



Mejora tu asesoría con la nueva Ley Antifraude
Descubre cómo en nuestro webinar gratuito.

Reservar plaza

Boletín semanal

Boletín nº07 14/02/2023

NOTICIAS

El Supremo impide a las administraciones exigir datos que ya poseen.

El Tribunal Supremo fija que las administraciones no puedan exigir documentos que ya tienen en posesión o han sido elaborados por las mismas...

La Agencia Tributaria y el ICO firman un convenio sobre el intercambio de información para la línea de avales.

Según se desprende de la resolución publicada en el BOE, la información suministrada por la Agencia Tributaria tendrá como finalidad...

Un trabajador tiene derecho a ocultar su información sanitaria

eleconomista.es 10/02/2023

Cambio en la doctrina de los permisos laborales retribuidos: así hay que contar los días.

elespanol.com/invertia 12/02/2023

Las empresas no pueden exigir presencialidad en el trabajo sin demostrar su necesidad.

La indemnización por despido es renta ganancial en el divorcio.

eleconomista.es 10/02/2023

España actualiza el listado de paraísos fiscales, con más de una veintena de territorios.

europapress.es 10/02/2023

El Gobierno endurecerá por ley el uso irregular de becarios como empleados

FORMACIÓN

Seminario Disolución y Liquidación de Sociedades Mercantiles

Conoce todos los trámites para llevar a cabo la completa extinción de la sociedad.

JURISPRUDENCIA

Se reconoce una indemnización adicional a la legal de 33 días por año de servicio en un despido improcedente

Sentencia del TSJ de Cataluña, Sala Social, de 31 de Enero de 2023, con base en el marco regulatorio del Convenio 158 de la OIT y el artículo 24 de la Carta Social Europea.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Regímenes fiscales perjudiciales (BOE nº 35 de 10/02/2023)

Orden HFP/115/2023, de 9 de febrero, que determina los países, territorios y regímenes fiscales perjudiciales, que tienen la consideración...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

COMENTARIOS

Reforma del Código Penal: ¿Puede acabar un empresario en la cárcel por las condiciones de trabajo de sus empleados?

Vamos a ocuparnos, a la luz de la reforma del Artículo 311 del Código Penal, que está en vigor desde el 12 de Enero de 2023, de las repercusiones penales de determinadas prácticas de una empresa, que pueden ser consideradas como delitos contra los derechos de los trabajadores.

ARTÍCULOS

Calendario del contribuyente 2023: Estos son los principales cambios

La aprobación de los presupuestos conlleva cambios fiscales que afectarán a empresas y a particulares. Se prorrogan los límites de los módulos.

CONSULTAS FRECUENTES

¿Debo tener en cuenta en el modelo 347 la bonificación extraordinaria de 0,20 euros en el precio del combustible?

En la declaración anual de operaciones con terceros del año 2022 nos encontramos con la duda de qué importe consignar al declarar a los proveedores de combustibles y carburantes.

Ampliación de capital para incorporar un nuevo socio. Efecto en el cálculo de los fondos propios para determinar la reserva de capitalización.

Consulta DGT V2491-22. Posibilidad de realizar una operación de ampliación para incorporar un nuevo socio a la entidad...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

FORMULARIOS

Contestación de la empresa denegando la solicitud del trabajador de elección de turno o adaptación de jornada de trabajo por cursar estudios

Modelo de Contestación de la empresa denegando la solicitud del trabajador de elección de turno o adaptación de jornada de trabajo por cursar estudios para obtención de título académico o de formación profesional.

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

Ampliación de capital para incorporar un nuevo socio. Efecto en el cálculo de los fondos propios para determinar la reserva de capitalización.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2491-22. Fecha de Salida: - 01/12/2022

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad consultante está planteando la posibilidad de realizar una operación pura y simple de ampliación de capital conforme a lo establecido en la normativa mercantil. No sería una ampliación de capital por compensación de créditos o por operaciones con acciones propias o de reestructuración, sino que sería, por ejemplo, para incorporar un nuevo socio a la entidad.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Si esta ampliación de capital realizada conforme a lo establecido en la normativa mercantil se consideraría un incremento de fondos propios a considerar para el cálculo de la reserva de capitalización.

CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 25 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), establece que:

“1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del 10 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante un plazo de 5 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

2. El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

- a) Las aportaciones de los socios.*
- b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.*
- c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.*
- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.*
- e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.*
- f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.*
- g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.*

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

3. *La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de esta Ley.*

4. *El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.”*

Así, el artículo 25 de la LIS **permite aplicar una reducción de la base imponible del 10% del importe del incremento de los fondos propios existente en el período impositivo**, en los términos y condiciones establecidos en dicho artículo.

