

## Boletín semanal

Boletín nº33 05/09/2023

### NOTICIAS

#### **Un error hará que cientos de grandes fortunas se descuenten 500 millones no pagados en Patrimonio en el impuesto a los ricos.**

Un desliz en la redacción de la norma permitirá que medio millar de patrimonios de más de 30 millones rebajen hasta un 80% el gravamen del Gobierno...

#### **La mejora del empleo no evita los despidos colectivos: se disparan un 35% hasta junio.**

Tras afectar a 18.000 trabajadores en la primera mitad del año, el Gobierno endureció su regulación en julio de forma "oculta"...

#### **Cuidado con vagar en el trabajo, puede ser despedido.**

elpais.com 03/09/2023

#### **La sociedad de gananciales debe hacer frente a las multas tributarias impuestas a uno solo de los cónyuges.**

eleconomista.es 30/08/2023

#### **Los contribuyentes ricos que declaran un patrimonio de más de 30 millones se duplican en una década.**

europapress.es 04/09/2023

#### **Los inversores deberán contar con un certificado de residencia digital para recuperar las retenciones sobre sus dividendos en la UE.**

eleconomista.es 31/08/2023

### FORMACIÓN

### COMENTARIOS

## Fiscalidad de la compraventa y alquiler de inmuebles

¿Vas a comprar una vivienda, alquilar un local o vender un terreno y quieres saber a qué impuestos tienes que hacer frente?

### JURISPRUDENCIA

#### Procedente el despido del empleado de una cooperativa agrícola por trabajar en un puesto ambulante en diversos mercadillos

La sentencia, de 20 de Junio de 2023, señala que el empleado, de baja por un problema lumbar y una lesión en la rodilla, estuvo trabajando en un puesto ambulante donde realizó esfuerzos y trabajos físicos como: estar largos periodos de tiempo de pie, cargar pesos, e incluso en posturas forzadas para espalda y extremidades inferiores.

### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN PÚBLICA - Impuesto sobre las Transacciones Financieras (BOE nº

Orden HFP/999/2023, en relación con el modelo 604 "Impuesto sobre las Transacciones Financieras. Autoliquidación" y se determinan ...

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

#### Momento en el que deducir en el Impuesto sobre Sociedades pérdida por avalar a otra entidad no vinculada.

Consulta DGT V1709-23. Empresa dedicada al asesoramiento contable, fiscal y laboral de toda clase de empresas. Con el fin de atender necesidades...

## Bonificaciones de Seguridad Social para contratación indefinida aplicables desde el 1 de Septiembre de 2023.

Analizamos qué incentivos a la contratación indefinida se aplican desde el 1 de Septiembre, cuáles son sus requisitos y qué obligaciones de mantenimiento de empleo conllevan

### ARTÍCULOS

#### ¿Cómo aplicará la AEAT los nuevos criterios para la cesión de vehículos de uso mixto a empleados?.

La AEAT, reconoce un cambio (consecuencia de nueva jurisprudencia y doctrina) en las reglas que venía aplicando hasta la fecha....

### CONSULTAS FRECUENTES

#### ¿Pueden los socios de la empresa beneficiarse del incremento de la reducción en IRPF por aportaciones empresariales a planes de pensiones de empleo?

La reducción por aportaciones y contribuciones a sistemas de previsión social tiene un límite de 1.500 euros anuales que puede incrementarse en 8.500 euros en caso de contribuciones empresariales.

### FORMULARIOS

#### Escrito ejercitando la opción de readmisión en despido improcedente

Modelo de escrito ejercitando la opción de readmisión en despido improcedente

## Agenda del Contable

Consulte los eventos y calendario para los próximos días.

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



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

- Manuales
- 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 25€ + IVA

MÁS INFORMACIÓN

SuperContable.com

Boletín nº33 05/09/2023

## Momento en el que deducir en el Impuesto sobre Sociedades pérdida por avalar a otra entidad no vinculada.

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La entidad X es una empresa dedicada al asesoramiento contable, fiscal y laboral de toda clase de empresas. La entidad Y es una empresa dedicada al comercio al por mayor y al detalle de productos textiles para el hogar.

Con el fin de atender necesidades financieras, la entidad Y formalizó un préstamo con la entidad bancaria, garantizada mediante garantía hipotecaria sobre una finca propiedad de la entidad X.

Posteriormente, producido el incumplimiento de reembolso por la entidad Y y agotada la vía extrajudicial, la entidad prestamista ejercitó la acción ejecutiva sobre bienes hipotecados. Con el objeto de evitar la pérdida de la finca hipotecada, la entidad X procedió a pagar a la entidad prestamista la totalidad de la cantidad adeudada, concertando un nuevo préstamo hipotecario con la misma entidad financiera.

Satisfechas las cantidades adeudadas, la entidad bancaria procedió a presentar escrito de desistimiento por satisfacción extraprocesal, adquiriendo la entidad X un derecho de crédito frente al deudor principal, la entidad Y.

Posteriormente, ante el incumplimiento de la entidad Y, la entidad X interpuso demanda de reclamación, condenando el Juzgado de Primera Instancia a la entidad Y a abonar el principal junto con el interés pactado. Contra dicha sentencia no se interpuso recurso de apelación. Con fecha 16 de junio de 2021, la entidad X ha presentado demanda de ejecución de dicha sentencia.

Con fecha 11 de noviembre de 2021, el Juzgado de Instrucción dicta orden general de ejecución y despacho de la sentencia de referencia con despacho de ejecución, señalando que contra este auto no cabe recurso alguno.

Según se indica, no existe vinculación entre las entidades X e Y.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

En qué momento se puede deducir la cantidad reclamada del Impuesto de Sociedades de la entidad X en concepto de pérdida patrimonial, o bien mediante la correspondiente dotación a la provisión por insolvencias.

### CONTESTACION-COMPLETA:

Según la doctrina general sobre la extinción de las obligaciones, contenida en el artículo 1158 del Código Civil, *“el que pague por cuenta de otro podrá reclamar del deudor lo que hubiese pagado”*.

La entidad X que satisface la deuda frente a la entidad financiera adquiere, por tanto, un derecho de crédito frente al deudor principal. Las cantidades satisfechas no tendrán la naturaleza de gasto, sino que se encuadrarán dentro de las partidas de deudores de su activo empresarial, siempre que cumplan la definición de activo del apartado 4 del Marco Conceptual de la Contabilidad, contenido en la Primera Parte del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre. Este crédito podrá, desde el punto de vista contable, ser objeto de deterioro, dadas las especiales circunstancias que han motivado el pago por la entidad X.

Desde el punto de vista fiscal, el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que *“En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”*.

