numerario y la propiedad de los mismos, sobre todo, cuando ha fallecido su titular, y cuando dicha cuenta o depósito figure abierta a nombre de dos o más titulares ... ya que, entonces, aparece el conflicto sobre si el propietario fue el premuerto y de él derivarlo «mortis causa» a sus causahabientes o, bien, lo es el titular «supérstite», eventualidad esta que en la práctica bancaria se suele resolver con base en los artículos 1.137 y 1.138 del Código Civil en el sentido de que si la cuenta figuraba mancomunadamente, sólo podía disponerse con la firma de todos los titulares, no así cuando se está con el rito de la cuenta «indistinta o solidariamente», que ha de figurar expresamente, pues, entonces, cualquiera de ellos puede disponer de parte o del todo y hasta resolverla o extinguirla vía artículo 279 del Código de Comercio, proyectando esta tesis en la, en su caso, adscripción dominical, excluyendo la «mortis causa», a favor del supérstite.

3.º) En línea jurisprudencial, con base, entre otras, en sentencia de 24 marzo 1971, “es inaceptable el criterio de que el dinero depositado en las cuentas indistintas pasó a ser propiedad de la recurrente, por el solo hecho de figurar como titular indistinto, no propietario ...; los depósitos indistintos no presuponen comunidad de dominio sobre los objetos depositados, debiendo estarse a lo que resuelvan los Tribunales sobre la propiedad de ellos; incumbe al causahabiente del depositante acción para reivindicar de la persona designada en el depósito indistinto los efectos que hubiera retirado del mismo sin título para apropiárselo”; y así, se ha afirmado en sentencia de 8 febrero 1991 que “... el mero hecho de apertura de una cuenta corriente, en forma indistinta, a nombre de dos (o más) personas, como norma

general lo único que comporta "prima facie", en lo referente a las relaciones derivadas del depósito irregular en que toda cuenta corriente bancaria se apoya, es que cualquiera de dichos titulares tendrá, frente al Banco depositario, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta, pero no determina, por sí solo, la existencia de un condominio, y menos por partes iguales, sobre dicho saldo de los dos (o más) titulares indistintos de la cuenta, ya que esto habrá de venir determinado únicamente por las relaciones internas entre ambos titulares y, más concretamente, por la originaria pertenencia de los fondos o numerario de que se nutre dicha cuenta ..."; y se reitera en la sentencia de 15 diciembre 1993 que "... ha de tenerse en cuenta que si bien figuran en esta clase de negocios unos titulares, que podemos denominar "titulares bancarios", ello sólo significa que esta circunstancia es más bien operativa para la dinámica del contrato, lo que influye y determina "prima facie", en lo referente a las relaciones del depósito que se lleva a cabo, es que cualquiera de dichos titulares ostenta facultades de disposición frente al banco, bien individual o conjuntamente, pero no establece la existencia de un condominio y menos por partes iguales, ya que éste lo fija las relaciones internas de los titulares y, más concretamente, en razón a la originaria pertenencia de los fondos depositados ..."; de donde, pues, no cabe presunción ni de titularidad dominical, ni de atribución por mitad o partes iguales, pues ello se relega a la prueba dentro de las relaciones internas entre los titulares bancarios, pudiendo, en cierto modo, ser una variante la sentencia de 21 noviembre 1994 ("... si partimos de la base de que por no haberse acreditado la propiedad exclusiva de la cantidad existente en la cuenta corriente indistinta en favor de ninguno de los cotitulares de la misma, y por aplicación del precepto del artículo 1138, se debía presumir dividido el crédito del Banco en tantas partes como fueran los deudores, por lo que a la muerte de un cotitular, ambos eran dueños de la mitad de la suma depositada en el Banco, una vez producido el óbito de uno de ellos, y aun sin necesidad de proceder a la partición de la herencia, la suma cuyo dominio pertenecía a la titular fallecida debió pasar a sus herederos"), que establece en cambio la presunción de esa propiedad por mitad entre los dos cotitulares.