A estos efectos, se atenderá a lo dispuesto en la normativa contable sobre las partidas que componen los fondos propios integrantes del balance de la entidad, sin perjuicio de las que deben excluirse de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 25 de la LIS, y se tendrá en cuenta que, de acuerdo con el citado apartado, **el incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.**

De acuerdo con ello, para determinar el incremento de fondos propios del ejercicio 2022, se calculará la diferencia positiva entre los fondos propios al cierre del ejercicio 2022, sin incluir los resultados de dicho ejercicio, y los fondos propios al inicio del ejercicio 2022, sin incluir los resultados del ejercicio 2021.

No obstante, tal y como establece el apartado 2 del artículo 25 de la LIS, a los efectos de determinar el incremento de fondos propios, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo, determinadas

partidas, entre las que se encuentran:

“a) Las aportaciones de los socios.

b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.

c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.

(...)”

De acuerdo con ello, a efectos de determinar el incremento de fondos propios, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo las aportaciones de socios.

*Por tanto, en el caso planteado en el escrito de consulta, **no se consideraría que en el ejercicio 2022 se hubiera producido un incremento de los fondos propios que generase el derecho a la reducción en la base imponible prevista en el artículo 25 de la LIS, por las aportaciones de socios procedentes de la ampliación de capital.***

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.

Epígrafe 631 de Intermediarios de comercio, ¿habilita para la venta de combustibles, carburantes y productos y servicios de automoción?.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V2510-22. Fecha de Salida: - 05/12/2022

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La sociedad consultante va a explotar una estación de servicio que se dedica a la venta de combustibles, carburantes y demás productos y servicios de automoción, y presta servicios de tienda y lavado. Dichos servicios los va a prestar un tercero, sin asumir la consultante los riesgos de las operaciones.

La sociedad consultante está dada de alta en los epígrafes 655.2, 655.3, 662.2 y 646.2 del impuesto.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Pregunta si son correctas las rúbricas en las que está matriculada en el impuesto, o si, por el contrario, tiene que darse de alta en el grupo 631, "Intermediarios del comercio".

CONTESTACION-COMPLETA:

El Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) se regula en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL), aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

En el apartado 1 del artículo 78 del TRLRHL se establece que *“El Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de*

actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del impuesto.”.

En este mismo sentido se expresa la Instrucción para la aplicación de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas ambas (Instrucción y Tarifas) por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, al establecer en su regla 2ª que *“El mero ejercicio de cualquier actividad económica especificada en las Tarifas, así como el mero ejercicio de cualquier otra actividad de carácter empresarial, profesional o artístico no especificada en aquéllas, dará lugar a la obligación de presentar la correspondiente declaración de alta y de contribuir por este impuesto, salvo que en la presente Instrucción se disponga otra cosa.”.*

El apartado 1 del artículo 79 del TRLRHL dispone que *“Se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.”.*

El artículo 83 del TRLRHL señala que *“Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que originan el hecho imponible.”.*

Con el objeto de centrar la cuestión planteada, a efectos del IAE, es preciso, con carácter previo, establecer la distinción entre las actividades realizadas por mediadores mercantiles y las actividades realizadas por comerciantes, debiendo calificarse aquellas como profesionales y a estas como comerciales, sobre la base de los siguientes elementos caracterizadores:

1°. Resulta irrelevante, a los efectos de calificar una determinada actividad como propia de un mediador mercantil, percibir los ingresos derivados del ejercicio de la misma en forma de comisión, mediante cantidad fija o en cualquier otro modo, y, asimismo resulta irrelevante, a los mismos efectos, responder o no del buen fin de las operaciones en que se intervenga.

2°. Se califica como profesional la actividad realizada por el mediador mercantil cuando se limita a ofrecer, al comercio o a los particulares, por medio de muestrarios, catálogos o anuncios, los artículos o efectos de las casas representadas, sin que, en ningún caso, el mediador pueda almacenar mercancía, exponerla en establecimiento abierto al público, entregarla o cobrar su importe.

3°. Se niega la calificación profesional al mediador mercantil que realice alguna de las operaciones expresamente exceptuadas en el apartado 2° anterior, pasando desde ese momento a ser calificada su actividad como de carácter comercial.

Según lo expuesto, dada la información aportada en el escrito de consulta, a efectos del IAE, la actividad ejercida por la sociedad consultante es de carácter comercial y no una actividad calificada de profesional o de mediador mercantil, por lo que la tributación por el impuesto de la citada sociedad deberá efectuarse en función de la naturaleza comercial de la misma atendiendo a la clase y categoría de bienes comercializados.