En relación con la imputación temporal de ingresos y gastos, el artículo 11 de la LIS establece lo siguiente:

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

*(...).*

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

*Los ingresos y los gastos imputados contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas en un período impositivo distinto de aquel en el que proceda su imputación temporal, según lo previsto en los apartados anteriores, se imputarán en el período impositivo que corresponda de acuerdo con lo establecido en dichos apartados. No obstante, tratándose de gastos imputados contablemente en dichas cuentas en un período impositivo posterior a aquel en el que proceda su imputación temporal o de ingresos imputados en las mismas en un período impositivo anterior, la imputación temporal de unos y otros se efectuará en el período impositivo en el que se haya realizado la imputación contable, siempre que de ello no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación de las normas de imputación temporal prevista en los apartados anteriores.*

*(...)*”.

El artículo 13 de la LIS se refiere a las correcciones de valor por deterioro de los elementos patrimoniales. El apartado 1 de este artículo establece que *“Serán deducibles las pérdidas por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, cuando en el momento del devengo del Impuesto concorra alguna de las siguientes circunstancias:*

- a) Que haya transcurrido el plazo de seis meses desde el vencimiento de la obligación.*
- b) Que el deudor esté declarado en situación de concurso.*
- c) Que el deudor esté procesado por el delito de alzamiento de bienes.*
- d) Que las obligaciones hayan sido reclamadas judicialmente o sean objeto de un litigio judicial o procedimiento arbitral de cuya solución dependa su cobro.*

*No serán deducibles las siguientes pérdidas por deterioro de créditos:*

*1º. Las correspondientes a créditos adeudados por entidades de derecho público, excepto que sean objeto de un procedimiento arbitral o judicial que verse sobre su existencia o cuantía.*

2°. Las correspondientes a créditos adeudados por personas o entidades vinculadas, salvo que estén en situación de concurso y se haya producido la apertura de la fase de liquidación por el juez, en los términos establecidos en la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

3°. Las correspondientes a estimaciones globales del riesgo de insolvencias de clientes y deudores.

(...)"

En línea con lo anterior, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la normativa del Impuesto.

*En el supuesto concreto planteado no existen datos para determinar si la entidad consultante, tras registrar el derecho de crédito frente a la sociedad Y, ha contabilizado el deterioro de dicho derecho de crédito, derivado de la posible insolvencia del deudor. **En el supuesto de que no hubiera registrado deterioro alguno, no podrá deducir fiscalmente ningún gasto.***

*Por el contrario, **si** la entidad consultante **hubiera deteriorado, contablemente, el derecho de crédito reconocido frente a la sociedad Y, dicho gasto contable tendrá la consideración de fiscalmente deducible en la medida en que, habiéndose registrado en el ejercicio de su devengo, cumpla alguna de las circunstancias previstas en las letras a) a d) del apartado 1 del artículo 13 de la LIS, previamente transcrito.***

*Por último, **si** el consultante **hubiese contabilizado la pérdida por deterioro en un ejercicio posterior al de su devengo, cumpliéndose lo dispuesto en el artículo 13.1 de la LIS, dicho gasto contable tendrá la consideración de fiscalmente deducible, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 11.3 de la LIS, en el propio ejercicio en el que se hubiera contabilizado, siempre que de ello no se derive una menor tributación, respecto de la que***

*hubiera resultado de imputar la pérdida por deterioro al ejercicio en que hubiera procedido su contabilización, por aplicación del principio de devengo, para lo cual deberá tenerse en consideración el instituto de la prescripción.*

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.

## Cuestiones relacionadas con la cumplimentación del Modelo 179 por la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

El consultante manifiesta que alquila como vivienda vacacional una vivienda propiedad de su cónyuge y él, proindiviso y con carácter privativo.

Señala que una empresa local actúa como intermediaria en la captación de clientes y que tiene el apartamento anunciado en una plataforma web. Que dicha empresa cobra directamente de la plataforma la cantidad percibida menos la comisión y unas tasas de limpieza. Mientras que a los propietarios les abonan una cantidad acordada verbalmente.

La empresa local presenta el modelo 179 y la actividad de alquiler vacacional está dada de alta a nombre de su cónyuge.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

El consultante plantea las siguientes cuestiones:

- Si en el modelo 179 deben figurar ambos titulares de la vivienda.



- Si la cantidad a declarar por dicho modelo se ha de indicar la cantidad percibida por transferencia con la empresa local o bien se debe incluir la comisión y tarifas de limpieza.

### CONTESTACION-COMPLETA:

El artículo 54 ter del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007 (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, establece:

*“Artículo 54 ter. Obligación de informar sobre la cesión de uso de viviendas con fines turísticos.*

*1. Las personas y entidades que intermedien entre los cedentes y cesionarios del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español en los términos establecidos en el apartado siguiente, vendrán obligados a presentar periódicamente una declaración informativa de las cesiones de uso en las que intermedien.*

*2. A los exclusivos efectos de la declaración informativa prevista en este artículo, se entiende por cesión de uso de viviendas con fines turísticos la cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, cualquiera que sea el canal a través del cual se comercialice o promocióne y realizada con finalidad gratuita u onerosa.*

*En todo caso quedan excluidos de este concepto:*

*a) Los arrendamientos de vivienda tal y como aparecen definidos en la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, así como el subarriendo parcial de vivienda a que se refiere el artículo 8 de la misma norma legal.*

*b) Los alojamientos turísticos que se rigen por su normativa específica.*

*A estos efectos no tendrán la consideración de excluidos las cesiones temporales de uso de vivienda a que se refiere el artículo 5.e) de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, con independencia del cumplimiento o no del régimen específico derivado de su normativa sectorial al que estuviera sometido.*

*c) El derecho de aprovechamiento por turno de bienes inmuebles.*

*d) Los usos y contratos del artículo 5 de la Ley 29/1994, de 24 de noviembre, de Arrendamientos Urbanos, salvo aquellas cesiones a las que se refiere la letra e) de este artículo.*

*3. A los efectos previstos en el apartado 1, tendrán la consideración de intermediarios todas las personas o entidades que presten el servicio de intermediación entre cedente y cesionario del uso a que se refiere el apartado anterior, ya sea a título oneroso o gratuito.*

*En particular, tendrán dicha consideración las personas o entidades que, constituidas como plataformas colaborativas, intermedien en la cesión de uso a que se refiere el apartado anterior y tengan la consideración de prestador de servicios de la sociedad de la información en los términos a que se refiere la Ley 34/2002, de 11 de julio, de servicios de la sociedad de la información y de comercio electrónico, con independencia de que presten o no el servicio subyacente objeto de intermediación o de que se impongan condiciones a los cedentes o cesionarios tales como precio, seguros, plazos u otras condiciones contractuales.*

*4. La declaración informativa contendrá los siguientes datos:*

*a) Identificación del titular de la vivienda cedida con fines turísticos así como del titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda con fines turísticos, si fueren distintos.*

*La identificación se realizará mediante nombre y apellidos o razón social o denominación completa, y número de identificación fiscal o en los términos de la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente.*

