

Boletín semanal

Boletín nº19 09/05/2023

NOTICIAS

Semana decisiva para la subida salarial: COPE te desvela las negociaciones de patronal y sindicatos.

Fuentes al tanto de las negociaciones aseguran a COPE que las partes son optimistas y que el texto podría recibir el visto bueno entre este lunes y...

El Gobierno cuela en la Ley de Vivienda una subida del IRPF a todos los propietarios que declaran el alquiler.

El Gobierno ha rebajado por la puerta de atrás la reducción del IRPF por alquiler del 60% al 50%, lo que afectaría a la mayoría de propietarios.

Los accidentes durante un viaje de trabajo no son laborales si ocurren en el tiempo de descanso

eleconomista.es 08/05/2023

Hacienda confirma que el impuesto de la plusvalía solo se devolverá si se reclamó.

eleconomista.es 05/05/2023

Se disparan un 48% las excedencias por hijos con gran diferencia de género: 10.300 mujeres y sólo 1.800 hombres.

elmundo.es 03/05/2023

La Seguridad Social reclamará a partir del 1 de julio las deudas por vía digital

eleconomista.es 08/05/2023

Los despidos por no superar el periodo de prueba son improcedentes si la empresa no fija su duración.

eleconomista.es 05/05/2023

El Supremo declara nulo un despido por vigilar la empresa con cámaras al trabajador sin avisarle.

eleconomista.es 04/05/2023

FORMACIÓN

Problemática de las compras en Amazon, AliExpress, etc...

COMENTARIOS

Mazazo del Tribunal Supremo a la AEAT: Modifica la forma de

¿Realizas compras online? Conoce el registro contable y las declaraciones tributarias de éstas según localización, tipo de vendedor, etc...

JURISPRUDENCIA

Aunque el trabajador consuma alcohol durante el trabajo, el despido puede ser improcedente

Sentencia del TSJ de Murcia, Sala Social, de 14/03/2023. Si la empresa no acredita la influencia del alcohol en el desempeño del trabajo NO se puede despedir.

NOVEDADES LEGISLATIVAS

MINISTERIO DE INCLUSIÓN, SEGURIDAD SOCIAL Y MIGRACIONES - Seguridad Social. Accidentes de trabajo (BOE nº 108 de 06/05/2023)

Orden ISM/450/2023, de 4 de mayo, por la que se actualizan las cantidades a tanto alzado de las indemnizaciones por lesiones, ...

CONSULTAS TRIBUTARIAS

Tributación de las pérdidas obtenidas por inversión en entidad concursada. Caso Forum Filatélico.

Consulta DGT V0323-23. Titular de inversión en una sociedad concursada. En sentencia del Juzgado de lo Mercantil se declara conclusión del concurso...

AGENDA

Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

calcular las Sanciones Tributarias.

Duro golpe "en la línea de flotación" de la AEAT el que le ha propugnado el Tribunal Supremo al modificar la forma de calcular el porcentaje de ...

ARTÍCULOS

Las pérdidas de Forum Filatélico una alegría en la Renta de 2022.

Este comentario resulta un llamamiento y consejo informativo a gestores, asesores, consultores y afectados por la "estafa piramidal destapada" el ...

CONSULTAS FRECUENTES

¿Cómo contabilizo la aplicación del resultado del ejercicio cuando existen beneficios?

Repasamos el registro contable de la aplicación del resultado en caso de ser positivo en función de las alternativas elegidas por la Junta General de socios.

FORMULARIOS

Carta de advertencia a un trabajador por consumo de alcohol durante el descanso de la jornada laboral

Modelo de carta de advertencia a un trabajador por consumo de alcohol durante el descanso de la jornada laboral

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



Todo lo que necesitas en un mismo sitio **POR MENOS DINERO**

Manuales
Contratos
Jurisprudencia
Legislación

Formación
Herramientas de Cálculo
Formularios
Casos Prácticos

PRUÉBALO 1 MES GRATIS

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

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº19 09/05/2023

Tributación de las pérdidas obtenidas por inversión en entidad concursada. Caso Forum Filatélico.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V0323-23. Fecha de Salida: - 20/02/2023

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es titular de una inversión en una sociedad concursada. En sentencia del Juzgado de lo Mercantil de fecha 21 de julio de 2022, se declara la conclusión del concurso por fin de la liquidación de los activos de la concursada y archivo de actuaciones, así como la extinción de la personalidad jurídica de la entidad concursada.

CUESTIÓN PLANTEADA:

Tributación de las pérdidas obtenidas por el dinero invertido y no recuperado.

CONTESTACION-COMPLETA:

La determinación legal del concepto de ganancias y pérdidas patrimoniales se recoge en el artículo 33 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), que en su apartado 1 establece que “*son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente*

que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

Desde esta configuración legal de las ganancias y pérdidas patrimoniales, **la falta de pago por un deudor a su acreedor del importe adeudado no da lugar de forma automática a la existencia de una pérdida patrimonial**, dada la consideración de existencia de un derecho de crédito que el consultante como acreedor tiene contra el deudor —la sociedad en la que realizó su inversión—.

Ahora bien, a partir de 1 de enero de 2015, se introduce en la normativa del Impuesto una regla especial de imputación temporal para los supuestos de créditos no cobrados. Así, la letra k) del artículo 14.2 de la Ley del Impuesto, añadida por el apartado ocho del artículo primero de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias. (BOE de día 28), determina lo siguiente:

“Las pérdidas patrimoniales derivadas de créditos vencidos y no cobrados podrán imputarse al período impositivo en que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

1.º Que adquiera eficacia una quita establecida en un acuerdo de refinanciación judicialmente homologable a los que se refiere el artículo 71 bis y la disposición adicional cuarta de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, o en un acuerdo extrajudicial de pagos a los cuales se refiere el Título X de la misma Ley.

2.º Que, encontrándose el deudor en situación de concurso, adquiera eficacia el convenio en el que se acuerde una quita en el importe del crédito conforme a lo dispuesto en el artículo 133 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal, en cuyo caso la pérdida se computará por la cuantía de la quita.

En otro caso, que concluya el procedimiento concursal sin que se hubiera satisfecho el crédito salvo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las

causas a las que se refieren los apartados 1.º, 4.º y 5.º del artículo 176 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3.º Que se cumpla el plazo de un año desde el inicio del procedimiento judicial distinto de los de concurso que tenga por objeto la ejecución del crédito sin que este haya sido satisfecho.

Cuando el crédito fuera cobrado con posterioridad al cómputo de la pérdida patrimonial a que se refiere esta letra k), se imputará una ganancia patrimonial por el importe cobrado en el período impositivo en que se produzca dicho cobro”.

A su vez, la disposición adicional vigésima primera de la misma ley determina que *“a efectos de la aplicación de la regla especial de imputación temporal prevista en la letra k) del artículo 14.2 de esta Ley, la circunstancia prevista en el número 3.º de la citada letra k) únicamente se tendrá en cuenta cuando el plazo de un año finalice a partir de 1 de enero de 2015”.*

*Expuesto lo anterior, en el supuesto consultado se entenderá producida una pérdida patrimonial (respecto al importe no recuperable del derecho de crédito) cuando concurra, al tratarse del ámbito concursal, alguna de las circunstancias establecidas en la letra k) del artículo 14.2, circunstancias que **en el presente caso sí se entienden concurrentes con la sentencia del juzgado de lo mercantil de 21 de julio de 2022 declarando la conclusión del concurso, por lo que la referida pérdida será imputable al período impositivo 2022 y computable en la declaración del IRPF de este período.***

En cuanto a la integración de esta pérdida, producida en el período 2022, en la liquidación del impuesto será, como **pérdida patrimonial que no deriva de la transmisión de elementos patrimoniales, en la base imponible general** (conforme a lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley del Impuesto), en la forma y con los límites establecidos en el artículo 48 de la citada ley, esto es:

“La base imponible general será el resultado de sumar los siguientes saldos:

a) El saldo resultante de integrar y compensar entre sí, sin limitación alguna, en cada período impositivo, los rendimientos y las imputaciones de renta a que se refiere el artículo 45 de esta Ley.

b) El saldo positivo resultante de integrar y compensar, exclusivamente entre sí, en cada período impositivo, las ganancias y pérdidas patrimoniales, excluidas las previstas en el artículo siguiente.