Por su parte, la regla 4ª.1 de la Instrucción dispone que *“Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que en la Ley reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa.”*.

En consecuencia, por la actividad consistente en la venta de combustibles, carburantes y demás productos y servicios de automoción, y por la prestación de servicio de tienda, suministrados dichos servicios por un tercero, la sociedad consultante está matriculada correctamente en las siguientes rúbricas de la sección primera de las Tarifas del impuesto:

- **epígrafe 655.2**, “Comercio al por menor de gases combustibles de todas clases”.
- **epígrafe 655.3**, “Comercio al por menor de carburantes para el surtido de vehículos y aceites y grasas lubricantes”.
- **epígrafe 662.2**, “Comercio al por menor de toda clase de artículos, incluyendo alimentación y bebidas, en establecimientos distintos de los especificados en el grupo 661 y en el epígrafe 662.1”.
- **epígrafe 646.4**, “Comercio al por menor de labores de tabaco, realizado por establecimientos mercantiles, en régimen de autorizaciones de venta con recargo”.

*Además, por la actividad de lavado de vehículos, tendrá que darse de alta en el **epígrafe 751.5** de la sección primera de las Tarifas, “Engrase y lavado de vehículos”.*

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.

Reforma del Código Penal: ¿Puede acabar un empresario en la cárcel por las condiciones de trabajo de sus empleados?



Desde **SuperContable** hemos hablado de las consecuencias que pueden derivarse de las **decisiones que, en el ámbito laboral, toma un empresario**; nos hemos centrado, generalmente, en las de índole económica: indemnizaciones por despido, salarios de tramitación, **sanciones de la Inspección de Trabajo**, liquidaciones de la Seguridad Social,...

Aunque las consecuencias económicas *pueden ser importantes y tener una gran trascendencia para la empresa*, no son, ni mucho menos, las únicas que pueden derivarse de una **"mala decisión"** empresarial, pues **algunos comportamientos pueden incluso llevar a la cárcel al titular de una empresa.**

Vamos a ocuparnos en este Comentario, a la luz de la reciente reforma del **Artículo 311 del Código Penal**, que está en vigor desde el **12 de Enero de 2023**, de las repercusiones penales que pueden tener determinadas prácticas de una empresa.

Imprescindible resulta mencionar, como punto de partida, que el Código Penal ya contemplaba conductas que merecían ser consideradas como **delitos contra los derechos de los trabajadores**.

Desde el tráfico ilegal con mano de obra a la discriminación en el empleo, público o privado, contra alguna persona por razón de su ideología, religión o creencias, su pertenencia a una etnia, raza o nación, su sexo, orientación sexual, situación familiar, enfermedad o minusvalía, pasando por impedir o limitar el ejercicio de la libertad sindical o el derecho de huelga; o el no facilitar los medios necesarios para que los trabajadores desempeñen su actividad con las

medidas de seguridad e higiene adecuadas, encontramos comportamientos empresariales que ya tenían consecuencias penales.

Sin embargo, la reforma del **Artículo 311** lleva al código penal **conductas o comportamientos que con mucha frecuencia se producen en el marco de las relaciones laborales** y que, hasta ahora, no eran vistas por los sujetos implicados como delito. El citado artículo establece ahora:

Artículo 311.

Serán castigados con las penas de prisión de seis meses a seis años y multa de seis a doce meses:

1.º Los que, mediante engaño o abuso de situación de necesidad, impongan a los trabajadores a su servicio condiciones laborales o de Seguridad Social que perjudiquen, supriman o restrinjan los derechos que tengan reconocidos por disposiciones legales, convenios colectivos o contrato individual.

2.º Los que impongan condiciones ilegales a sus trabajadores mediante su contratación bajo fórmulas ajenas al contrato de trabajo, o las mantengan en contra de requerimiento o sanción administrativa.

3.º Los que den ocupación simultáneamente a una pluralidad de trabajadores sin comunicar su alta en el régimen de la Seguridad Social que corresponda o, en su caso, sin haber obtenido la correspondiente autorización de trabajo, siempre que el número de trabajadores afectados sea al menos de:



a) el veinticinco por ciento, en las empresas o centros de trabajo que ocupen a más de cien trabajadores,

b) el cincuenta por ciento, en las empresas o centros de trabajo que ocupen a más de diez trabajadores y no más de cien, o

c) la totalidad de los mismos, en las empresas o centros de trabajo que ocupen a más de cinco y no más de diez trabajadores.