*A estos efectos se considerarán como titulares del derecho objeto de cesión quienes lo sean del derecho de la propiedad, contratos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, arrendamiento o subarrendamiento o cualquier otro derecho de uso o disfrute sobre las viviendas cedidas con fines turísticos, que sean cedentes, en última instancia, de uso de la vivienda citada.*

*b) Identificación del inmueble con especificación del número de referencia catastral o en los términos de la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente.*

*c) Identificación de las personas o entidades cesionarias así como el número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos.*

*La identificación se realizará mediante nombre y apellidos o razón social o denominación completa, y número de identificación fiscal o en los términos de la Orden Ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente.*

*A estos efectos, los cedentes del uso de la vivienda con fines turísticos deberán conservar una copia del documento de identificación de las personas beneficiarias del servicio, anteriormente señalado.*

*d) Importe percibido por el titular cedente del uso de la vivienda con fines turísticos o, en su caso, indicar su carácter gratuito.*

*5. La Orden ministerial por la que se apruebe el modelo de declaración correspondiente establecerá el plazo de presentación y contendrá la información a que se refiere el apartado anterior, así como cualquier otro dato relevante al efecto para concretar aquella información.”.*

En base a la habilitación del apartado 5 del artículo 54 ter del RGAT, se aprobó el modelo de declaración informativa a través de la Orden HAC/612/2021, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 179, "Declaración informativa anual de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos" y se establecen las condiciones y el

procedimiento para su presentación (BOE de 18 de junio), denominación establecida por la Orden HFP/188/2023, de 27 de febrero, por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2022, a efectos de la declaración del Impuesto Sobre el Patrimonio del año 2022 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas, y por la que se modifica la Orden HAC/612/2021, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 179, "Declaración informativa trimestral de la cesión de uso de viviendas con fines turísticos" y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación (BOE de 28 de febrero).

Con carácter previo a las cuestiones planteadas, hay que esclarecer quién es el obligado a presentar la obligación, por cuanto de las manifestaciones del consultante parece desprenderse que es la empresa local que capta clientes para los propietarios arrendadores.

De acuerdo con lo dispuesto en los apartados 1 y 3 del artículo 54 ter del RGAT, la obligación de informar únicamente reside en los intermediarios, es decir, en aquellas personas o entidades que presten el servicio de intermediación entre cedente y cesionario del uso de viviendas con fines turísticos situadas en territorio español, ya sea a título oneroso o gratuito.

El concepto de "intermediario" debe ser interpretado de acuerdo con los criterios previstos en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18), en adelante LGT, norma básica del sistema tributario.

Dicho precepto señala lo siguiente:

*"2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."*

Así, el concepto de "intermediario" debe ser definido en su sentido jurídico. Sin embargo, el mismo no está recogido de forma expresa por la norma tributaria. En consecuencia, dada la prelación de fuentes existente en el Derecho tributario general (artículo 7.2 de la LGT) se debe acudir a la definición que se realiza en el derecho común.

Así, el concepto de “intermediario” debe obtenerse a partir del concepto de contrato de intermediación inmobiliaria, siendo este contrato un contrato atípico formalizado al amparo del principio de libertad de pactos del artículo 1.255 del Código Civil. A su vez, esta figura contractual ha sido conceptualizada por la jurisprudencia.

En este punto, de la doctrina del Tribunal Supremo, manifestada, entre otras, en su Sentencia de 30 de julio de 2014 (Rec. 2886/2012), sala de lo civil del Tribunal Supremo, fundamento de derecho tercero, se puede extraer el concepto de intermediario a partir de la exégesis del contrato de intermediación que se pronuncia en los siguientes términos:

*“La sentencia de esta Sala nº 650/2007, de 12 de junio, afirma que «efectivamente, la naturaleza del contrato de mediación implica que el mediador ha de poner en contacto a su cliente con otra persona con la finalidad de que se pueda llegar a concluir un contrato [...]. El mediador tiene derecho a cobrar el premio siempre y cuando el contrato promovido llegue a celebrarse, estando sometido, pues, a la condición suspensiva de su celebración (sentencia de 30 marzo 2007 y las allí citadas), y así el resultado que da derecho a la retribución es la perfección del contrato»”.*

Previamente, la citada sentencia de 30 de julio de 2014 alude en términos similares, en su fundamento de derecho segundo, a la STS de 21 de octubre de 2000 (Rec. 3023/1995) que resume la jurisprudencia del Alto Tribunal en relación con el contrato de mediación, señalando:

*“Como resumen de la jurisprudencia en relación al contrato de mediación o corretaje, la STS de 21 de octubre de 2000 (Rec. 3023/1995 ) afirma que: «en el contrato de mediación o corretaje el mediador ha de limitarse en principio a poner en relación a los futuros comprador y vendedores de un objeto determinado, pero en todo caso la actividad ha de desplegarse en lograr el cumplimiento del contrato final, y así se entiende por la moderna doctrina en cuanto en ella se afirma que la relación jurídica entre el cliente y el mediador no surge exclusivamente de un negocio contractual de mediación, pues las obligaciones y derechos exigen además el hecho de que el intermediario hubiera contribuido eficazmente a que las partes concluyeran el negocio (Sentencia de 2 de octubre de 1999 ; y tiene declarado con reiteración esta Sala que dicho contrato está supeditado, en cuanto al devengo de honorarios, a la condición suspensiva*

*de la celebración del contrato pretendido, salvo pacto expreso sentencias de 19 de octubre y 30 de noviembre de 199 , 7 de marzo de 1994 , 17 de julio de 1995, 5 de febrero de 199 y 30 de abril de 1998 ».*

*Además, afirma que «la mediación se consuma cuando se otorga o perfecciona por el concurso de la oferta y la aceptación el contrato a que tiende la mediación, o en términos de la STS de 20-5-2004, el derecho a percibir la comisión surge cuando los actos inequívocos de mediación cristalizan en la operación en la que intervino el agente».*

Por tanto, solo puede ser considerado como “intermediario” quien percibe su retribución en función de la celebración del contrato en el cual se media.

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo en relación con el contrato de mediación inmobiliaria, estará sujeto a esta obligación de información el intermediario que perciba una retribución o comisión por la consecución de un resultado, en este caso, la contratación efectiva entre cedente y cesionario de la cesión temporal de uso de todo o parte de una vivienda con fines turísticos.

Conforme con lo anterior, respecto a la primera cuestión planteada, en primer lugar, debe tenerse en cuenta que el régimen aplicable, desde el punto de vista de la obligación de información, va a depender de los contratos formalizados entre el propietario de la vivienda y el consultante, y entre éste y el cesionario de la vivienda con fines turísticos, y de las cláusulas concretas de dichos contratos.