Si el resultado de la integración y compensación a que se refiere este párrafo arroja saldo negativo, su importe se compensará con el saldo positivo de las rentas previstas en el párrafo a) de este artículo, obtenido en el mismo período impositivo, con el límite del 25 por ciento de dicho saldo positivo.

Si tras dicha compensación quedase saldo negativo, su importe se compensará en los cuatro años siguientes en el mismo orden establecido en los párrafos anteriores.

La compensación deberá efectuarse en la cuantía máxima que permita cada uno de los ejercicios siguientes y sin que pueda practicarse fuera del plazo de cuatro años mediante la acumulación a pérdidas patrimoniales de ejercicios posteriores”.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).

Deducción por obras para la eficiencia energética en viviendas unifamiliares.

Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1338-22. Fecha de Salida: - 13/06/2022

DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante señala que ha realizado unas obras para la instalación de placas fotovoltaicas que contribuyen a la mejora de la eficiencia energética de la vivienda unifamiliar de la que es cotitular al 50 por ciento, sin especificar la fecha

en la que las mismas se han realizado. Además, a finales de 2021 el consultante solicitó una subvención para la instalación de placas fotovoltaicas en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 477/2021, de 29 de junio.

CUESTIÓN PLANTEADA:

- Si puede aplicar la deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas prevista en el apartado 3 de la DA 50ª de la LIRPF.
- Tributación de la referida subvención.

CONTESTACION-COMPLETA:

El Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE del día 6) ha modificado la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29), en adelante LIRPF, para introducir tres nuevas deducciones temporales en la cuota íntegra estatal del Impuesto aplicables sobre las cantidades invertidas en obras de rehabilitación que contribuyan a alcanzar determinadas mejoras de la eficiencia energética de la vivienda habitual o arrendada para su uso como vivienda con arreglo a la legislación sobre arrendamientos urbanos, de modo que su destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario, y en los edificios residenciales, acreditadas a través de certificado de eficiencia energética.

En concreto, el Real Decreto-ley 19/2021 ha introducido una nueva disposición adicional quincuagésima en la LIRPF, que con efectos desde la entrada en vigor de dicho Real Decreto-ley, establece lo siguiente:

“1. Los contribuyentes podrán deducirse el 20 por ciento de las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, hasta el 31 de diciembre de 2022 por las obras realizadas durante dicho período

para la reducción de la demanda de calefacción y refrigeración de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2023.

A estos efectos, únicamente se entenderá que se ha reducido la demanda de calefacción y refrigeración de la vivienda cuando se reduzca en al menos un 7 por ciento la suma de los indicadores de demanda de calefacción y refrigeración del certificado de eficiencia energética de la vivienda expedido por el técnico competente después de la realización de las obras, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

La deducción se practicará en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras. Cuando el certificado se expida en un período impositivo posterior a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en este último tomando en consideración las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, hasta el 31 de diciembre de dicho período impositivo. En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2023.

La base máxima anual de esta deducción será de 5.000 euros anuales.

2. Los contribuyentes podrán deducirse el 40 por ciento de las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, hasta el 31 de diciembre de 2022 por las obras realizadas durante dicho período para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable de su vivienda habitual o de cualquier otra de su titularidad que tuviera arrendada para su uso como vivienda en ese momento o en expectativa de alquiler, siempre que en este último caso, la vivienda se alquile antes de 31 de diciembre de 2023.

A estos efectos, únicamente se entenderá que se ha mejorado el consumo de energía primaria no renovable en la vivienda en la que se hubieran realizado tales obras cuando se reduzca en al menos un 30 por ciento el indicador de consumo de energía primaria no renovable, o bien, se consiga una mejora de la calificación energética de la vivienda para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación, acreditado mediante certificado de eficiencia energética expedido por el técnico competente después de la realización de aquéllas, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

La deducción se practicará en el período impositivo en el que se expida el certificado de eficiencia energética emitido después de la realización de las obras. Cuando el certificado se expida en un período impositivo posterior a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en este último tomando en consideración las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, hasta el 31 de diciembre de dicho período impositivo. En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2023.

La base máxima anual de esta deducción será de 7.500 euros anuales.

3. Los contribuyentes propietarios de viviendas ubicadas en edificios de uso predominante residencial en el que se hayan llevado a cabo desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, hasta el 31 de diciembre de 2023 obras de rehabilitación energética, podrán deducirse el 60 por ciento de las cantidades satisfechas durante dicho período por tales obras. A estos efectos, tendrán la consideración de obras de rehabilitación energética del edificio aquéllas en las que se obtenga una mejora de la eficiencia energética del edificio en el que se ubica la vivienda, debiendo acreditarse con el certificado de eficiencia energética del edificio expedido por el técnico competente después de la realización de aquéllas una reducción del consumo de energía primaria no renovable, referida a la certificación energética, de un 30 por ciento como mínimo,

o bien, la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación, respecto del expedido antes del inicio de las mismas.

Se asimilarán a viviendas las plazas de garaje y trasteros que se hubieran adquirido con estas.

No darán derecho a practicar esta deducción por las obras realizadas en la parte de la vivienda que se encuentre afecta a una actividad económica.

La deducción se practicará en los períodos impositivos 2021, 2022 y 2023 en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el citado certificado de eficiencia energética. Cuando el certificado se expida en un período impositivo posterior a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en este último tomando en consideración las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, de 5 de octubre, de medidas urgentes para impulsar la actividad de rehabilitación edificatoria en el contexto del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, hasta el 31 de diciembre de dicho período impositivo. En todo caso, dicho certificado deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2024.

La base máxima anual de esta deducción será de 5.000 euros anuales.

Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes, sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000 euros.

4. No darán derecho a practicar las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 anteriores, cuando la obra se realice en las partes de las viviendas afectas a una actividad económica, plazas de garaje, trasteros, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.

En ningún caso, una misma obra realizada en una vivienda dará derecho a las deducciones previstas en los apartados 1 y 2 anteriores. Tampoco tales

deducciones resultarán de aplicación en aquellos casos en los que la mejora acreditada y las cuantías satisfechas correspondan a actuaciones realizadas en el conjunto del edificio y proceda la aplicación de la deducción recogida en el apartado 3 de esta disposición.

La base de las deducciones previstas en los apartados 1, 2 y 3 anteriores, estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuentas en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen tales obras, así como a las personas o entidades que expidan los citados certificados, debiendo descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas. En ningún caso, darán derecho a practicar deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

A estos efectos, se considerarán como cantidades satisfechas por las obras realizadas aquellas necesarias para su ejecución, incluyendo los honorarios profesionales, costes de redacción de proyectos técnicos, dirección de obras, coste de ejecución de obras o instalaciones, inversión en equipos y materiales y otros gastos necesarios para su desarrollo, así como la emisión de los correspondientes certificados de eficiencia energética. En todo caso, no se considerarán en dichas cantidades los costes relativos a la instalación o sustitución de equipos que utilicen combustibles de origen fósil.

Tratándose de obras llevadas a cabo por una comunidad de propietarios la cuantía susceptible de formar la base de la deducción de cada contribuyente a que se refiere el apartado 3 anterior, vendrá determinada por el resultado de aplicar a las cantidades satisfechas por la comunidad de propietarios a las que se refiere el párrafo anterior, el coeficiente de participación que tuviese en la misma.

5. Los certificados de eficiencia energética previstos en los apartados anteriores deberán haber sido expedidos y registrados con arreglo a lo dispuesto en el Real Decreto 390/2021, de 1 de junio, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios.