4.º Los que en el supuesto de transmisión de empresas, con conocimiento de los procedimientos descritos en los apartados anteriores, mantengan las referidas condiciones impuestas por otro.

5.º Si las conductas reseñadas en los apartados anteriores se llevaren a cabo con violencia o intimidación se impondrán las penas superiores en grado.

Lo primero que llama la atención es que las penas de prisión son elevadas y pueden llegar hasta **los 6 años de cárcel**.

No obstante, el rango de penas y la mayoría de las conductas ya estaban contempladas antes de la reforma.

La polémica la ha generado la nueva conducta, consistente en ***imponer condiciones ilegales a sus trabajadores mediante su contratación bajo fórmulas ajenas al contrato de trabajo, o las mantengan en contra de requerimiento o sanción administrativa.***

Atendiendo a la redacción del artículo, y a la Exposición de Motivos, es evidente que el legislador quiere dar relevancia penal a las conductas consistentes en ***camuflar el trabajo por cuenta ajena bajo otras fórmulas*** que niegan a las personas trabajadoras los derechos individuales y colectivos que reconoce, con carácter de indisponibles e irrenunciables, la legislación laboral.

Es inevitable pensar que detrás de este cambio están conductas de empresas como Glovo o Uber, cuya utilización masiva de la figura del ***"falso autónomo"*** en repartidores y conductores ha sido sancionada y perseguida, y de forma reiterada, por la Inspección de Trabajo y la TGSS, y así lo contempla la Exposición de Motivos; pero también es cierto que la redacción no impide que este delito se pueda aplicar a cualquier empresa que, en un momento dado, utilice a un ***"falso autónomo"*** o recurra a un becario para realizar las mismas funciones que un trabajador ordinario de plantilla.

Según la Exposición de Motivos de la reforma, el autor de este delito sería aquel que viola los derechos de las personas trabajadoras mediante la ***utilización espuria de un contrato o mediante la desatención del llamamiento a adecuarse a la legalidad*** que se le ha hecho mediante requerimiento o sanción de la Inspección de Trabajo.

Tenga en cuenta que:

*Este nuevo tipo penal se refiere a conductas, muy frecuentes y habituales, como la de **contratar "falsos autónomos"** o la **utilizar becarios o personas que realizan prácticas formativas** para realizar el trabajo de empleados por cuenta ajena. Existen opiniones que incluyen también los casos de **falso voluntariado o de cooperativas ficticias.***

En conclusión:

Aunque aún desconocemos cómo van a aplicar los Juzgados y Tribunales este nuevo delito de carácter laboral, su finalidad declarada es la de proteger las condiciones mínimas exigibles e irrenunciables de la contratación laboral, mediante la sanción de aquellas conductas que atenten de forma más grave contra los derechos y condiciones laborales de las personas trabajadoras.

Por tanto, si no quiere verse inmerso en un procedimiento penal por la denuncia de un colaborador, empleado o becario, ***sea cauteloso a la hora de establecer este tipo de vínculos contractuales o de relaciones profesionales distintos al contrato laboral***, y asesórese para tener claros cuáles son los límites entre unas y otras figuras, pues esta es la mejor manera de evitarse las graves consecuencias que contempla la norma, ya sea como pena de multa o como pena de prisión.



Finalmente, no olvide que ya existen otras conductas que también pueden tener consecuencias penales, como emplear o dar ocupación, de forma reiterada, a ciudadanos extranjeros que carezcan de permiso de trabajo, muy habituales en sectores como el agrícola; o las citadas inicialmente relativas a limitar el ejercicio de derechos sindicales, discriminar a los empleados o incumplir las medidas de seguridad e higiene adecuadas, poniendo en peligro grave la vida, salud o integridad física de los trabajadores.

Y, cuando estas conductas sean realizadas por personas jurídicas, **se impondrán las penas previstas a los administradores o encargados del servicio** que hayan sido responsables de los mismos y a quienes, conociéndolos y pudiendo remediarlo, no hubieran adoptado medidas para ello.

¡Atención! Si tuvo ajustes extracontables en años anteriores deberá actualizarlos en el cierre contable de 2022.