De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4.a) del citado artículo 54 ter del RGAT, siendo el consultante el cedente o el titular del derecho de cesión no puede ser considerado intermediario en el sentido jurídico señalado.

En cuanto a la empresa local que capta clientes (arrendatarios) al no tener consideración de cedente por no disponer del derecho de uso y subarriendo, tendría la consideración de intermediario de la cesión, en los términos que expone el artículo 54 ter.3 del RGAT, pues prestaría el servicio de intermediación entre cedente y cesionario, debiendo presentar en este caso el modelo de declaración 179.

Sin embargo, hay que tener en cuenta que la empresa local, según parece desprenderse de las manifestaciones del consultante, se sirve, a su vez, de una plataforma digital de intermediación en alquileres turísticos para alquilar el inmueble percibiendo esta plataforma, en primera instancia, las cantidades del arrendatario. De forma que la obligación de presentar la correspondiente declaración informativa por tener la consideración de intermediario a los efectos del artículo 54 ter del RGAT corresponderá a quien en última instancia ponga en contacto al cedente con el cesionario con la finalidad de concluir el contrato de cesión temporal del uso de la vivienda con fines turísticos, es decir, la plataforma digital y no la empresa local, como parece señalar el consultante. Esta doctrina ha sido expresada por este Centro Directivo en consultas tales como V3064-19 de 31 de octubre.

Una vez aclarado lo anterior, se pasarán a responder las cuestiones planteadas en la consulta.

*Respecto de la primera cuestión planteada, tal y como indica el apartado 4 del artículo 54 ter del RGAT se debe identificar al titular. Si fueran varios, **la única forma de identificar correctamente al titular es identificando a todos.***

Además, la Orden HAC/612/2021, de 16 de junio citada lo detalla en el preámbulo de la misma:

“

(...)

*La información a suministrar en el modelo 179 comprende:*

*a) Identificación del titular o titulares de la vivienda, del titular del derecho en virtud del cual se cede la vivienda (si es distinto del titular de la vivienda) y de las personas o entidades cesionarias.*

b) *Identificación del inmueble (dirección completa) con especificación de la referencia catastral, en el caso de que la tuviera asignada.*

c) *Número de días de disfrute de la vivienda con fines turísticos.*

d) *Importe percibido, en su caso, por el titular cedente del uso de la vivienda.*

*(...)*”..

En la web de la AEAT, en “preguntas frecuentes” referidas a este modelo, se indica:

*“Debe informarse del titular/es, en cualquier caso. Además, en el caso de que el cedente de la vivienda con fines turísticos sea distinto del titular, debe informarse del cedente.*

*Por tanto, si son varias las personas o entidades titulares o cedentes, debe informarse de cada uno de ellos (dentro del mismo IDRegistroDeclarado), con indicación de dicha condición (T=titular; C=cedente) que tuvieran en relación con el inmueble en el momento de la cesión:*

*· Titular 1*

*· Titular 2*

*· (...)*

*· Titular n*

*· Cedente 1*

*· Cedente 2*



· (...)

· *Cedente n*

*En el supuesto en el que no figure consignado ningún titular ni cedente, el registro será rechazado”.*

Respecto de la segunda cuestión, ha sido contestada en la consulta V3147-20 de 21 de octubre de 2020. Así, la letra d) del apartado 4 del artículo 54 ter del RGAT dispone que se ha de consignar el importe percibido por el titular cedente del uso de la vivienda con fines turísticos o, en su caso, indicar su carácter gratuito, por lo tanto, el importe a declarar será el importe íntegro percibido por el titular cedente del uso de la vivienda con fines turísticos como consecuencia de la cesión.

En cualquier caso, la obligación de informar no puede desvirtuarse por la situación particular del consultante.

***Por último, el plazo de presentación del modelo 179 será el comprendido entre el 1 y el 31 de enero de cada año, en relación con la información y operaciones que correspondan al año natural inmediato anterior en base a lo establecido en la última modificación del artículo 4 de la Orden HAC/612/2021, de 16 de junio.***

No obstante, la Disposición final única de la Orden HFP/188/2023, de 27 de febrero, dispone respecto de la entrada en vigor:

*“Disposición final única. Entrada en vigor.*

*La presente orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado». El nuevo plazo de presentación previsto para el modelo 179 será aplicable, por primera vez, a las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio 2023, que deberán presentarse en enero de 2024.”.*

Con anterioridad a la citada modificación, en base al artículo 4 de la Orden HAC/612/2021, de 16 de junio, la presentación del modelo 179 tenía una periodicidad trimestral, y habría de presentarse en relación con las operaciones realizadas en cada trimestre natural, en el plazo comprendido entre el primer y el último día del mes natural posterior a la finalización del trimestre a que se refiera la declaración.

Lo dispuesto con anterioridad es concordante con la doctrina expresada por este Centro Directivo en las consultas vinculantes con número de referencia V3083-18, de 28 de noviembre, V1067-19, de 20 de mayo, V3064-19, de 2 de diciembre, V3147-20 de 21 de octubre de 2020 o V1556-22, de 29 de junio de 2022. **Consultas en las que también se establece quién tiene la consideración de intermediario a efectos de la presentación del modelo 179.**

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.

## Bonificaciones de Seguridad Social para contratación indefinida aplicables desde el 1 de Septiembre de 2023.



Aunque el [Real Decreto-ley 1/2023](#), de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas se publicó en el BOE el pasado 11 de Enero de 2023, el contenido más relevante del mismo, referido a las **bonificaciones en las cuotas de la seguridad social** como incentivo de apoyo al empleo, entró en vigor el **1 de Septiembre de 2023**.

La norma contiene diversas bonificaciones: para personas con discapacidad, mujeres víctimas de violencia de género, de violencias sexuales y de trata de seres humanos y explotación sexual o laboral, personas en situación de exclusión social,

contratación formativa y de personal investigador en formación, de relevo, etc; pero en este comentario nos vamos a ocupar de las **bonificaciones para la contratación indefinida**.

## Bonificación por la contratación indefinida de personas desempleadas de larga duración.

Esta es la más destacada, por su ámbito de aplicación, porque alcanza a todas aquellas **personas desempleadas** que estén inscritas en la oficina de empleo al menos **doce meses** en los dieciocho meses anteriores a la contratación.

En cuanto a la cuantía de la bonificación, depende de la edad y de si se contrata a un hombre o a una mujer:

- Para hombres menores de 45 años, **110 euros/mes**.
- Para mujeres, **128 euros/mes**.
- Para hombres mayores de 45 años, **128 euros/mes**.

La cuantía se establece por cada contrato suscrito a tiempo completo y se aplicará durante **tres años**.

## Bonificación por la contratación indefinida de personas jóvenes con baja cualificación beneficiarias del Sistema Nacional de Garantía Juvenil.

Se trata de otro de los incentivos destacados, por el colectivo al que se dirige.