A los efectos de acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la práctica de estas deducciones serán válidos los certificados expedidos antes del inicio de las obras siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

6. El importe de estas deducciones se restará de la cuota íntegra estatal después de las deducciones previstas en los apartados 1, 2, 3, 4, y 5 del artículo 68 de esta ley”.

En relación con la tercera de las deducciones, a la que refiere el consultante, se trata de una deducción por obras de rehabilitación que mejoren la eficiencia energética en edificios de uso predominante residencial, que será aplicable sobre las cantidades satisfechas por el titular de la vivienda por las obras realizadas desde la entrada en vigor del citado real decreto-ley hasta el 31 de diciembre de 2023, en las que se obtenga una mejora de la eficiencia energética del conjunto del edificio en el que se ubica, siempre que se acredite a través de certificado de eficiencia energética, una reducción del consumo de energía primaria no renovable, referida a la certificación energética, de un 30 por ciento como mínimo, o bien, la mejora de la calificación energética del edificio para obtener una clase energética «A» o «B», en la misma escala de calificación. En esta tercera deducción, el contribuyente titular de la vivienda podrá deducirse hasta un 60 por ciento de las cantidades satisfechas, hasta un máximo de 15.000 euros.

*En el caso planteado, el consultante señala que es cotitular junto con otra persona de su vivienda habitual, unifamiliar y que han realizado la instalación de placas fotovoltaicas para la mejora en el consumo de energía primaria no renovable de la misma, sin especificar la fecha de las mismas. Por tanto, en caso de que las obras se realicen en el plazo anteriormente señalado **tendrán derecho a la deducción prevista en el apartado 3 de la DA 50ª, por las cantidades satisfechas durante dicho periodo por tales obras, siempre que se acredite la reducción del consumo de energía primaria no renovable de un 30 por ciento como mínimo, a través de certificado de eficiencia energética del edificio (que, en este caso, se trata de una vivienda unifamiliar). En caso de que se cumplan los requisitos señalados,***

la deducción se practicará en los periodos impositivos 2021, 2022 y 2023 en relación con las cantidades satisfechas en cada uno de ellos, siempre que se hubiera expedido, antes de la finalización del período impositivo en el que se vaya a practicar la deducción, el citado certificado de eficiencia energética. Si dicho certificado se expida en un período impositivo posterior a aquél en el que se abonaron cantidades por tales obras, la deducción se practicará en este último tomando en consideración las cantidades satisfechas desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 19/2021, y en todo caso, dicho certificado deberá ser expedido antes de 1 de enero de 2024.

Adicionalmente, se debe indicar que el certificado expedido antes del inicio de las obras será válido siempre que no hubiera transcurrido un plazo de dos años entre la fecha de su expedición y la del inicio de estas.

A los efectos de determinar la base de la deducción, se considerarán las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2023 por la realización de las obras (con independencia de que exista o no financiación ajena) teniendo en cuenta que la base máxima anual de la deducción es de 5.000 euros. Las cantidades satisfechas no deducidas por exceder de la base máxima anual de deducción podrán deducirse, con el mismo límite, en los cuatro ejercicios siguientes, sin que en ningún caso la base acumulada de la deducción pueda exceder de 15.000 euros. Asimismo, de la base de la deducción se deberán descontar aquellas cuantías que, en su caso, hubieran sido subvencionadas a través de un programa de ayudas públicas o fueran a serlo en virtud de resolución definitiva de la concesión de tales ayudas.

No obstante, si practicada la deducción en la correspondiente declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se concede la subvención y las cuantías subvencionadas se corresponden con cantidades que hayan formado parte de la base de la deducción, se deberá regularizar la situación tributaria de forma que no se incluyan en la

base de la deducción las cuantías correspondientes a dicha subvención (teniendo como límite la base máxima anual de deducción).

En este sentido, el artículo 59 del Reglamento del Impuesto, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31) establece lo siguiente:

“1. Cuando, en períodos impositivos posteriores al de su aplicación se pierda el derecho, en todo o en parte, a las deducciones practicadas, el contribuyente estará obligado a sumar a la cuota líquida estatal y a la cuota líquida autonómica o complementaria devengadas en el ejercicio en que se hayan incumplido los requisitos, las cantidades indebidamente deducidas, más los intereses de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

(...)”.

a) Cuando se trate de la deducción por inversión en vivienda habitual aplicable a la cuota íntegra estatal o la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación, se añadirá a la cuota líquida estatal la totalidad de las deducciones indebidamente practicadas.

(...)”.

Por último, cada copropietario de la vivienda podrá practicar la deducción por las cantidades que haya satisfecho por la realización de las obras en la parte que proporcionalmente se corresponda con su porcentaje de titularidad en la vivienda habitual, con independencia, de que, como plantea en su escrito, la factura correspondiente a las obras se haya expedido únicamente a nombre de uno de los cotitulares de la vivienda. En este sentido, los copropietarios podrán acreditar por cualquier medio de prueba válido en Derecho, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 105 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), que han satisfecho cantidades por la realización de las obras en su vivienda. La valoración de las pruebas aportadas corresponderá a los órganos de gestión e inspección de la Administración Tributaria.

En lo que respecta a la tributación de la subvención objeto de consulta, se debe indicar que se trata de una subvención regulada en el Real Decreto 477/2021, de 29 de junio, por el que se aprueba la concesión directa a las comunidades autónomas y a las ciudades de Ceuta y Melilla de ayudas para la ejecución de diversos programas de incentivos ligados al autoconsumo y al almacenamiento, con fuentes de energía renovable, así como a la implantación de sistemas térmicos renovables en el sector residencial, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia (BOE del día 30). A los efectos de determinar su calificación se debe mencionar el artículo 33 de la LIRPF, en el que se determina lo siguiente:

“Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos”.

De acuerdo con esta definición, en el caso planteado (ámbito particular del consultante, al margen por tanto del ejercicio de cualquier actividad económica) **la obtención de las subvenciones constituye para el beneficiario una ganancia patrimonial**, pues constituye una variación en el valor de su patrimonio puesta de manifiesto por una alteración en su composición (incorporación del importe dinerario de las ayudas) y no proceder dicha variación de ningún otro concepto sujeto por este Impuesto. A ello hay que añadir que dicha ganancia patrimonial no se encuentra amparada por ninguno de los supuestos de exención o no sujeción regulados por la normativa del Impuesto.

El importe de dicha ganancia será la cuantía dineraria de las subvenciones obtenidas, tal como resulta de lo dispuesto en el artículo 34.1.b) de la LIRPF, **formando parte de la renta general**, conforme a lo señalado en el artículo 45 de la misma ley.

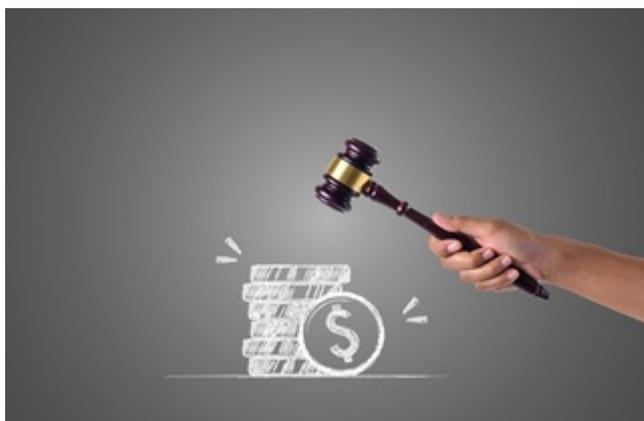
Respecto a su imputación temporal, el artículo 14.1.c) de la LIRPF, establece como regla general que *“las ganancias y pérdidas patrimoniales se imputarán al período impositivo en que tenga lugar la alteración patrimonial”*, estableciéndose en la letra c) del apartado 2 de dicho artículo como regla especial para las ganancias patrimoniales derivadas de subvenciones, que “Las ganancias

patrimoniales derivadas de ayudas públicas se imputarán al período impositivo en que tenga lugar su cobro, sin perjuicio de las opciones previstas en las letras g), i), j) y l) de este apartado.” Al no corresponderse con los supuestos previstos en las referidas letras g), i), j) y l), la ganancia patrimonial derivada de la ayuda pública objeto de consulta se imputará al período impositivo en que tenga lugar su cobro.