4.º) En definitiva, y ratificando esa línea jurisprudencial, y salvo algún caso en particular, en donde bien por la forma de haberse practicado la apertura de la cuenta, o más bien, la finalidad o intención reflejada en la autorización

«ex post» tras la precedencia por el único titular, cuando así, además lo aprecie la Sala «a quo», no es posible la atribución de propiedad del saldo por la mera referencia a la repetida cotitularidad, sino que ha de integrarse con la penetración jurídica en las relaciones particulares de los interesados: fondo común, sociedad existente, o bien nexo de parentesco, amistad, gestión conferida, autorización o mandato, en respectiva.

FUNDAMENTO DE DERECHO CUARTO. Aplicando la anterior doctrina al recurso, ... no deja duda alguna que manteniéndose la propiedad exclusiva del mismo sobre las libretas correspondientes –así se escribe... «abiertas a mi nombre, propietario de las mismas...»–, el nuevo cotitular designado lo era simplemente a los efectos de poder disponer de dichos fondos en vida del propietario designante o autorizante, por lo que, tras su muerte, es llano que el depósito existente debía integrar su patrimonio relicto referido a sus herederos...».

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, los fondos depositados en una cuenta bancaria abierta a nombre de dos o más titulares con el carácter de indistinta o solidaria no pertenecen por ese solo hecho a todos los cotitulares (la cotitularidad no determina, por sí sola, la existencia de un condominio, y menos por partes iguales), sino que lo que tal titularidad de disposición solidaria significa es que cualquiera de dichos titulares tendrá, frente al Banco depositario, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta. La titularidad dominical sobre dichos fondos y, en su caso, la existencia de condominio sobre ellos, habrá de venir determinada únicamente por las relaciones internas entre ambos titulares y, más concretamente, por la originaria pertenencia de los fondos o numerario de que se nutre dicha cuenta, cuestión que deberá ser probada fehacientemente por quien quiera hacer valer ese derecho frente a terceros.

Segundo: Distinción entre las facultades de disposición sobre una cuenta indistinta según vivan los cotitulares o haya fallecido alguno de ellos.

Ya se ha dicho que el mero hecho de apertura de una cuenta corriente, en forma indistinta, a nombre de dos o más personas, lo único que comporta "prima facie", en lo referente a las relaciones derivadas del depósito irregular en

que toda cuenta corriente bancaria se apoya, es que cualquiera de los titulares tendrá, frente al Banco depositario, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta (titularidad de disposición). Por lo tanto, cualquiera de ellos puede disponer de parte o del todo y hasta resolverla o extinguirla vía artículo 279 del Código de Comercio. Todo ello, con independencia de la titularidad dominical, que deberá probarse con arreglo a derecho y al margen de la prueba sobre la cotitularidad de disposición de la cuenta.

Ahora bien, **esta titularidad de disposición total sobre el saldo de la cuenta sólo mantendrá su vigencia mientras vivan los cotitulares de ella** (salvo que antes decidan resolver o modificar las condiciones del contrato), pero no puede extenderse más allá de la muerte de alguno de ellos, pues, en ese momento, entran en juego las disposiciones civiles que regulen la sucesión del fallecido. Como ha dicho el Tribunal Supremo en la sentencia comentada, *«... a la muerte de un cotitular, ... y aun sin necesidad de proceder a la partición de la herencia, la suma cuyo dominio pertenecía a la titular fallecida debió pasar a sus herederos.»*

Es decir, **a partir del momento del fallecimiento de uno de los cotitulares, el otro –u otros– deja de tener facultad de disposición sobre la parte del saldo de la cuenta indistinta cuya titularidad dominical correspondía al fallecido**, que debe integrarse en el caudal relicto del causante y pasar a sus causahabientes (herederos o legatarios), según lo dispuesto en los artículos 659 («La herencia comprende todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona, que no se extingan por su muerte») y 661 («Los herederos suceden al difunto por el hecho sólo de su muerte en todos sus derechos y obligaciones») del Código Civil.