Hasta el 31 de Agosto de 2024 - **primer año de vigencia del Real Decreto-ley 1/2023** -, los contratos indefinidos que se celebren con **personas jóvenes menores de 30 años** con baja cualificación y que sean beneficiarias del Sistema Nacional de Garantía Juvenil, darán derecho a una bonificación en la cotización de **275 euros/mes**, durante **tres años**.

*Se considerarán personas jóvenes con baja cualificación las que no hayan alcanzado los estudios correspondientes al título de Bachillerato o Ciclo Formativo de Grado Medio del sistema de Formación Profesional, de acuerdo con la declaración que realicen a este respecto en su inscripción en el fichero del Sistema Nacional de Garantía Juvenil. El falseamiento en dicha declaración podrá dar lugar a su exclusión como personas beneficiarias del citado Sistema.*

La cuantía se establece por cada contrato suscrito a tiempo completo y se aplicará durante **tres años**.

## **Bonificaciones por la contratación indefinida de personas en situación de exclusión social.**

La contratación indefinida de **personas trabajadoras en situación de exclusión social**, dará derecho a una bonificación en la cotización, de **128 euros/mes** durante **4 años**.

En el caso de que la persona trabajadora contratada haya finalizado un contrato de trabajo con una empresa de inserción durante los 12 meses anteriores, no haya prestado posteriormente sus servicios por cuenta ajena por un período superior a 30 días para otro empleador con posterioridad al cese en la empresa de inserción y sea contratada con carácter indefinido por un empleador que no tenga la condición de empresa de inserción o centro especial de empleo, **la bonificación será de 147 euros/mes durante un periodo máximo de 12 meses**. A la finalización de este periodo de 12 meses, será de aplicación la bonificación establecida en el apartado 1 anterior hasta completar la duración máxima prevista en dicho apartado.

Se entiende por personas en riesgo o situación de exclusión social las incluidas en alguno de los colectivos relacionados en el

Sepa que:

artículo 2.1 de la Ley 44/2007, de 13 de diciembre, para la regulación del régimen de las empresas de inserción, así como cualquier otro colectivo que, por sus características y situación socio económica tenga acreditada esta condición por los servicios sociales .

*La empresa deberá contar previamente con la acreditación de la situación de exclusión social por los servicios sociales, y mantener la documentación acreditativa durante cinco años para la verificación, vigilancia y control de las bonificaciones.*

Asimismo, la **contratación indefinida por empresas de inserción de personas en situación de exclusión social** dará derecho a la bonificación en la cotización de **70,83 euros/mes (850 euros/año)** durante **tres años**.

Es bonificación será de **147 euros/mes durante tres años** en el supuesto de contratación indefinida de **menores de 30 años**, o menores de 35 años que tengan reconocido un grado de discapacidad igual o superior al 33 por ciento.

## Contratación de mujeres víctimas de violencia de género, violencias sexuales, trata de seres humanos y víctimas de Terrorismo.

La contratación indefinida de mujeres que tengan acreditada la condición de víctimas de violencia de género, de violencias sexuales o de trata de seres humanos, de explotación sexual o de explotación laboral, y mujeres en contextos de prostitución conforme a las definiciones contenidas en el **artículo 6.e), f) y g)**, respectivamente, dará derecho a una bonificación en la cotización de **128 euros/mes** durante **cuatro años**.



La misma bonificación se aplica a la contratación indefinida de personas que tengan la condición de víctima de terrorismo conforme a la definición contenida en el **artículo 6.h)**: **128 euros/mes** durante **cuatro años**.

## Personas con capacidad intelectual límite

La contratación indefinida de **personas con capacidad intelectual límite** dará derecho a una bonificación en la cotización, de **128 euros/mes** durante **cuatro años**, por cada contrato suscrito a tiempo completo.

Se consideran personas con capacidad intelectual límite las personas inscritas en los Servicios Públicos de Empleo como demandantes de empleo no ocupadas que acrediten oficialmente, según los baremos vigentes de valoración de la situación de discapacidad, al menos un 20% de discapacidad intelectual y que no alcancen el 33%.

## Trabajadores en incapacidad permanente readmitidos en sus anteriores empresas.

La contratación indefinida que suponga la **readmisión de personas trabajadoras que hubieran cesado en la empresa por incapacidad permanente total o absoluta**, dará derecho a una bonificación en la cotización de **138 euros/mes** durante un período de **dos años**, siempre y cuando la citada readmisión no responda a un derecho de las personas trabajadoras a reincorporarse al puesto de trabajo.

## Aspectos comunes a todas las bonificaciones citadas

El **Real Decreto-ley 1/2023**, de medidas urgentes en materia de incentivos a la contratación laboral y mejora de la protección social de las personas artistas regula de forma conjunta diversos aspectos de la aplicación de estos incentivos.

El primero a tener en cuenta es:

*Las bonificaciones se aplicarán respecto del importe de las aportaciones empresariales a la cotización a la Seguridad Social por contingencias comunes y por contingencias profesionales, así como a la cotización por los conceptos de recaudación conjunta de desempleo, Fondo de Garantía*

*Salarial y formación profesional, teniendo como límite, en cualquier caso, el 100 por cien del importe de dichas aportaciones.*

En el caso de que la persona trabajadora no figure en alta durante todo un mes natural completo, o la bonificación en la cotización no fuera aplicable a la totalidad de un mes natural completo, el importe de la bonificación aplicable durante dicho período mensual será el resultado de multiplicar el número de días de alta con obligación de cotizar con derecho a la bonificación durante dicho mes por el importe diario de la bonificación. Este importe diario será el que resulte de dividir la bonificación en la cotización mensual aplicable entre 30, y en el caso de que el resultado fuese decimal periódico se tomarán en cuenta las dos cifras decimales con redondeo superior en el caso de que la tercera cifra decimal esté comprendida entre 5 y 9.

Como se ha señalado ya, la cuantía se establece por cada contrato suscrito a tiempo completo; por lo que, **si la contratación es a tiempo parcial**, la cuantía **se reducirá proporcionalmente en función de la jornada establecida**, sin que ésta pueda ser inferior, a efectos de la aplicación de los correspondientes incentivos, al **50 por ciento de la jornada a tiempo completo de una persona trabajadora comparable**. A estos efectos, se entenderá por persona trabajadora a tiempo completo comparable lo establecido en el **artículo 12.1 del Estatuto de los Trabajadores**.

El límite de duración mínima de la jornada a tiempo parcial del 50% no resultará de aplicación al colectivo de personas con discapacidad, como medida de adecuación del empleo a sus capacidades, ni tampoco en los supuestos de reducción de jornada previstos en el **artículo 37.4, 6 y 8** del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, ni durante los períodos en los que las personas trabajadoras reduzcan su jornada de trabajo como consecuencia del ejercicio del derecho a la huelga.