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.

Mazazo del Tribunal Supremo a la AEAT: Modifica la forma de calcular las Sanciones Tributarias.

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 08/05/2023



Duro golpe "en la línea de flotación" de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -**AEAT**- el que le ha propugnado el Tribunal Supremo -**TS**- en su **Resolución nº 462/2023** de 11 de Abril de 2023, **al modificar la forma de calcular el porcentaje**

de perjuicio económico que sufre la AEAT al graduar las sanciones, **obligando a utilizar la cuota líquida del impuesto y no la cuota diferencial**, es decir, que se tome en consideración, como parte de la deuda satisfecha, el importe de los pagos a cuenta, retenciones o pagos fraccionados efectuados.

Esta nueva forma de realizar el cálculo de graduación de las sanciones con perjuicio económico, resulta muy **beneficiosa para el contribuyente y consecuentemente contraria a los intereses recaudatorios de la Administración tributaria.**

Recordemos a nuestros lectores que el **artículo 187** de la **Ley 58/2003** General Tributaria **-LGT-** establece unos **criterios de graduación de las sanciones tributarias** que, será aplicables simultáneamente, y responden a:

1. Comisión repetida de infracciones tributarias.
2. **Perjuicio económico para la Hacienda Pública.**
3. Incumplimiento sustancial de la obligación de facturación o documentación.
4. Acuerdo o conformidad del interesado.

En este sentido, de acuerdo con el **artículo 187.1.b) LGT** mide el **incremento que podrá aplicarse sobre una sanción** (criterio de graduación), que por el perjuicio económico que sufre la Administración, se puede aplicar a un determinado contribuyente, y **este incremento vendrá dado por el porcentaje que resultante de la relación existente entre:**

- A. La **base de la sanción** y
- B. La **cuantía total que hubiera debido ingresarse** en la autoliquidación o por la adecuada declaración del tributo o el importe de la devolución inicialmente obtenida.

$$\frac{\text{Perjuicio Económico} = \text{Base de la Sanción}}{\text{Cuantía Total que debió ingresarse (AEAT entiende cuota diferencial)}}$$

Así, en estos casos, la sanción mínima se incrementará en el porcentaje que corresponda según:

Perjuicio Económico	Incremento de la Sanción
Superior al 10% e inferior o igual al 25%	10 puntos porcentuales
Superior al 25% e inferior o igual al 50%	15 puntos porcentuales
Superior al 50% e inferior o igual al 75%	20 puntos porcentuales
Superior al 75%	25 puntos porcentuales

Pues bien, lo que viene a **"torpedear"** el **Tribunal Supremo** (con dos votos particulares) es el **denominador de la fórmula** que hemos señalado en párrafos

anteriores. Así, utilizado el caso que podemos encontrar en la propia **Resolución nº 462/2023**, realizamos una comparativa de los efectos que supone **utilizar la cuota líquida en vez de la cuota diferencial para calcular el porcentaje de graduación** de una sanción por el perjuicio económico que se le ocasione a la Administración tributaria según el **artículo 187.1.b) LGT**:

	AEAT	Tribunal Supremo Resolución nº 462/2023
Cuota Líquida	160.102,49 euros (A)	160.102,49 euros (A)
Retenciones, pagos a cuenta y pagos fraccionados	58.622,21 Euros	58.622,21 Euros
Cuota Diferencial	101.480,28 Euros (B)	101.480,28 Euros (B)
Autoliquidación Presentada	+ 2.811,03 Euros	+ 2.811,03 Euros
Base de la Sanción	98.669,25 Euros (C)	98.669,25 Euros (C)
Perjuicio Económico	97,2% $((C)/(B)) \times 100$	61,6% $((C)/(A)) \times 100$
Incremento de la Sanción	25 puntos Superior al 75%	20 puntos Tramo entre 50% y 75%

Como podemos observar de la comparativa presentada, el cambio en el denominador (cuota diferencial por cuota líquida) **implica** una menor graduación en el perjuicio económico ocasionado a la Administración tributaria y consecuentemente **reducir** (en este caso en 5 puntos porcentuales) **el importe de la sanción que puede ser aplicada a un contribuyente** en un caso (para cualquier tributo) en el que tenga cabida la aplicación del **artículo 187.1.b) LGT**. Ya simplemente es que cada uno de nosotros, en un caso que "tengamos a mano en estos momentos" y donde se nos esté aplicando este criterio de graduación, hagamos los cálculos en los

Para el TS:

*La mención del **art. 187.1.b) LGT** referente a "cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación" debe entenderse hecha a la **cuota líquida del impuesto**.*

términos representados y veamos el ahorro económico que puede suponer aplicar este nuevo criterio del TS.

Para el TS los pagos fraccionados efectuados legalmente han de tenerse en cuenta, como parte integrante de la deuda tributaria, a los efectos de la determinación exacta del perjuicio económico como circunstancia agravante de la sanción, al margen de las consecuencias que procedieran, en su caso, en relación con los incumplimientos de tal deber.

Concluyendo:

Esta **Sentencia resulta muy importante y significativa** hasta el punto que en ella misma se reconoce que la cuestión planteada (en casación) **es susceptible de afectar a un gran número de situaciones** puesto que se proyecta potencialmente sobre **cualquier procedimiento sancionador en el que resulte de aplicación el criterio de graduación** previsto en dicho precepto y en el que, de conformidad con la normativa reguladora del tributo, resulte posible que las cuotas líquida y diferencial impliquen cuantías diferentes. Así ocurre en el **Impuesto sobre Sociedades** (sobre el que versa el litigio objeto de la Resolución) pero también en otros tributos, como por ejemplo, el **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**.



Ir bebido al trabajo puede ser despido improcedente si la empresa no lo acredita correctamente.

Pablo Belmar, Departamento Laboral de Supercontable - 08/05/2023



Aunque determinadas conductas que colocan al trabajador en muy mal lugar con la empresa parezcan claramente merecedoras de despido, **lo relevante no será tanto la realidad que empresa y empleado conocen como lo que**

ambos puedan probar y para que la empresa pueda probar un despido disciplinario (en este caso por embriaguez pero extensible al resto de supuestos del [artículo 54 del Estatuto de los Trabajadores](#) y en el convenio de aplicación) se deben seguir correctamente las indicaciones que les vamos a mostrar.

Los defectos en la descripción de los hechos y la deficiente acreditación de la influencia de los mismos en el trabajo pueden devenir en la **declaración de improcedencia del despido**. En el supuesto que vamos a analizar, **se condenó a la empresa a pagar 47.028,60 euros** o a readmitir abonando salarios de tramitación a un trabajador que había sido acusado de ingestas habituales y desmedidas de alcohol durante su horario de trabajo.

Repasemos los aspectos más relevantes del caso:

A un trabajador que prestó servicio durante más de 27 años, se le notificó su **despido por razones disciplinarias, tras conocerse de su consumo habitual y excesivo de alcohol** a través de los servicios de un detective privado. Es de destacar que **ya había sido sancionado en el pasado, aunque recurrió esta medida y fue anulada**. Con respecto al despido, el empleado demandó y el Juzgado de lo Social número 8 de Murcia consideró

acreditado el consumo de bebidas alcohólicas y declaró procedente la extinción del contrato.