Por tanto, en el supuesto planteado, si los fondos pertenecen a la mujer del consultante originariamente, el mero hecho de ingresar ese dinero en una cuenta en que son titulares su mujer y el consultante lo único que comportará será que cualquiera de los titulares tenga, frente a la entidad financiera, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta, sin determinar la existencia de un condominio, y menos por partes iguales, sobre dicho saldo.

Por el contrario, si los fondos pertenecen a la mujer del consultante, pero se produce una transmisión de la titularidad dominical de los mismos, o de parte de ellos, al consultante mediante donación, será esta, la donación, la que tenga la correspondiente transcendencia fiscal y el consultante, donatario, deberá tributar por la donación recibida.

CONCLUSIÓN:

Primera: *Si los fondos pertenecen a la mujer del consultante originariamente, el mero hecho de ingresar ese dinero en una cuenta en que son titulares su mujer y el consultante lo único que comportará será que cualquiera de los titulares tenga, frente a la entidad financiera, facultades dispositivas del saldo que arroje la cuenta, sin determinar la existencia de un condominio, y menos por partes iguales, sobre dicho saldo.*

Segunda: *Por el contrario, si los fondos pertenecen a la mujer del consultante, pero se produce una transmisión de la titularidad dominical de los mismos, o de parte de ellos, al consultante mediante donación, será esta, la donación, la que tenga la correspondiente transcendencia fiscal y el consultante, donatario, deberá tributar por la donación recibida.*

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.

¿Qué implicaciones tendrá para su empresa el nuevo aumento del 8% del SMI hasta los 1.080 euros?



A principios de la semana pasada se dio a conocer la noticia de que el Salario Mínimo Interprofesional -SMI- **subiría un 8% hasta alcanzar los 1.080 euros mensuales** para un trabajador a jornada completa. A falta de una semana para la celebración del Consejo de Ministros, en el que previsiblemente se aprobará el Real Decreto que regule el SMI para 2023, en [SuperContable](#) les desgranaremos **cómo y cuándo comienza a aplicarse la subida y qué hacer para evitar problemas derivados de no ponerla en práctica correctamente.**

¿A qué se refieren estos 1.080 euros al mes?

Los 1080 euros al mes constituyen el SMI bruto que corresponde a 14 pagas para una jornada completa de, en defecto de pacto o convenio, máximo 40 horas semanales, distribuyéndose proporcionalmente en los contratos a tiempo parcial. En el caso de que **el salario se encuentre distribuido en 12 pagas y tuviera las pagas extraordinarias prorrateadas, su SMI será de 1260 euros brutos/mes**, cantidad que previsiblemente corresponderá con la base mínima de cotización por contingencias comunes de este año 2023.

Partiendo de la distribución salarial ordinaria de 14 pagas, la subida del 8% del SMI sitúa el importe mínimo que se abonará a los trabajadores de la siguiente manera:

SALARIO MÍNIMO INTERPROFESIONAL 2023.		
SMI diario	SMI mensual	SMI anual
36,00 euros	1.080,00 euros	15.120,00 euros

¿Cuándo comienza la aplicación de la subida del SMI?

Como empresa debo saber que aunque la subida del salario mínimo interprofesional se materialice en febrero, **sus efectos se retrotraerán al inicio del presente año**, es decir: si tiene trabajadores que reciben el salario mínimo interprofesional, **la subida comenzará a aplicarse desde el 1 de enero de 2023**.

No olvide que si el pago del salario de trabajadores que se encontraban percibiendo una cantidad inferior al nuevo SMI del mes de enero es inferior a la nueva cuantía, **estará obligado a regularizar las diferencias salariales con sus trabajadores**, amén de las producidas en materia de cotización para con la Seguridad Social



¿Tengo que subir el salario del resto de trabajadores?

La empresa **NO tendrá que incrementar la cuantía salarial de sus empleados cuando esta ya se sitúe por encima de estos 1.080 euros** brutos al mes o su equivalente. El **párrafo 3 del punto 1 del artículo 27 del Estatuto** de los Trabajadores así lo dispone.