Por lo que se refiere a los requisitos para ser beneficiarios:

- No haber sido excluido del acceso a bonificaciones y beneficios derivados de la aplicación de los programas de empleo o formación profesional para el empleo, por la comisión de infracciones graves o muy graves no prescritas.
- Hallarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en la fecha en que se comunique a la Tesorería General de la Seguridad Social el alta de la persona trabajadora.
- Encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones con la Seguridad Social en relación con el ingreso por cuotas y conceptos de recaudación conjunta, así como respecto de cualquier otro recurso de la Seguridad Social que sea objeto de la gestión recaudatoria de la Seguridad Social.
- Contar con el correspondiente plan de igualdad, en el caso de las empresas obligadas legal o convencionalmente a su implantación.



Y, finalmente, sobre las obligaciones de mantenimiento en el empleo, **se debe mantener a la persona destinataria de estas medidas en situación de alta al menos tres años** desde la fecha de inicio del contrato.

El incumplimiento de las obligaciones de mantenimiento del alta, o de la situación asimilada al alta con obligación de cotizar, en el régimen correspondiente de la Seguridad Social **determinará la pérdida del derecho a los correspondientes beneficios**, y procederá la **devolución de todas las cantidades dejadas de ingresar con el recargo y los intereses de demora correspondientes**, según lo establecido en las normas recaudatorias en materia



de Seguridad Social, todo ello sin perjuicio de lo previsto en el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social.

## Se declara improcedente el despido de un trabajador durante la baja y se condena a la empresa a indemnizar con 60.000 euros.



La problemática nacida a raíz del despido por o a consecuencia de la baja médica de un trabajador aparece recurrentemente, pues una y otra vez nos enfrentamos a extinciones con el empleado de baja que son objeto de fuertes controversias entre las partes. Cuando existe **causalidad entre la baja y el despido**, como ya analizamos desde **SuperContable** tras ser publicada la Ley 15/2022, de 12 de julio, integral para la igualdad de trato y la no discriminación, los **juzgados y tribunales están volviendo a decir que es nulo**.

Pero **no todos los despidos durante la baja se producen como respuesta** a la misma. En ocasiones, la extinción acontece cuando la empresa entiende que **los actos del trabajador mientras disfruta la está disfrutando son incompatibles con la dolencia o enfermedad**.

Tanto es así que hace apenas dos meses analizábamos **si los trabajadores pueden irse de vacaciones durante una incapacidad temporal**. Allí, aprovechábamos para repasar cómo determinadas conductas son interpretadas de manera óptima e incluso beneficiosa para el proceso de curación mientras otras resultan contraindicadas y devienen en un despido disciplinario justificado y procedente.

Curioso, cuanto menos, es el caso que les vamos a presentar, pues **se declara improcedente el despido del trabajador** que había causado baja por lumbalgia y se encontraba dentro del proceso de recuperación, a pesar de

constatarse que estaba realizando esfuerzos físicos sin que se hubiera producido el alta por su dolencia. Así lo ha determinado el Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, en [sentencia nº 1165/2023, de 13 de julio](#).

El empleado trabajaba para la mercantil desde 2004 y desde diciembre de 2021 se encontraba en situación de I.T por enfermedad común con patología/dolor lumbar. Durante la misma **colaboró en la reforma de una vivienda propiedad de su suegro** comprando material, trasladándolo, cargándolo, colocando maquinaria, instalación eléctrica y utilizando herramientas, entre otras tareas.



Tras estos hechos, constatados mediante informe de investigación y testimonio del detective privado en el juicio, **la empresa procedió a su despido, justificado en el quebranto de la buena fe y la lealtad recíproca entre trabajador y empresa**, tanto por simular la incapacidad, como por trabajar fuera de la empresa durante esta contingencia.

El Juzgado de lo Social nº 2 de Cuenca no entendió acreditada ni la simulación de la lesión causante de la situación de IT, ni la incompatibilidad de la actividad con el proceso de curación y recuperación de la baja.

EL [TSJ de Castilla-La Mancha](#) entiende que **los actos no tienen suficiente gravedad para justificar el despido**, pues el fisioterapeuta del trabajador le había recomendado que comenzara a trabajar poco a poco, ya que su patología "se encontraba prácticamente resuelta". Tampoco resulta acreditado que estas actuaciones evidencien una simulación de incapacidad temporal.

Concluye la Sala que no puede existir:

...conurrencia del quebranto de la buena fe contractual en el que se sustentaba la causa del despido, justificando su calificación como improcedente, tal y como lo entendió la Juzgadora de instancia.

## Conclusión:



SuperContable.com

Debemos considerar, como mínimo, polémico el criterio de la sala de declarar el **despido improcedente y condenar, a opción de la empresa, entre readmitir y asumir una indemnización de casi 60 mil euros**. Si bien pueda encontrarse el trabajador en una fase final del proceso de curación, las actividades descritas y constatadas como hechos probados parecen claramente incompatibles con el transcurso de una recuperación de I.T por lumbalgia.

Vistos pronunciamientos como el analizado, debemos insistir una vez más en comprobar previamente al despido que **las actividades realizadas están contraindicadas con el diagnóstico** emitido por el facultativo en la baja, recomendando a nuestros clientes que se doten de **todos los medios de prueba necesarios, como informes médicos o periciales, que apuntalen sólidamente su postura** y demuestren que la actividad del trabajador durante la I.T. retrasa o dificulta el proceso de recuperación.

¿Cómo aplicará la AEAT los nuevos criterios para la cesión de vehículos de uso mixto a empleados?.



La Agencia Estatal de la Administración Tributaria **-AEAT-** publicó el 28 de julio de 2023 una **NOTA** relacionada con cuestiones relativas a los **vehículos de uso mixto** (para actividad empresarial y uso privado) **cedidos a empleados**. Algunos de nuestros lectores ya serán conocedores de esta **NOTA** pero la cuestión que puede preocuparles en estos momentos es... **¿cómo aplicará o cuándo ejecutará la AEAT los nuevos criterios interpretativos?**



La **AEAT**, en su **nota** informativa, **reconoce un cambio** (consecuencia de nueva jurisprudencia y doctrina) **en las reglas que venía aplicando hasta la fecha.**

Estos criterios, cuyas principales conclusiones pasamos a sintetizar de una forma básica, versan sobre:

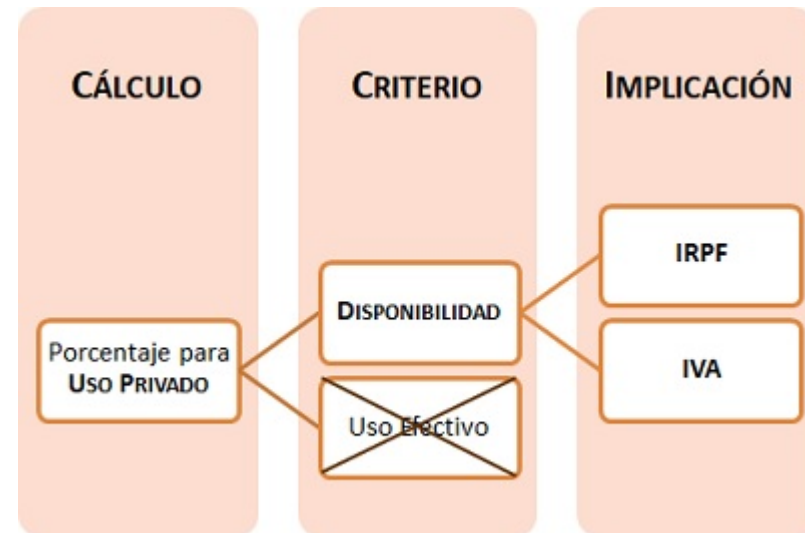
- La **disponibilidad** del vehículo **para uso privado**.
- La consideración de la **cesión** del vehículo por la empresa a efectos del IVA **como prestación onerosa o gratuita**.
- La **deducibilidad** por el empresario o profesional **de las cuotas soportadas de IVA** en la adquisición, arrendamiento o cesión de uso por otro título de vehículos
- El **autoconsumo** de servicios
- La determinación de la **base imponible a efectos de IVA y de IRPF**.

**Disponibilidad del vehículo para uso privado.**

Comenzar recordando al lector que cuando se produce la cesión de un vehículo por la empresa a un trabajador, esta habrá de **demostrar o acreditar** (a efectos de IVA e IRPF) **la necesidad del uso del vehículo para el desempeño de la actividad laboral** por parte del trabajador **y**, en su caso, **que el vehículo no está disponible para uso particular**.

Si realmente en la cesión del vehículo se da un uso mixto del mismo (para actividad laboral y uso privado del empleado), habría de determinarse el **porcentaje de utilización para fines particulares** que realiza el trabajador y este vendrá determinado por la **disponibilidad**.

Como observamos en la imagen, no se atiende al uso efectivo del bien sino a su **disponibilidad "en manos del trabajador"** y esta, para la AEAT, vendrá dada por la **totalidad del tiempo anual que no corresponde a la jornada laboral de los trabajadores**; es decir, **fin de semana, festivos, vacaciones y el horario fuera de la jornada de trabajo, en días laborables**. O dicho en otros términos, las horas laborables previstas en el convenio colectivo que corresponda, **"ajustado"** con las particularidades que pudieran afectar al desempeño o categoría laboral del trabajador, marcará el porcentaje de uso para la actividad laboral.



Para la **AEAT**, la **presunción de afectación al 50%** (según **art. 95.Tres.<sup>a</sup> LIVA**) y la práctica habitual entre empresas de **imputar 5/7 partes como de uso laboral**, al considerar solamente los fines de semana como de uso particular, **queda "desmontado"**.

**IVA en la Cesión de Uso: ¿Onerosa o Gratuita?**

Para conocer si la cesión de uso del vehículo debe llevar repercutido el Impuesto sobre el Valor Añadido hemos de señalar que estas cesiones son consideradas prestaciones de servicios y consecuentemente **estarán sujetas a IVA cuando se realicen a título oneroso**. De esta forma, para la **AEAT** existirá:



Así concluye que existirá una prestación de servicios **onerosa** y por tanto la cesión del vehículo estará sujeta a IVA, **cuando el trabajador satisfaga una renta a favor del empresario por la cesión de este, ya sea en dinero, ventaja o renuncia de derechos valuable económicamente**.

#### Recuerde:

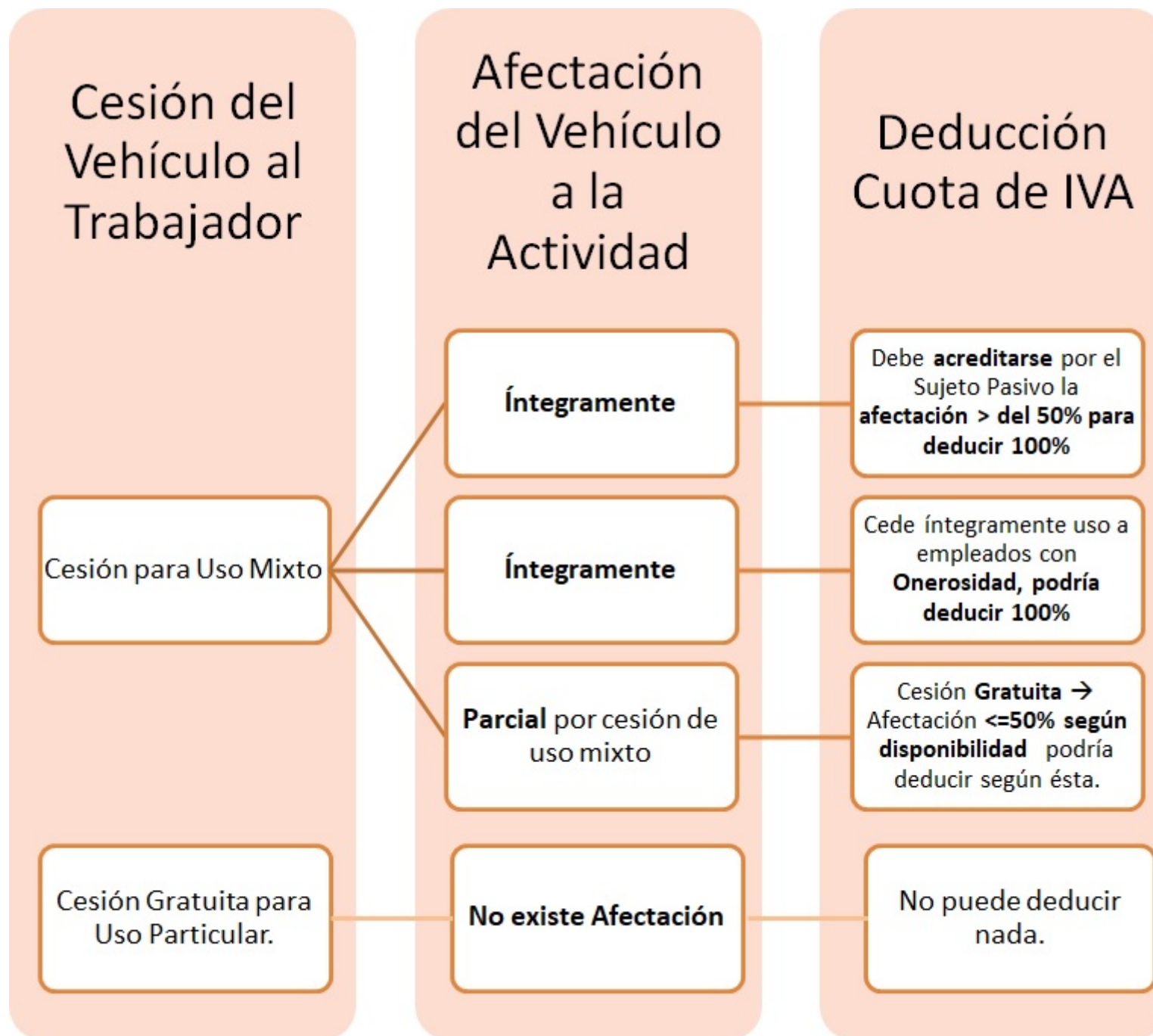
*Que la cesión del vehículo tenga la consideración de **retribución en especie no determina que en IVA estemos ante una cesión onerosa.***