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 10/02/2023



Y..., como todos nuestros lectores habituales han podido ir comprobando, seguimos **"a vueltas"** con las implicaciones que tiene en el cierre contable del ejercicio 2022, **la bajada del tipo de gravamen** (del **25% al 23%**) que podrá aplicar el contribuyente del Impuesto sobre Sociedades en los **períodos impositivos iniciados a partir de 1 de Enero de 2023** si su Importe Neto de la Cifra de Negocios **-INCEN-** del período impositivo inmediato anterior (2022) ha sido inferior a un millón de euros. Así por ejemplo lo mostramos en comentarios tales como **"Efectos ocultos" de la bajada del tipo de gravamen al 23% en el Impuesto sobre Sociedades, Novedades en el Impuesto sobre Sociedades para 2023. Baja el tipo al 23%** y otros comentarios que han tratado de aportar luz a las implicaciones de esta medida tributaria.



Seminarios
por Videoconferencia

La Contabilidad
del **Impuesto sobre Sociedades**



VER

En este sentido, igual que comentamos que aquellas entidades que hubiesen venido dando pérdidas en años pasados (e incluso hayan podido cerrar el ejercicio 2022 con pérdidas) y tienen en sus contabilidades activados créditos frente a la Administración tributaria en la subcuenta **(4745) Créditos por pérdidas a compensar del ejercicio** debían **ajustar al nuevo tipo de gravamen estas partidas** contables, aquellas otras o estas mismas entidades, que **hubiesen realizado ajustes extracontables por diferencias temporarias en ejercicios pasados** pueden tener saldos pendientes de revertir en las partidas:

- **(4740) Activos por diferencias temporarias deducibles.**
- **(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles.**

*Estas partidas (4740) y (479) también **deben ser ajustadas** al nuevo tipo (23%), si fuese el caso.*

Lógicamente si existen estas partidas contables, en su día debieron ser registradas al tipo de gravamen que se presumía iban a ser los aplicables en el momento de la reversión de los mismos y para ello, la **Norma de Registro y Valoración nº 15** - Impuesto sobre Sociedades del PGC Pyme establece:

(...) 3. Valoración de los activos y pasivos por impuesto corriente y diferido (...)

*Los activos y pasivos por **impuesto diferido** se valorarán según los tipos de gravamen esperados en el momento de su reversión, según la normativa que esté vigente o aprobada y pendiente de publicación en la fecha de cierre del ejercicio, y de acuerdo con la forma en que racionalmente se prevea recuperar o pagar el activo o el pasivo.*

En su caso, la modificación de la legislación tributaria -en especial la modificación de los tipos de gravamen- y la evolución de la situación económica de la empresa dará lugar a la correspondiente variación en el importe de los pasivos y activos por impuesto diferido.
(...)



EJEMPLO

Supercontable.com. tiene registrada en su contabilidad las siguientes partidas generadas en **ejercicios anteriores**:

Concepto	Partida	Cuenta	Importe
Amortización acelerada de un inmueble	Pasivos por diferencias temporarias imponibles	479	12.000,00
Deterioro por insolvencias fiscalmente no deducible	Activos por diferencias temporarias deducibles	4740	3.500,00
Bases imponibles negativas	Créditos por perdidas a compensar de 2020	4745.2020	6.000,00

Además, Supercontable.com:

- a. En **ejercicios anteriores ha tributado al tipo general del 25%**.
- b. Su **INCN durante 2022** ha sido de 350.000 euros.

De acuerdo con la información referida y el **artículo 29.1** de la LIS, como su importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior es inferior a 1 millón de euros (350.000 euros) **en el ejercicio 2023 pasará a tributar al tipo de gravamen del 23%**.

Así, de acuerdo con la **Norma de Registro y Valoración nº 15** del PGC Pyme, habremos de **actualizar (reducir en este caso)**, los importes contabilizados en estas partidas de la forma:

1. **Pasivos por diferencias temporarias imponibles:** (Cuenta 479) Debemos **disminuir en un 2%** (25% - 23%) el valor registrado en la cuenta 479. Luego **12.000 x 2% = 240 euros**

Registro Contable - Libro Diario - 31.12.2022	Debe	Haber
(479) Pasivos por diferencias temporarias imponibles	240	
a (638) Ajustes positivos en la imposición sobre beneficios		240

2. **Activos por diferencias temporarias deducibles:** (Cuenta 4740) Debemos **disminuir en un 2%** (25% - 23%) el valor registrado en la cuenta 4740. Luego **3.500 x 2% = 70 euros**

Registro Contable - Libro Diario - 31.12.2022	Debe	Haber
(633) Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	70	
a (4740) Activos por diferencias temporarias imponibles		70

3. **Créditos por pérdidas a compensar de 2020:** (Cuenta 4745.2020) Debemos **disminuir en un 2%** (25% - 23%) el valor registrado en la cuenta 4740. Luego **6.000 x 2% = 120 euros**

Registro Contable - Libro Diario - 31.12.2022	Debe	Haber
(633) Ajustes negativos en la imposición sobre beneficios	120	
a (4745.2000) Créditos por pérdidas a compensar de 2020		120

Con la rebaja del tipo impositivo al 23% ¿Conviene elegir realizar los pagos fraccionados por el artículo 40.3 de la LIS?