También debemos recordar que la subida del SMI afectará solamente a los trabajadores cuyo total de retribuciones se sitúen por debajo de 1.080 euros/mes o equivalente. Como ya dijimos en su día, cuando en 2019 el Salario Mínimo Interprofesional se incrementaba de 735,90 euros mensuales a 900,00 euros mensuales, en catorce pagas, no se debe confundir salario base con salario mínimo, ya que **Tribunal Supremo admite que la empresa agrupe junto al salario base otros incrementos salariales**.



En definitiva, **los trabajadores con un salario base inferior a 1.080 euros, pero que sumado a otros incrementos supere esta cantidad, no se les aplicará la subida del SMI.** No obstante lo anterior, los cauces habituales por los que se regula el salario y los incrementos del mismo son la negociación colectiva, los convenios colectivos y los pactos entre empresa y trabajadores, actuando el SMI como límite mínimo por debajo del cual no es posible contratar.

¿Cómo afecta la subida del SMI al embargo del salario del trabajador?

Lo primero que debe tenerse claro, tanto por los trabajadores como por las empresas, es que, si se da la circunstancia de tener que proceder al embargo del sueldo, el mismo se practicará en función del importe que se percibe, al que se le aplican determinados porcentajes por tramos, **a partir del Salario Mínimo Interprofesional, cuya cuantía es inembargable.** Así lo dispone el **artículo 607 de la Ley de Enjuiciamiento Civil:**

De este modo, en caso de existir un embargo aplicable al sueldo de algún trabajador, la empresa deberá tener en cuenta que **la cuantía inembargable ha aumentado un 8%** antes de **notificar el efectivo embargo del sueldo de este.** Con las reglas de embargabilidad del artículo 607 y el SMI de 2023, veamos la aplicación del embargo con el siguiente ejemplo:

EJEMPLO.

Un trabajador, sobre el que pesa un embargo de salario, tras descontársele el porcentaje correspondiente de IRPF y cumplir sus obligaciones con la Seguridad Social, le quedaría un sueldo neto de 2.280 euros al mes.

Solución.

Los primeros 1.080 euros son inembargables, porque se corresponden con la cuantía del SMI para 2023. Una vez descontada la cuantía del SMI nos quedaría una cantidad de 1.200 euros sobre la que aplicar los tramos a que se refiere el Artículo 607 de la Ley de

Enjuiciamiento Civil, de modo que:

- Desde 1.080 euros hasta 2.160 euros se embargará un 30%, es decir, la cantidad de 324,00 euros.
- Desde 2.160 euros hasta 2.280 euros se embargará un 50%, es decir, la cantidad de 60,00 euros.

Por tanto, para un sueldo neto mensual de 2.280 euros, se podrá embargar la cantidad mensual de 384,00 euros.

Vamos a concluir destacando qué aspectos de la subida del SMI deberán ser tenidos en mayor consideración por las empresas y autónomos a la hora de **aplicar correctamente este incremento salarial y evitar posibles problemas** derivados de no practicar, correctamente y en tiempo, la subida del SMI a sus trabajadores.

- Hablamos de un nuevo SMI de **1.080 euros brutos**: antes de impuestos y cotizaciones a la Seguridad Social. En 14 pagas y aplicable a una persona trabajadora a jornada completa.
- **La subida del 8% se producirá a 1 de enero de 2023.** Esto implica que los salarios brutos inferiores a 1.080 euros o su equivalente por jornada o distribución de salario, que no hayan aumentado hasta alcanzar este SMI en la nómina de enero, deberán que ser compensados con posterioridad.
- El aumento **solo afectará a trabajadores que se sitúen por debajo del nuevo SMI** contando todos los conceptos salariales que tengan derecho a percibir o que efectivamente perciban.



Tratamiento fiscal de las cuotas del RETA regularizadas por la TGSS con el nuevo sistema de cotización de los autónomos.