La cuestión se eleva al Tribunal Superior de Justicia de Murcia, que en [sentencia 246/2023](#), de 14 de marzo, declara el **despido no ajustado a derecho e improcedente**, con base en los siguientes argumentos:

- Contradicciones en la carta de despido que impedían conocer cuántos compañeros bebían junto al trabajador despedido y las cantidades ingeridas por este. Además, el resto de trabajadores que habían bebido, con la excepción de otro compañero sancionado, no sufrieron ningún tipo de represalia.
- Carencia de test de alcoholemia que permita tener la certeza de un consumo de alcohol elevado.
- El detective privado que reveló la información en ningún momento refirió que el trabajador presentara signos de embriaguez o torpeza al andar.
- Al trabajador ***no se le indica en la carta de despido los hechos concretos que han influido negativamente en el trabajo.***



¿Qué podemos hacer ante una conducta irregular del trabajador?

Advertencia previa.

En la **carta de advertencia** se le debe hacer ver al trabajador los incumplimientos laborales que se están produciendo y el perjuicio que con ello sufre la empresa. En este caso se debe indicar que ***no se trata de una sanción sino que la finalidad de la advertencia es solicitar el correcto cumplimiento de las obligaciones*** contractuales y laborales, poniendo en conocimiento que, en caso de no ser así, la empresa adoptará las medidas disciplinarias o sancionadoras oportunas.

Sancionar al trabajador.

Al igual que en la advertencia, en la sanción deben relatarse los hechos que justifican esta medida disciplinaria por parte de la empresa, cómo han afectado estos hechos negativamente a la empresa y ***se debe especificar el precepto legal o convencional infringido***, ya que si la carta de sanción no lo especifica, la medida empresarial (habitualmente suspensión de empleo y sueldo pero debe revisarse dónde se encuadra la conducta en la ley y el convenio) será declarada nula si existe reclamación del empleado.

Sancionar hechos que no alcanzan la suficiente gravedad o reiteración para justificar el despido supone un ***precedente en el que se apoye la procedencia de un futuro despido*** del trabajador si no cesase en sus actuaciones.

Efectuar un despido disciplinario.

El **despido disciplinario (en este caso por embriaguez habitual)** exige ***incumplimiento grave y culpable*** y solo está justificado frente a actuaciones del trabajador con cierto grado de culpabilidad, o frente a incumplimientos del trabajador de cierta gravedad.

En el caso analizado por la **sentencia 246/2023**, de 14 de marzo, resulta esencial detallar bien los hechos, acreditando el alcohol ingerido por el trabajador despedido. Al no existir ninguna prueba como un test de alcoholemia que pudiera en sí mismo justificar el despido (el trabajador conducía el camión de la empresa), será necesario:

- Probar la existencia de un problema, acreditando tanto su extensión en el tiempo como la gravedad alcanzada por el mismo.
- **Conectar la conducta negligente, grave y culpable al ejercicio deficiente de sus funciones** (tareas realizadas incorrectamente, si existen quejas de compañeros o clientes, cómo afecta su actitud negativamente a la plantilla...)



Además, el precedente de la sanción impuesta por la empresa en el pasado al trabajador, al haber sido anulada tras la reclamación de este, no sirve de precedente que permita acreditar la reiteración de la conducta y sustentar el despido. Por eso les recordamos la importancia de **especificar (redacción de hechos y alusión al tipo legal o convencional infringido) por qué la sanción es una medida justificada ante un incumplimiento laboral del empleado.**



Todos estos consejos son extrapolables a cualquier otro despido por incumplimiento grave y culpable del trabajador. En todo caso se requerirá que **la empresa pruebe que la medida disciplinaria está justificada** y esta justificación se debe sacar de lo **graves que sean los hechos, su reiteración en el tiempo y cómo están afectando negativamente a las funciones del trabajador** y, por consiguiente, suponiendo un perjuicio para la empresa.

Las pérdidas de Forum Filatélico una alegría en la Renta de 2022.



Efectivamente, este comentario resulta un **llamamiento y consejo informativo a gestores, asesores, consultores y afectados por la "estafa piramidal destapada"** el 9 de mayo de 2006 de la entidad

Forum Filatélico (también se produjo con la sociedad Afinsa) y que supuso la pérdida de **cantidades muy importantes de dinero** para unos 300.000 afectados (en el caso de Forum Filatélico) en nuestro país. El procedimiento concursal de esta entidad finalizó con su Informe Final de fecha 20 de Octubre de 2021 y con **Sentencia de 21 de Julio de 2022 del Juzgado de lo Mercantil número 7 de Madrid**, lo que implica su imputación (17 años después) en la Declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **-IRPF-** de los afectados.



SuperContable.com

Después del tiempo transcurrido muchos afectados no recordarán las cantidades invertidas, los importes cobrados o recuperados, las fechas exactas, donde tienen la documentación (si la conservan) y otros muchos ya no estarán y serán sus herederos los que puedan *"tener cartas en este asunto"*; de ahí, que el presente comentario pretenda dar una serie de **indicaciones o recomendaciones** (algunas ya aportadas por otras organizaciones y siempre salvo mejor opinión) para todas aquellas personas que tienen la **oportunidad de compensar en el IRPF de 2022** en cierta medida, **todo el sufrimiento y pérdida originada.**



¿Por qué en la Renta de 2022?

La respuesta la tenemos en la aparición de la propia **Sentencia de 21 de Julio de 2022 del Juzgado de lo Mercantil número 7 de Madrid declarando la conclusión del concurso** y en la propia Dirección General de Tributos - **DGT**-, cuando en distintas consultas vinculantes (entre ellas la **consulta V0180-23**), señala que se entenderá producida una **pérdida patrimonial** (respecto al importe no recuperable del derecho de crédito) cuando concurra, al tratarse del ámbito concursal, alguna de las circunstancias establecidas en la letra k) del **artículo 14.2. Circunstancias que la DGT entiende se producen en esta Sentencia y por tanto la pérdida sufrida será imputable al período impositivo 2022** y computable en la declaración del IRPF de este período.

Sepa que:

*Las consultas vinculantes de la **DGT V0180-23**, **V0187-23**, **V0236-23**, **V0323-23** y **V0365-23** han sido realizadas por afectados de Forum Filatélico y responden a esta problemática.*

¿Cómo deben incluirse estas pérdidas en la Renta de 2022?

"A priori" pudieramos pensar que si las inversiones realizadas eran para la **compra de sellos (filatelia)**, las ganancias o en este caso pérdidas, derivadas de estas operaciones deberían tildarse de "*ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de elementos patrimoniales*" y consecuentemente entrar a formar parte de la Base Imponible del Ahorro.

¡Pues nada más lejos de la realidad! Lo determinante según la **DGT** (en las consultas vinculantes referenciadas) y **beneficioso para los afectados** de este caso, es que nos encontramos ante la existencia de **un derecho de crédito que el acreedor (inversor) tiene contra el deudor** (Forum Filatélico); consecuentemente, para la **DGT** se produce una pérdida patrimonial que no deriva de la transmisión de elementos patrimoniales, **a integrar en la base imponible general** (conforme a lo dispuesto en el **artículo 45** de la **LIRPF**). Concretamente habremos de imputarlas en la **casilla 305** (que resulta un "*cajón de sastre*" para

las pérdidas de esta naturaleza no recogida en apartados anteriores) de la página 13 del Modelo:

Otras ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales		PÁGINA 13 (I)
Contribuyente que obtiene otras ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales	0298	<input type="text"/>
Más info		
Subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado. Importe imputable a 2022 (cumplimente el Anexo C.1) (*)	0299	<input type="text"/>
Otras subvenciones o ayudas destinadas a la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual o a la reparación de defectos estructurales en la misma. Importe imputable a 2022 (cumplimente el Anexo C.1) (*)	0300	<input type="text"/>
Ayudas públicas a los titulares de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español destinadas a su conservación o rehabilitación. Importe imputable a 2022 (cumplimente el Anexo C.1)	0266	<input type="text"/>
Ayudas públicas para la primera instalación de jóvenes agricultores previstas en el Marco Nacional de Desarrollo Rural destinadas a la adquisición de una participación en el capital de empresas agrícolas. Importe imputable a 2022 (cumplimente el Anexo C.1) (*)	0279	<input type="text"/>
Ganancias patrimoniales obtenidas por los vecinos en 2022 como consecuencia de aprovechamientos forestales en montes públicos	0302	<input type="text"/>
Ayudas públicas al alquiler	0303	<input type="text"/>
Ayuda de 200 euros para personas físicas de bajo nivel de ingresos y patrimonio	0356	<input type="text"/>
Demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas. (*)	0301	<input type="text"/>
Bono Cultural Joven	0323	<input type="text"/>
Otras ganancias y/o pérdidas patrimoniales imputables a 2022: Importe ganancias	0304	<input type="text"/>
Importe pérdidas.	0305	<input type="text"/>
<small>(*) Las ayudas públicas percibidas como compensación por los defectos estructurales de construcción de la vivienda habitual, ayudas incluidas en el ámbito de los planes estatales para el acceso por primera vez a la vivienda en propiedad, ayudas públicas a los titulares de bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español y las ayudas públicas para la primera instalación de jóvenes agricultores, previstas en el artículo 14.2 letras g), i), j) y l) de la Ley del Impuesto, respectivamente, podrán imputarse por cuartas partes.</small>		
Suma de otras ganancias que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales (suma de las casillas [0299] a [0304] + [0266] + [0279] + [0323] + [0356])	0306	<input type="text"/>
Suma de otras pérdidas que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales (suma de las casillas [0305])	0307	<input type="text"/>

PÉRDIDA A IMPUTAR EN CASILLA 305 – PÁGINA 13 (I) – MODELO 100

→

De acuerdo con el **artículo 48** LIRPF, **podrán ser compensadas con el saldo positivo de (por ejemplo) rendimientos** del trabajo, rendimientos de actividades económicas, rendimientos del capital inmobiliario, imputación de rentas inmobiliarias, etc. **obtenidos durante 2022, con el límite del 25 por ciento de dicho saldo positivo** y, si quedase **saldo negativo por compensar, podrá realizarse en los cuatro años siguientes** con el mismo límite señalado.

Ejemplo.

D. Supercontable.com, afectado por la estafa de Forum Filatélico, invirtió 30.000 euros en la entidad que le fueron **reconocidos** por la Administración Concursal **-AC-**. Durante el transcurso de la liquidación concursal ha recuperado:

- 3.000 Euros en Marzo de 2009 (10% del crédito reconocido por la AC).
- 3.150 Euros en Diciembre de 2014 (10,5 % del crédito reconocido por la AC).
- 900 Euros en Marzo de 2020 (3% del crédito reconocido por la AC).

NOTA: Sepa que la AC ha realizado 3 pagos del **10%, 10,5% y 3%** respectivamente del **crédito ordinario reconocido**; si no dispone de la documentación, con el extracto bancario por ejemplo del último pago (marzo de 2020) puede determinar el crédito ordinario reconocido (*puede que no el crédito total reconocido que consta de ordinario + subordinado -intereses no cobrados-*).
Ejemplo: Si ha recibido 121,73 Euros en marzo de 2020, el crédito ordinario reconocido por la AC fue de: $((121,73 \times 100) / 3 = 4.057,66 \text{ Euros})$

Al realizar su Renta, sin computar pérdida por este concepto, tiene una base imponible general de

- 42.000 Euros en 2022.
- 45.000 Euros en 2023.
- **Incidencia de la imputación de las pérdidas obtenidas por la conclusión del concurso de Acreedores.**

Solución

D. Supercontable.com **ha recuperado un total de 7.050 euros** (3.000 + 3.150 + 900) de los 30.000 euros invertidos y reconocidos pues solamente se tiene en cuenta el crédito reconocido por la AC.

La **pérdida que podrá imputar** en su declaración de la Renta será de $(30.000 - 7.050) = 22.950 \text{ Euros}$.

Imputación de pérdida en el Ejercicio 2022:

De acuerdo con el **artículo 48 LIRPF**, podrá minorar los rendimientos e imputaciones de rentas positivos obtenidos en el ejercicio 2022 hasta el 25% de su importe. En términos numéricos, la incidencia en el ejercicio 2022 vendría dada por:

- $42.000 \times 25\% = 10.500 \text{ Euros}$ es el límite máximo a compensar durante 2022.

- Base Imponible General = 42.000 - 10.500 = **31.500 Euros.**
- Pérdidas pendientes de compensación de la BIG para los 4 ejercicios siguientes con el límite del 25% de su importe = (22.950 - 10.500) = **12.450 Euros.**

Así, una vez cumplimentemos en la **casilla 305 de la página 13 (I)** del Modelo 100, la página 18 y el desglose para compensaciones en ejercicios futuros quedará de la forma:

Base imponible general PÁGINA 18

Saldo neto negativo de las ganancias y pérdidas patrimoniales pendientes de compensar en los ejercicios siguientes

Saldo neto negativo de las ganancias y pérdidas patrimoniales imputables a 2022 a integrar en la base imponible general (*)

Contribuyente titular: [0420] DECLARANTE

Ejercicio	Pendiente de aplicación al principio del periodo	Aplicado en esta declaración	Pendiente de aplicación en ejercicios futuros
Ejercicio 2018	[0421] 1248	[0422] 1248	[0423] 1250
Ejercicio 2019	[0421] 1248	[0422] 1248	[0423] 1250
Ejercicio 2020	[0421] 1253	[0422] 1253	[0423] 1256
Ejercicio 2021	[0421] 1254	[0422] 1255	[0423] 1256

Saldo neto negativo de las ganancias y pérdidas patrimoniales a 2022, a integrar en la base imponible general, pendientes de compensación en los 4 ejercicios siguientes (casillas [0421] - [0431])

[0420] 12.450,00

Saldo neto negativo de las ganancias y pérdidas patrimoniales de 2022 a integrar en la base imponible general, con el límite del 25 por 100 del importe de la casilla [0432] (*) (traslade el importe de la casilla [0421] si procede)

[0432] 42.000,00

Resto de saldos netos negativos de las ganancias y pérdidas patrimoniales de 2018 a 2021 no derivadas de transmisiones, pendientes de compensación a 1 de enero de 2022, a integrar en la base imponible general, con el límite del 25 por 100 del importe de la casilla [0432] (*) (Cumplimente el anexo C.2) (saldo pendiente no compensado en la casilla [0431])

[0433] 10.500,00

[0434] 12.450,00

(*) Además, la suma de los importes consignados en las casillas [0433] + [0434] no podrá superar el 25 por 100 del importe de la casilla [0432]

Base imponible general([0420] - [0431] + [0432] - [0433] - [0434])

[0435] 31.500,00

DETALLE CANTIDADES PENDIENTES DE COMPENSAR PARA 4 AÑOS SIGUIENTES

[Más info](#)

NOTA: Simplemente a efectos interpretativos y demostrativos, la incidencia en el ejercicio **2022** para D. Supercontable.com, si estuviese soltero, residiera en la CC.AA. de Andalucía y no tuviese más datos que los incorporados en el enunciado de este ejemplo supondría:

- Cuota diferencial (a pagar) sin incluir pérdidas de Forum Filatélico = **10.123,45 Euros.**
- Cuota diferencial (a pagar) incluyendo pérdidas de Forum Filatélico = **6.497,45 Euros.**
- **Efecto neto** (ahorro en IRPF 2022) = (10.123,45 - 6.497,45) = **3.626,00 Euros**

Imputación de pérdida en el Ejercicio 2023:

De acuerdo con el **artículo 48 LIRPF**, podrá minorar los rendimientos e imputaciones de rentas positivos obtenidos en el ejercicio 2023 hasta el 25% de su importe. En términos numéricos, la incidencia en el ejercicio 2023 vendría dada por:

- $45.000 \times 25\% = 11.250$ Euros es el límite máximo a compensar durante 2023.
- Base Imponible General = $45.000 - 11.250 = 33.750$ Euros.
- Pérdidas pendientes de compensación de la BIG para los 3 ejercicios siguientes con el límite del 25% de su importe = $(22.950 - 10.500 - 11.250) = 1.200$ Euros.