Como ya sabemos, la **Ley 31/2022** de Presupuestos Generales del Estado **-PGE-** introdujo la modificación del tipo impositivo del impuesto de sociedades, pasando (para entidades con un INCN en el ejercicio anterior menor de un millón de euros) del **25% al 23%** aplicable a partir del ejercicio fiscal de 2023. Independientemente del ahorro que este hecho va a suponer "per se" a las empresas afectadas, intentaremos "exprimir" al máximo este hecho, y esto desde el punto de vista de los pagos fraccionados y motivado por la **diferencia existente**

de dos puntos porcentuales entre uno y otro método de cálculo de dichos pagos.

Recuerde que:

Como indicamos en nuestro **anterior comentario**, es en este mes de febrero cuando hay que tramitar el cambio de modalidad de pagos fraccionados, en su caso.

Para introducirnos en el tema que vamos a tratar, recordemos que en la modalidad general (artículo 40.2 de la LIS, que en adelante denominaremos **general**) del pago fraccionado, el tipo que se aplica a la base para calcular éste es un tipo fijo del **18%**, mientras que en la otra modalidad (la del artículo 40.3, que en adelante denominaremos **especial**) tenemos un tipo de gravamen que es las **cinco séptimas partes** (redondeo a la unidad por defecto) del tipo de gravamen aplicable en el impuesto, que en el caso de tributar al 23%, sería del **16%**.

Así, la rebaja al 23% del tipo general para entidades con un INCN menor de 1MM. euros, va a suponer que el tipo al que se calcula el pago fraccionado de la **modalidad especial baje del 17% al 16%**. Este hecho provoca que existirá una **diferencia de 2 puntos (del 18% a 16%)** entre ambas

modalidades, por lo que podría ser conveniente cambiar la modalidad de pago fraccionado y acogerse a la prevista en la especial.

Llegados a este punto en que la diferencia de dos puntos en el tipo a aplicar puede repercutir notablemente en los pagos fraccionados según una modalidad u otra, analizaremos **en qué casos podría convenir cambiar a la modalidad especial**. Recordemos que la modalidad general se aplica, salvo indicación al contrario por parte de la empresa (mediante el modelo 036), en entidades con un **INCN menor de 6 MM. de euros**, y que tiene un tipo fijo del 18% sobre la cuota íntegra año anterior.

En la modalidad especial se tienen en cuenta los resultados del ejercicio corriente para el cálculo de los pagos fraccionados a realizar; no obstante el hecho de que en esta modalidad **no se tenga en cuenta los rendimientos obtenidos en el mes de diciembre** (solo de enero a noviembre para el tercer y último pago fraccionado), determina que en empresas con **fuerte estacionalidad de ventas** en este mes (navidades, fiestas, etc...), puede ser una modalidad que nos permita reducir el importe de estos pagos, en comparación con los de la general.

Recuerde que:

*En la modalidad especial de pagos fraccionados **no se tiene en cuenta el mes de diciembre** a hora de calcular la base imponible del pago fraccionado.*

Para ello, analizando varios supuestos, hemos llegado a la conclusión que se obtiene un importe menor en los pagos fraccionados si se utiliza la modalidad especial, siempre y cuando la empresa haya disminuido su beneficio respecto al año anterior y además presente una estacionalidad en la cifra de ventas significativa (entorno al 20%) en el mes de diciembre. Esto es, **la cifra de ventas en el mes de diciembre debe suponer un importante porcentaje de las ventas anuales**; cosa por otra parte, que se suele dar con cierta frecuencia.

Comparativa pagos fraccionados

La empresa RCRSA presenta ha presentado los siguientes datos:

Ejercicio	INCN	Base imponible	Cuota íntegra	Retenciones	BI Pago Fracc.
2021	750.000	190.000	47.500	1.200	46.300
2022	825.000	210.000	52.500	1.000	51.500

Asimismo, las **previsiones para el ejercicio de 2023** son las siguientes:

Periodo	Base imponible	Retenciones	BI pago frac.
Hasta Marzo	48.000	275	47.725
Hasta Septiembre	130.000	825	129.175
Hasta Noviembre	160.000	1.000	159.000
Total año	200.000	1.100	198.900

Se pide comparativa de pagos fraccionados a realizar en 2023 por las dos modalidades.