Antes, durante y después de la publicación y entrada en vigor del **Real Decreto-ley 13/2022**, de 26 de julio, que aprobó el **nuevo sistema de cotización en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos - RETA-**, las dudas, cambios de criterio, interpretaciones, preguntas sin resolver, etc., suscitadas entre todas las personas que directa o indirectamente están relacionadas con este colectivo de trabajadores son innumerables. Tras el primer mes efectivo de cotización bajo este nuevo sistema donde se cotiza por los rendimientos anuales obtenidos

en el ejercicio de las actividades económicas, una de las mayores dudas que *"asaltan"* a los autónomos (societarios o no) es **conocer que obligaciones fiscales o procedimiento deberían realizar**, si una vez finalizado el ejercicio económico, la Tesorería General de la Seguridad Social **-TGSS-** a instancias de la información de los rendimientos anuales facilitada por la propia Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-**, procede a **regularizar sus cuotas por** haber ingresado un mayor importe al que correspondería de **sus rendimientos** (resultando una cantidad a devolver) o haber cotizado por una menor cuantía a la que, según las tablas aprobadas, equivaldría por los rendimientos percibidos (resultando una mayor cantidad a cotizar).

En este sentido cabría preguntarse si por esos mayores importes a pagar o a devolver consecuencia de la regularización *"sufrida"* por el autónomo, **¿se debe hacer una declaración complementaria de la Liquidación de IRPF presentada entre Abril y Junio? ¿tal vez una rectificación de la misma?** Permítanos el lector, antes de contestar a

Recuerde que:

El rendimiento computable de cada una de las actividades ejercidas por "el

estas cuestiones, "poner en situación" la problemática planteada ya que la naturaleza del trabajador autónomo puede resultar muy distinta si nos encontramos, entre otros con:

- A. **Trabajadores autónomos** que realizan una actividad económica (empresarial o profesional).
- B. **Autónomos societarios**, que tienen esta naturaleza por ser socios de entidades mercantiles y la normativa les obliga a adoptar esta figura para realizar sus cotizaciones a la Seguridad Social.
- C. **Autónomos colaboradores**, que son los familiares directos de un trabajador autónomo titular de una actividad con el que conviven y para el cual trabajan.

Pero lo que resultará más determinante a los efectos aquí tratados será distinguir si estos autónomos han **imputado las cuotas del RETA** por las que han cotizado **como un gasto deducible en los rendimientos** calificados como **de actividades económicas en estimación directa** o como gastos deducibles **de rendimientos del trabajo**, pues **será en esos apartados de la declaración de la renta donde deban actuar posteriormente**.

Es aquí donde la Dirección General de Tributos **-DGT-**, con su **consulta vinculante V2518-22**, de 7 de diciembre de 2022, nos *"abre los ojos"* y **aclara sin lugar a dudas como deberá actuar el trabajador autónomo** en cada situación. Para la **DGT**, con el nuevo sistema de cotización al RETA, **a pesar de que** de la regularización efectuada en el ejercicio posterior **resulten importes diferentes en**

autónomo" se calculará de acuerdo a la normativa del IRPF para el cálculo del rendimiento neto.

Las bases elegidas tendrán carácter provisional, hasta que se proceda a su regularización en función de los rendimientos anuales obtenidos y comunicados por la AEAT a partir del ejercicio siguiente respecto a cada trabajador autónomo.

función de los rendimientos reales obtenidos, las cuantías satisfechas en concepto de **cuotas del RETA** en el año anterior, **no pueden estimarse como cantidades incorrectamente satisfechas**, ya que **corresponden a las exigidas legalmente**, al establecerse en la Ley que se efectúe un primer pago en función de los rendimientos estimados, procediéndose en el año siguiente a realizar un pago adicional o una devolución en función de los rendimientos reales.