¿Documentación a aportar a la AEAT?

Inicialmente, como con cualquier otra declaración del IRPF, **no debe acompañarse documentación alguna con la presentación del Modelo**. Ahora bien, aunque la **AEAT dispone de todos los datos y documentación (no en vano ha sido uno de los tres administradores del concurso) y no debería solicitar documentación de la que ya dispone**, deberíamos "*recopilar todos los papeles posibles*" con una doble finalidad:

- A. Nos permitirá determinar la pérdida patrimonial de una forma correcta "*al céntimo de euro*" y sin error (*en el ejemplo hemos entendido que todo el crédito reconocido es ordinario -no existe crédito subordinado- pues hemos preferido dar seguridad al contribuyente al respecto del cálculo de la pérdida patrimonial*).
- B. Por si la Administración tributaria nos realizase un requerimiento de información o liquidación provisional.

Entre otros documentos, en la medida de lo que resulte posible, podríamos disponer de:

- a. Notificación de Forum Filatélico con el reconocimiento de los Créditos del contribuyente en cuesitón.
- b. Extractos Bancarios de cobros recibidos y pagos realizados a la entidad.
- c. **Sentencia de 21 de Julio de 2022 del Juzgado de lo Mercantil número 7 de Madrid** acreditando la conclusión del concurso.
- d. ...
- e. Si lo considera oportuno, y aunque sus indicaciones no resultan vinculantes y muestran solamente nuestra opinión, este mismo comentario pues tiene referenciadas las propias consultas de la **DGT**, **Sentencia**, etc.

Algunas consideraciones.

Desde nuestra óptica y salvo mejor opinión, recomendaríamos:

1. **Hacer acopio de toda la documentación posible antes de presentar la declaración** para determinar las pérdidas correctamente y sirva de recopilación ante un posible futuro requerimiento de la **AEAT**; no obstante ya hemos referido los pagos realizados y como puede determinarse el **crédito ordinario reconocido** simplemente con tener el extracto bancario de uno de ellos.
2. **Ser "pacientes" en la presentación de la Renta 2022**, para encontrar la documentación y porque entendemos se pueden seguir produciendo noticias, criterios interpretativos de la propia **DGT** y otras indicaciones relacionadas con casos específicos y de los que aquí no damos detalle (fallecidos, etc.).
3. **Presentar la Renta 2022 incluso en el caso de no resultar beneficiados económicamente** (al no disponer de retenciones u otros motivos que no permitan la devolución de una cantidad adicional al realizar la Renta) pues generaremos un derecho frente



SuperContable.com

a la Administración y parte de las pérdidas **pudieran** ser aplicadas en ejercicios venideros ya que nuestra situación puede cambiar entre 2023 y 2026 donde, dependiendo del caso, pudiéramos seguir compensando pérdidas; pudiera incluso darse el caso de no poder compensar la totalidad de las pérdidas en los 5 años por la limitación anual del 25% referida. Además con pérdidas patrimoniales superiores a 500 euros es obligatorio realizar la declaración (**Art. 96** LIRPF)

4. **Presentar la Renta 2022 "incluso aunque no encontremos toda la documentación"** pues la AEAT estaba personada como Administrador Concursal y tiene toda la documentación; siempre claro está, con importes que respondan a los razonamientos indicados y la realidad de las operaciones.
5. Para aquellos **herederos de afectados fallecidos que se planteen compensar pérdidas** ... podrían encontrarse con la oposición de la **AEAT**. En este caso podríamos argumentar con el criterio del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, en Sentencia de 20 de enero de 2021 **nº de resolución 29/2021**, que se posiciona a favor de la **compensación de las pérdidas patrimoniales obtenidas por sucesión hereditaria, y en mayor medida cuando las personas que ya no están no pudieron aplicar esta compensación**. Sería una posible "lucha" que cada afectado debe valorar si desea librar.
6. **No ocurrirá** pues el concurso está concluido, pero en un futuro **si se descubriesen nuevos patrimonios de la entidad (Forum) y se compensase a los afectados, se debería imputar una ganancia patrimonial** o minorar las cantidades pendientes de compensar si todavía no se había hecho en la totalidad de las pérdidas.
7. ...

Desde nuestra óptica, en un caso que afectó a tanta población, que ha perdurado en el tiempo, con las connotaciones sociales que arrastra,

etcétera, etcétera, y donde **entre los tres administradores concursales** que han "conducido" la liquidación definitiva de la entidad **se encuentra la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -AEAT-**, el hecho de que no se haya puesto en conocimiento de los contribuyentes (al menos hasta la fecha de elaboración de este comentario), en el apartado de datos fiscales de Renta WEB, la existencia de una ganancia o pérdida patrimonial derivada de la conclusión del Concurso como se hace con otras ayudas y circunstancias, *"no habla a favor de este ente que en distintas ocasiones se ha jactado de su espíritu de colaboración con el contribuyente para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de forma correcta"*. La AEAT **dispone de todos los datos de todos los contribuyentes implicados**, pero tal vez,....., en este caso **puede no interesar que los afectados tengan conocimiento de la posibilidad de pagar menos.**

"Sería de buen administrador redireccionar esta conducta para con sus administrados (en ello confiamos y en una mejor labor informativa en este caso)".



De nuevo a vueltas con el despido durante la baja médica: Los Juzgados vuelven a decir que es NULO.

Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 08/05/2023

La cuestión de si **el despido de un trabajador que está de baja** debe calificarse **como improcedente o como nulo** es una de las polémicas clásicas en el ámbito laboral, que además no termina de zanjarse definitivamente.



En varias ocasiones hemos abordado desde [SuperContable](#) el estado de esta cuestión, que, de vez en cuando, vuelve a ser agitado por sentencias de Juzgados y Tribunales que se pronuncian en uno u otro sentido.

Un ejemplo de lo que decimos fue [Sentencia del TSJ de Cataluña, Sala de lo Social, de 14/09/2021](#), que consideró **nulo el despido** de una empleada que estuvo de baja varias veces. La sentencia fijó la readmisión, el pago de los salarios desde el despido y una indemnización por daños y perjuicios de 18.000 euros.

Hasta ese momento la cuestión parecía clara. ***Se podía despedir a cualquier trabajador que se encontrase en situación de incapacidad laboral***, siempre y cuando la causa del despido no obedeciese a ninguna de las situaciones por las que el Estatuto de los Trabajadores considera el despido, sea objetivo, o sea disciplinario, como despido nulo.

*Sin embargo, recientes pronunciamientos judiciales de este año 2023 vuelven a fallar a favor de la **NULIDAD del despido de un trabajador que está de baja**, en aplicación de la Ley 15/2022, de 12 de julio, integral para la igualdad de trato y la no discriminación.*

Es cierto que el TJUE, en la **Sentencia de 18 de enero de 2018**, dictada en el asunto Ruiz Conejero, y en la **STJUE de 11 de septiembre de 2019**, asunto Nobel Plásticos Ibérica, estableció que el despido al que se llegara como consecuencia de una situación de bajas médicas reiteradas podía ser constitutivo de discriminación por razón de discapacidad.

Y la **Sentencia del TJUE, dictada el 1 de Diciembre de 2016**, a diferencia de lo que venía entendiéndose por el ordenamiento y la doctrina jurídica españoles, consideró que **el despido de un trabajador que se encuentra de baja por incapacidad temporal sí puede considerarse como discriminatorio** y, por tanto, debe ser declarado nulo, especialmente si la IT era duradera



La Ley 15/2022, de 12 de julio, integral para la igualdad de trato y la no discriminación, en su artículo 26, establece que:

Son nulos de pleno derecho las disposiciones, actos o cláusulas de los negocios jurídicos que constituyan o causen discriminación por razón de alguno de los motivos previstos en el apartado primero del artículo 2 de esta ley.