Solución

El siguiente cuadro nos resume la comparativa:

Modalidad	1er pago			2º pago			3er pago			Total pagos
	BI	Tipo	Pago	BI	Tipo	Pago	BI	Tipo	Pago	
General	46.300	18	8.334	51.500	18	9.270	51.500	18	9.270	26.874

Especial	47.725	16	7.636	129.175	16	13.032	159.000	16	4.772	25.440
----------	--------	----	-------	---------	----	--------	---------	----	-------	---------------

Si nuestra empresa muestra unas **fuertes ventas en diciembre**, y si tenemos previsto presentar una **contención o disminución del beneficio** respecto del año anterior, nos interesará la **modalidad especial** ya que producirán un menor importe de pagos fraccionados totales, difiriendo así el pago de impuestos.



¿Debo tener en cuenta en el modelo 347 la bonificación extraordinaria de 0,20 euros en el precio del combustible?

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 08/02/2023



Una de las dudas más habituales al afrontar el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas es el importe que debe reflejarse. En comentarios anteriores ya hemos respondido si **se incluye el IVA**, las **devoluciones** o los **anticipos**, entre otras consultas frecuentes. En este caso nos preguntan por la consideración del **descuento de 20 céntimos de euro en el suministro de combustible** aprobado en 2022.

Recordemos que el [Real Decreto-ley 6/2022](#), de 29 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en el marco del Plan Nacional de respuesta a las consecuencias económicas y sociales de la guerra en Ucrania aprobó una **rebaja de 0,20 euros por litro de combustible repostado**, en vigor desde el 1 de abril y hasta el 31 de diciembre de 2022.

Antes de contestar de forma directa a la cuestión planteada, debemos tener en cuenta que sólo cuando el importe anual de las operaciones **supere los 3.005,06 euros**, en su valor absoluto, **deberá ser consignado en el Modelo 347** de Declaración informativa de operaciones con terceras personas con signo negativo o positivo según corresponda. Luego, si no se llega a esta cuantía anual no se declararía en el modelo 347.

Dicho esto, para conocer el importe exacto a consignar por los suministros de combustible bonificados debemos fijarnos en lo establecido en el [artículo 34.4](#) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio de 2007, que apunta lo siguiente:

[...] el importe total de las operaciones se declarará neto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones concedidos y de las operaciones que queden sin efecto en el mismo año natural. Asimismo, se tendrán en cuenta las alteraciones del precio que se hayan producido en el mismo periodo. [...]

Como podemos leer, el importe total de las operaciones deberá reflejarse **neto** de devoluciones, descuentos y bonificaciones concedidas. Aunque el un comentario anterior sobre la [contabilidad de la bonificación del](#)

combustible indicamos que su registro contable se asimilaba a una subvención, como confirmó posteriormente el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) en su **consulta número 4 del BOICAC 129** de Marzo de 2022, a efectos fiscales se trata de un descuento en el precio y así debe considerarse a la hora de declararlo en el modelo 347.

De esta forma, **la bonificación extraordinaria en el precio del combustible minorará el importe total de los suministros realizados** y consecuencia de estas minoraciones solamente habrá de incluir en el modelo 347 el importe que corresponda (una vez minorado el importe total de las operaciones por sus devoluciones o descuentos) sí se supera la cifra de 3.005,06 euros en conjunto.

Modelo
347

A continuación ilustramos la conclusión alcanzada con un ejemplo:

EJEMPLO:

En el año 2022 la entidad EMPRESA, SL ha repostado combustible para su flota de vehículos por un importe total de 21.655 euros con el mismo proveedor, distribuido de la siguiente forma:

	T1	T2	T3	T4	Anual
Total facturado	7.125,00	6.175,00	5.225,00	5.715,00	24.240,00
Base Imponible	5.888,43	5.103,31	4.318,18	4.723,14	20.033,06
IVA	1.236,57	1.071,69	906,82	991,86	4.206,94
Bonificación	- 750,00	- 650,00	- 550,00	- 635,00	- 2.585,00
A pagar	6.375,00	5.525,00	4.675,00	5.080,00	21.655,00

¿Cómo declara estas operaciones en el 347?

En este caso **SÍ** debe declarar las operaciones en el 347 ya que se tiene en cuenta que el valor absoluto de las operaciones realizadas en un mismo año natural supera los 3.005,06 euros.