Así, entendiendo que estas cotizaciones provisionales están legalmente calculadas para el año anterior, **se ha de concluir que "el autónomo"**:

- 1. No** deberá realizar la presentación de una **rectificación** de autoliquidación o de una declaración **complementaria**.
- 2. Si** consecuencia de la regularización **debe ingresar un importe adicional** en el ejercicio siguiente, éste **se imputará como un mayor gasto deducible** por cotizaciones a la Seguridad Social correspondiente **a ese mismo ejercicio**.
- 3. Si** el autónomo **recibe una cantidad** pues la regularización resulta a devolver, ésta **se imputará como una minoración del gasto del ejercicio** por cuotas satisfechas a la Seguridad Social. Si se diese el caso de que el importe a devolver superara a las cuotas satisfechas a la Seguridad Social, el importe del exceso de la cantidad a devolver sobre las cuotas satisfechas deberá reflejarse como un **mayor rendimiento** (tanto si las cuotas



fueron imputadas gasto deducible del rendimiento neto de la actividad económica en estimación directa o de los rendimientos del trabajo).

¿Se puede despedir a un empleado por correo electrónico?



El multiples ocasiones hemos tratado desde **SuperContable** la cuestión del despido, abordando muy distintos aspectos del mismo, tales como **la forma en que se debe redactar una carta de despido disciplinario**, según el Tribunal Supremo, **cuáles son los requisitos del despido objetivo** (por causas económicas, técnicas, organizativas y de producción), **cómo actuar ante un empleado que no acude a trabajar** o **cómo se califica el despido objetivo sin notificarlo a los representantes de los trabajadores**.

Recientemente se ha publicado en los medios de comunicación una noticia sobre la posibilidad, reconocida por una sentencia judicial, de llevar a cabo un **despido utilizando como vía de notificación el correo electrónico**. También han estado en el debate público y mediático los despidos llevados a cabo por el nuevo propietario de Twitter utilizando el correo electrónico para notificarlos a los afectados.

Centrándonos en la resolución española, que es la **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de 18 de Noviembre de 2022**, vamos a plantearnos en este comentario **si es posible despedir a un trabajador o**

trabajadora por e-mail y hasta qué punto es cierto que este pronunciamiento judicial dé el "**visto bueno**" a esta forma de comunicar el despido.

¿Cuál es la situación que aborda la Sentencia?

El empleado, que trabajaba como conserje para la empresa demandada, formula demanda de despido alegando haber tenido conocimiento de su baja en la empresa por un SMS de la TGSS; sin haber recibido comunicación alguna de la empresa, estimando ante ello que se había producido un despido improcedente.

La empresa se opone a la demanda alegando, en primer lugar, la caducidad de la demanda, porque se había comunicado al trabajador, **por medio de correo electrónico**, la finalización de su contrato obra o servicio determinado, por fin del servicio. La empresa señala que este era el medio de comunicación habitual con el trabajador, para remitirle, por ejemplo, las nóminas.

El Juzgado de lo Social acoge la postura de la empresa y declara caducada la reclamación de despido, declarando probado que **se había enviado al trabajador a través del correo electrónico**, la comunicación de extinción de la relación laboral por finalización de contrato.



El empleado, disconforme, recurre la Sentencia ante el TSJ de Canarias, que confirma la decisión del Juzgado y rechaza la reclamación del trabajador.

Para la Sala está probado que **la empresa comunicó por un mensaje de correo electrónico el fin de contrato**; que ese correo electrónico era el medio habitual de comunicación entre las partes; y que el trabajador sí que sabía desde el mismo momento de la baja que su contrato se había extinguido; por lo que la acción de despido estaría caducada, como se ha concluido por el Juzgado de lo Social.

Pero, *¿eso supone que la Sentencia reconozca que se puede despedir por correo electrónico?*

Pues, desde **SuperContable** entendemos que **NO**, y recomendamos a nuestros usuarios y suscriptores que no recurran, al menos de forma exclusiva, a esta vía para comunicar un despido o una finalización de contrato.

La **Sentencia** citada no se pronuncia sobre el despido ni tampoco sobre cómo debe calificarse el mismo, porque se queda en el paso anterior; en si la demanda del trabajador se ha presentado en plazo o no. Y cómo entiende que no ha sido presentada en plazo, ya no resuelve sobre si se está ante un fin de contrato o ante un despido, y tampoco califica el mismo.

Solo si hubiese entendido que la demanda del trabajador estaba presentada en plazo, el Juzgado hubiera entrado a analizar si el despido era acorde o no a derecho.