Por su parte, el Artículo 2.1 de la norma se refiere al derecho de toda persona a la no discriminación por razón discapacidad, enfermedad o condición de salud, estado serológico y/o predisposición genética a sufrir patologías y trastornos, entre otras circunstancias personales o sociales

Partiendo de esta regulación, los Juzgados de lo Social y algunos Tribunales Superiores de Justicia están señalando que **si se despide a un empleado que está de baja**, debe ser la empresa la que acredite **cuáles son las causas reales del despido** y que dichas causas no tienen relación con la situación de enfermedad o discapacidad porque, en caso contrario, el despido será considerado **NULO** por discriminatorio.

Así lo ha interpretado, por ejemplo, el Juzgado de lo Social N° 14 de Málaga, en **Sentencia de 18 de Abril de 2023**, referida al caso de un trabajador despedido a los dos días de iniciar una baja por accidente laboral, al entender que la empresa no justificó, con pruebas fehacientes, que el motivo del despido fuese otro.

El mismo criterio ha seguido también el **Juzgado de lo Social N° 3 de Pamplona**, en una Sentencia dada a conocer por el CGPJ, en la que establece el Juez que el comportamiento de la empresa fue discriminatorio, pues la decisión de despedir obedece al hecho de que el empleado se encontraba de baja por enfermedad; al no haber aportado la empresa ninguna razón distinta para justificar el cese.

Sepa que:

Además, ante la ausencia de motivo real para despedir, el Juzgado considera el despido injustificado y fraudulento; e impone a la empresa el pago de una indemnización de 7.500 euros por daño moral.

La Sentencia aplica la Ley 15/2022 y **declara el despido nulo por estar motivado en un factor de discriminación como es la enfermedad**. Ello implica la condena de la empresa a que readmita al trabajador en iguales condiciones a las que regían con anterioridad al despido y le abone los salarios dejados de percibir.

Finalmente, el TSJ de Navarra también ha declarado **NULO** el despido de una trabajadora, enferma de cáncer de mama, y que tuvo lugar tras comunicar a la empresa su baja laboral.

En este caso, la empresa alegó razones económicas para justificar el despido, pero lo cierto es que no pudo acreditar las mismas porque realmente tenía beneficios.

Por ello, la Sala entiende que a la trabajadora se le despidió por razón de su enfermedad y, en consecuencia, el despido es **NULO**. La Sentencia ordena la readmisión de la trabajadora y el abono de los salarios de tramitación, que en este

caso ascienden a la nada despreciable cifra de 27 nóminas, lo que suponen más de 30.000 euros.

Y respecto a la discapacidad:

La **Sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, de 21 de Febrero de 2023**, declara nulo por discriminatorio el despido de un trabajador con trastorno del espectro autista y reconoce al empleado una indemnización de 8.000 euros por daños morales



El Ayuntamiento de Alicante justificó el cese invocando que el empleado no había superado el periodo de prueba, pero la Sala ha concluido que el despido fue discriminatorio por

razón de discapacidad porque el Ayuntamiento, antes de proceder al despido, debió de hacer todos los **“ajustes razonables para facilitar la integración laboral”** del trabajador, tal y como establece la Directiva Europea 2000/78, para la igualdad de trato en el empleo.

Según la Sala:

Dichos ajustes se integran en el derecho a la igualdad de trato y a la no discriminación de las personas con discapacidad allí donde sean necesarios para garantizar el ejercicio, en igualdad de condiciones, de sus derechos en el ámbito laboral.

Dado que hasta ahora, en nuestro ordenamiento laboral, **un despido efectuado durante una baja laboral podía o ser declarado procedente**, en caso de acreditarse las razones alegadas para justificarlo, **o ser declarado improcedente**, si no se acreditan las razones alegadas o no se cumplen los requisitos formales; pero no NULO, la interpretación que estas recientes sentencias están haciendo de la Ley 15/2022, de 12 de julio, integral para la igualdad de trato y la no discriminación, hacen presagiar que **esta cuestión tendrá que ser resuelta en un futuro por el Tribunal Supremo**, unificando la doctrina a aplicar al respecto.

En conclusión:

Si va a realizar un despido de un empleado que se encuentra en situación de incapacidad temporal o que esta afecto de algún tipo de discapacidad, asegúrese de poder acreditar las causas que justifican el cese, porque, en caso contrario, se expone a que los Juzgados



declaren el despido NULO, con las consecuencias que ello acarrea: readmisión, abono de los salarios dejados de percibir y, en algunos casos, abono de una indemnización por daños morales.

La DGT cambia su criterio sobre el procedimiento para reclamar los créditos incobrables a deudores.

Javier Gómez, Departamento de Contabilidad y Fiscalidad de Supercontable.com - 04/05/2023

Como es conocido de nuestros lectores habituales, son muchos los comentarios, artículos e incluso **seminarios** que hemos dedicado a la problemática de los créditos impagados y como "poner en marcha" los



procedimientos adecuados para modificar la base imponible en el Impuesto sobre el Valor Añadido -IVA- para poder **recuperar las cuotas repercutidas, ingresadas y no cobradas** en virtud del **artículo 80**.Cuatro de la **Ley 37/1992** LIVA. Sin ir mas lejos, a

inicios del presente año informamos de las principales "**Novedades en el Procedimiento para recuperar el IVA de créditos incobrables desde 01.01.2023**", consecuencia de los cambios normativos articulados en la **Ley 31/2022, de 23 de diciembre**, de Presupuestos Generales del Estado -PGE- para el año 2023.



Así, la modificación normativa señalada implica que muchos de los criterios mantenidos hasta la fecha (31.12.2022) deban ser modificados y en este sentido ha actuado la Dirección General de Tributos -DGT-, en su **consulta vinculante V0206-23** de 9 de febrero de 2023, al contestar a un consultante sobre **si acudir a un proceso de mediación para instar el cobro de un crédito impagado es un medio idóneo para proceder a modificar la base imponible del IVA** en caso de créditos incobrables y así poder recuperar las cuotas repercutidas, ingresadas y no cobradas.

Ya expresamos en el **comentario referenciado**, que los cambios normativos habilitados desde 1 de Enero de 2023, flexibilizaban el procedimiento, incorporando la **posibilidad de sustituir la reclamación judicial o requerimiento notarial previo al deudor por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro** al deudor. Así, ante la cuestión planteada la **DGT cambia su**

Recuerde que:

*Para consumidores finales se rebaja el **importe mínimo** (de **300€ a 50€**) de base imponible a partir del cual podrá realizarse la modificación de la misma.*

criterio (contenido en la contestación vinculante número V0275-16) estableciendo que:

Un procedimiento de mediación para instar el cobro de un crédito impagado en los términos señalados en el Proyecto de Ley de Medidas de Eficiencia Procesal del servicio público de Justicia cumple con los requisitos señalados en el artículo 80.Cuatro de la LIVA pues permite la acreditación fehaciente de la reclamación del cobro.

Dicho lo anterior, en general, en la normativa fiscal española, no se prevén medios de prueba específicos para demostrar las circunstancias acontecidas en cada caso, pudiendo ser utilizado **cualquier medio de prueba admitido en Derecho**. Ahora bien, para el caso concreto en el que nos encontramos, **deberá admitirse cualquier modalidad de comunicación o envío que permita al menos acreditar los elementos señalados en la misma:**

- Identidad del remitente.
- Identidad del destinatario.
- Fecha de entrega.
- Contenido de la reclamación.
- Resultado.



Luego efectivamente, la **DGT** cambia el criterio que venía utilizando hasta la fecha, para decirnos que **la mediación legal sirve para acreditar fehacientemente que se ha instado el cobro de un crédito impagado**, resultando un medio idóneo para proceder a modificar la base imponible del IVA y, dentro de procedimiento

artículado por la Administración tributaria, poder **recuperar las cuotas** repercutidas, ingresadas y no cobradas.



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](#)

[Contables 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