- **Ejercicio 2022:** Clave "**A**". Importe anual de las operaciones = 21.655,00 euros.
 - Importe 1T = 6.375,00 euros.
 - Importe 2T = 5.525,00 euros.
 - Importe 3T = 4.675,00 euros.
 - Importe 4T = 5.080,00 euros.

Es importante revisar estos declarados para aquellos que cumplimenten de modo automático el modelo 347. En más de un caso nos tocará realizar la minoración manualmente ya que los programas de contabilidad y gestión utilizados puede que no lo tengan en cuenta al haber incluido la bonificación como una subvención en la cuenta 740.

Recuerda aplicar la inversión del sujeto pasivo del IVA si compras a no establecidos.

Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 13/02/2023

Por regla general, el empresario o profesional que realiza una venta, ya sea de bienes o de servicios, está obligado a la repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido en la emisión de la factura que documenta la operación, salvo que ésta se encuentre no sujeta o sujeta y exenta del IVA, mientras que el comprador, destinatario de la factura recibida, soportará dicho IVA y tendrá derecho a su deducción en tanto tenga la condición de empresario o profesional y cumpla los requisitos de deducibilidad exigidos por la normativa del impuesto.



No obstante, **existe una serie de supuestos dónde se invierte la carga de la repercusión del IVA** y es el destinatario de la operación, es decir, el comprador, el que tiene la obligación de autorepercutirse el impuesto. A esta figura se le conoce como **inversión del sujeto pasivo (ISP)** y está regulada en el apartado 2º del **artículo 84** de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El primer supuesto de inversión del sujeto pasivo del IVA se da cuando el destinatario

de la operación es un empresario o profesional y **el que la efectúa es una persona o entidad no establecida** en el territorio de aplicación del Impuesto (Península e Islas Baleares), **hecho que se ha acrecentado con la proliferación del comercio electrónico**. Podemos distinguir a los no establecidos porque su NIF empieza por N (ESN...) en el caso de personas jurídicas y por X, Y y Z (ESX..., ESY..., ESZ...) en el caso de personas físicas.

Recuerde:

Los operadores no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto se identifican con un NIF que empieza por ESN habitualmente.

En estos casos, **el vendedor no establecido emitirá la factura sin IVA y será el comprador empresario o profesional quien deba autorepercutirse el impuesto**, de tal forma que al incluir esta factura en su libro registro de facturas recibidas deberá consignar además la cuota de IVA devengada.

Se trata de una operación muy favorable si se tiene derecho a la deducción total del IVA ya que no se tiene que hacer frente al pago del IVA en la factura y la declaración de la operación en la liquidación del IVA (**modelo 303**) tendrá un efecto neutro (ni suma ni resta al resultado final) al consignar un IVA devengado y un IVA deducido de igual importe.

Como podemos ver **esta inversión del sujeto no se aplicará cuando** el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional, es decir, se trate de un particular, pero además cuando se dé alguna de las siguientes circunstancias tasadas en la Ley del IVA:

- Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1.º del apartado uno del **artículo 69** de esta Ley (cuando el destinatario aunque sea no establecido tenga su sede o un establecimiento en la Península o Islas baleares a la que vayan dirigidos los servicios prestados).
- Cuando se trate de las entregas de bienes a que se refiere el **artículo 68**, apartados tres y cinco de esta Ley (Ventas a distancia intracomunitarias de bienes y las entregas de bienes objeto de impuestos especiales a empresarios sin derecho a deducción).
- Cuando se trate de entregas de bienes que estén exentas del Impuesto por aplicación de lo previsto en los artículos **21**, números 1.º y 2.º, o **25** de esta Ley, así como de entregas de bienes referidas en este último artículo que estén sujetas y no exentas del Impuesto (exportaciones y entregas intracomunitarias de bienes).

En los casos señalados el que realiza la entrega de los bienes o la prestación del servicio sí estará obligado a repercutir el IVA en factura aunque se trate de un vendedor no establecido salvo cuando se aplique alguna exención, en cuyo caso no habrá cuota que repercutir ni que soportar.

*Si desea aprender todas las implicaciones contables y fiscales que conllevan las compras realizadas a través de marketplaces (comercio electrónico) le emplazamos a realizar nuestro **SEMINARIO Problemática en las compras de Amazon, AliExpress, etc**, en donde se muestra cómo proceder tanto si las adquisiciones se realizan*



a la propia plataforma electrónica como a un proveedor externo o a un particular, con casos prácticos de facturas bien y mal emiridas, así como la forma de afrontarlas, de registrarlas y los modelos tributarios que debemos cumplimentar en cada supuesto.

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](#)