Recuerde que:

*La **Sentencia NO** permite, avala o autoriza que en nuestro ordenamiento jurídico laboral se pueda realizar la comunicación de despido por correo electrónico.*

De hecho, en el **Estatuto de los Trabajadores** y en la jurisprudencia de nuestros Juzgados y Tribunales, incluso del Tribunal Supremo, la conclusión a la que se llega es la contraria: **NO se puede despedir ni por correo electrónico ni tampoco por sistemas de mensajería instantánea tipo WhatsApp o Telegram.**

La normativa establece que **el despido deberá ser notificado por escrito al trabajador**, haciendo figurar los hechos que lo motivan y la fecha en que tendrá efectos.

Por tanto, **debe quedar constancia de que el trabajador ha recibido la comunicación de despido.**

Según la jurisprudencia, **corresponde al empresario acreditar la entrega de la carta de despido**, o por lo menos haber intentado su entrega.

No obstante lo anterior, la **Sentencia de 15 de Julio de 2022**, de la Sala de lo Social del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, destaca que la negativa del trabajador a recibir la carta de despido, **excusa a la empresa de intentar otro tipo de notificación**. Por tanto, si el trabajador se niega a recoger la **carta de despido**, la empresa no está obligada a intentar otra forma de notificación, habiendo cumplido el requisito formal exigido en el Estatuto de los Trabajadores.



Eso sí, la empresa debe contar con la presencia de testigos, en el momento de realizar la entrega personal de la **carta de despido**, que puedan acreditar que es el empleado el que se niega a recibir la comunicación, haciéndolo constar en el mismo documento.

Es cierto que **la Ley NO exige ningún medio concreto para hacer la entrega**; pero, dado que la empresa debe probar dicha entrega, es recomendable utilizar aquellos que permitan dejar constancia de su recepción, como el correo certificado con acuse de recibo, la vía notarial (aunque es más costosa), el telegrama, el burofax (que es la más utilizada) o, por supuesto, la entrega en mano al propio trabajador, para que firme el acuse de su recibo.

Según la jurisprudencia, como por ejemplo la **STSJ de Galicia de 20 de Mayo de 2021**, la **STSJ de Extremadura de 18 de septiembre de 2018**, o la **Sentencia del Tribunal Supremo de 7 de Junio de 2022**, la comunicación de un despido por WhatsApp o e-mail - *salvo que contase con sistema de genere justificante de acuse de recibo por el empleado* - no permite acreditar ni la entrega ni la recepción por el trabajador.

En definitiva, **RECUERDE** que, para que el despido sea válido, la empresa **tiene que acreditar la comunicación por escrito al trabajador**; por lo que, si quiere evitarse problemas, **NO acuda a vías como el WhatsApp o el e-mail** porque el empleado siempre puede discutir haberlo recibido, u otros aspectos tales como no haber recibido el contenido adjunto o la existencia de posible manipulación en el contenido; lo que eleva las posibilidades de que el despido sea declarado improcedente por motivos formales.



En resumen, la **Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, de 18 de Noviembre de 2022**, no se pronuncia sobre la legalidad o no de un despido realizado por e-mail, solo aborda si la demanda del trabajador estaba presentada en plazo, que es muy distinto.

Sociedad que compra un vehículo a un particular, ¿tiene que aplicar IVA al venderlo?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 06/02/2023



En un comentario anterior ya explicábamos el **IVA en la venta de vehículos de empresa**, no obstante en esta entrada queremos contestar a una **consulta muy puntual - pero habitual** - sobre una empresa que adquiere un vehículo de segunda mano a un particular y decide posteriormente venderlo.

Como ya es sabido por nuestros expertos lectores, **a las transacciones realizadas por particulares no es de aplicación el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), sino el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP)**, siendo el comprador, en este caso una sociedad, el encargado de realizar el correspondiente ingreso mediante la presentación del modelo 600 (o el aprobado por su Comunidad Autónoma).

Si, posteriormente, la sociedad utiliza el vehículo en el desarrollo de su actividad económica, **la posterior transmisión estará sujeta y no exenta del IVA**, teniendo que aplicar en la factura de venta el tipo general del 21% de IVA al total de la contraprestación pactada. Lo mismo ocurre con el vehículo que ha sido aportado por un socio a la sociedad y después se transmite a un tercero.

Esto se debe a que **no es aplicable la exención del artículo 20.uno.25º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA)**, que deja exentas las entregas de bienes cuya adquisición, afectación o importación o la de sus elementos componentes hubiera determinado la exclusión total del derecho a

deducir en favor del transmitente en virtud de lo dispuesto en los artículos **95** y **96** de la LIVA. Y esto es así porque, atendiendo a una lectura estricta de tal precepto, en la adquisición del vehículo no existía IVA soportado alguno que poder excluir del derecho a deducir.

Por tanto, si se adquiere un vehículo a un particular para afectarlo a una actividad económica y posteriormente se vende, la venta estará sujeta al IVA en su totalidad, siendo aplicable el tipo general del 21%.

Recuerde:

*Si la sociedad se acoge al **régimen especial de los bienes usados (REBU)**, en la compra del vehículo al particular estaría exenta de ITP y en la venta el IVA se entiende incluido en el precio de la factura sin tener que desglosarlo, siempre que el vehículo se utilice directamente a la reventa y no para su uso.*

¿Puede un profesional elevar el tipo de retención aplicable en sus facturas?.

De rabiosa actualidad, como hemos podido comprobar en la reciente publicación del Real Decreto 31/2023, de 24 de enero, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-RIRPF-** para **reducir el tipo de retención aplicable a los artistas** (*pasando de un 15% a un 2% o de un 15% a 7%* según corresponda a determinados rendimientos del trabajo o determinadas actividades económicas), la política del legislador ha mostrado en los últimos tiempos su orientación a reducir determinados tipos de retención para que el *"contribuyente*



de turno" disponga de una mayor liquidez y pueda destinarla a *"mitigar"* los efectos de la inflación, incrementar el consumo, ..., cumplir los objetivos del legislador.

Ahora bien, son muchos los contribuyentes, entre ellos los **profesionales** que realizan una actividad económica (empresarios individuales - autónomos), que se plantean **incrementar el porcentaje de retención** (actualmente un establecido en un **15% con carácter**

general) reflejado en las facturas que emiten y evitar de esta forma un desembolso muy importante cuando formalizan su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (entre los meses de Abril y Junio del ejercicio siguiente); evidentemente no responde a cuestiones de tipo financiero sino más bien a gestión de tesorería.

A estos efectos, como todos nuestros lectores conocen, el **artículo 95** del RIRPF establece:

Recuerde que:

Un trabajador por cuenta ajena sí puede solicitar a su pagador incrementar el tipo de retención aplicado pero nunca por un porcentaje superior al tipo marginal máximo establecido en el artículo 85 del RIRPF

*(...) Cuando los rendimientos sean contraprestación de una **actividad profesional**, se aplicará el **tipo de retención del 15 por ciento** sobre los ingresos íntegros satisfechos (...)*

Resulta necesario reseñar antes de continuar que este porcentaje es el **aplicable de forma general** pues el referido **artículo 95** establece otros porcentajes distintos según las circunstancias del profesional en cuestión.

Con los antecedentes señalados y para contestar, ahora sí, de forma directa a la cuestión planteada, traemos como fundamento la **consulta vinculante V0390-18**, de 15 de febrero de 2018, de la Dirección General de Tributos - **DGT**-, donde la Administración tributaria establece su criterio para **contestar de forma negativa** a la consulta realizada por un profesional que se planteaba **la posibilidad de elevar el tipo de retención aplicable en sus facturas emitidas**.



En conclusión, puesto que no está prevista la aplicación de un porcentaje de retención superior al tipo establecido en la normativa del impuesto (artículo 95 del RIRPF) no resultará posible aplicar un tipo de retención distinto al contemplado en la misma.

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