### Deducción de las cuotas de IVA soportadas.

Como resulta de general conocimiento, la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido **-LIVA-** permite la deducibilidad de la cuota soportada en el momento de la adquisición del bien en función del grado de afectación, que puede ser superior a la presunción legal del 50% (**recogida en el art. 95.Tres.ª LIVA**), hasta alcanzar la totalidad de la cuota soportada siempre que el sujeto pasivo acredite esta afectación total y exclusiva a la actividad (al margen de las presunciones del 100% recogidas expresamente en la norma).



Para resumir el criterio de la **AEAT**, presentamos el siguiente gráfico:



Puede comprobarse como en el caso de afectación parcial por uso mixto del vehículo (para actividad laboral y uso privado), la **presunción de deducción del 50% de la cuota soportada** puede ser **corregida por la Administración tributaria según disponibilidad** y de acuerdo con lo reseñado en el apartado de "**Disponibilidad del vehículo para uso privado**". Es decir, **incluso la deducción presunta del 50% recogida en el art. 95.Tres.2ª LIVA**, que como todos nuestros lectores conocen se ha venido aplicando hasta la fecha, con la **NOTA** publicada por la Administración tributaria, estaría "**en tela de juicio**" si **se vincula directamente con la disponibilidad para uso privada** que entiende la **AEAT** debe ser imputada al empleado que utiliza el vehículo.

## Recuerde que:

*Debe ser la AEAT la que acredite un grado de **afectación inferior al 50%** para "desmontar" la presunción.*

La **AEAT** entiende que el **grado de disponibilidad para fines particulares es el mismo en IRPF e IVA.**

A horizontal banner with a dark background. On the left, there is an image of a red car and a magnifying glass over a document. A pink starburst graphic contains the word 'NUEVO'. The text 'Seminarios en Video' is in white. The main title 'Deducción de IVA y Gasto en la Compra de Vehículos' is in large white font. On the right, there is a yellow play button icon and the word 'VER' in yellow.

NUEVO Seminarios en Video | Deducción de IVA y Gasto en la Compra de Vehículos VER

## Autoconsumo.

En este caso, para la **AEAT**:



Cuando **se ha deducido el IVA soportado** en la compra de un vehículo **y posteriormente se cede** a empleados sin cobrar un precio (no existe onerosidad), debe considerarse producida una operación asimilada a una prestación de servicios conforme dispone el **artículo 12** de la LIVA, tributando como autoconsumo de servicios.

En cambio, **si se adquiere el vehículo con la intención de afectarlo parcialmente a la actividad y también cederlo gratuitamente al empleado** desde el momento de su compra, **sólo será deducible de la cuota soportada el porcentaje de afectación a la actividad**, mientras que no podrá deducirse el resto de la cuota soportada y, por tanto, no se producirá autoconsumo de servicios sujeto por la cesión gratuita del vehículo al empleado, al no existir derecho a la deducción en ese porcentaje.



## Base Imponible a efectos de IVA e IRPF.

Como ya hemos apuntado en párrafos anteriores, para la AEAT aunque el grado de disponibilidad para fines particulares es el mismo en IRPF e IVA, debiendo considerar ese porcentaje de disponibilidad tanto si estamos ante una cesión al trabajador gratuita como onerosa a efectos de IVA, ello no implica que la base de ambos impuestos sea la misma en caso de un IVA devengado por la cesión onerosa del vehículo al empleado. Así, para la AEAT:

IVA	Cesión No Onerosa	No existirá operación sujeta al impuesto (salvo en autoconsumo de servicios <a href="#">art. 12 LIVA</a> ), no pudiendo deducir cuotas de IVA soportadas y consecuentemente, al no existir hecho imponible, no deberá determinarse base imponible alguna.
	Cesión Onerosa	Al existir vinculación entre empresario o profesional y trabajador o empleado la <b>base imponible coincidirá con su valor de mercado</b> . <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Vehículo propiedad del empresario o profesional:</b> la base imponible coincidirá con el valor de mercado de la cesión; si no existiese prestación de servicios comparable, coincidirá con la totalidad de los costes que su prestación le suponga al empresario o profesional.</li> <li>● <b>Vehículo utilizado en régimen de arrendamiento, renting u otra modalidad análoga:</b> la base imponible será la cuota de renting, modulada por el porcentaje de disponibilidad para fines particulares.</li> </ul>
	Onerosidad Asimilada: Autoconsumo	Habríamos de distinguir. <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>El empresario o profesional no ha soportado cuota de IVA:</b> Estaremos ante un Autoconsumo no sujeto (<a href="#">art. 7.7ª LIVA</a>) por lo que no deberá concretarse base imponible alguna.</li> <li>● <b>El empresario profesional ha soportado cuota de IVA:</b> la base imponible responderá a su valor de mercado de acuerdo con la regla especial prevista en el <a href="#">artículo 79</a>.Cinco de la LIVA.</li> </ul>
IRPF	Cesión No Onerosa	La base Imponible vendrá determinada por: <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>Si el vehículo es propiedad del pagador:</b> el 20% anual del coste de adquisición para el pagador, incluidos los tributos que graven la operación (reducible en un 30% cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente)</li> <li>● <b>Si el vehículo no es propiedad del pagador:</b> el 20% anual sobre el valor de mercado que corresponda al vehículo si fuese nuevo (reducible en un 30% cuando se trate de vehículos considerados eficientes energéticamente).</li> </ul> <p><b>NOTA:</b> Cuantificación de la base del ingreso a cuenta referida a casos en que el uso particular del vehículo es del 100% por lo que deberá <b>modularse en función del porcentaje de disponibilidad para uso privado</b>.</p>

Es evidente que la **asimilación IVA / IRPF a efectos de la deducción de cuotas soportadas en función de la disponibilidad del vehículo para uso particular** y que esta se determine de acuerdo a las horas del convenio colectivo aplicar, dan como resultado **un porcentaje de deducción muy inferior a la presunción del 50%** establecida en el [artículo 95](#).Tres.2ª LIVA,



SuperContable.com

¿comenzará a aplicar la Administración tributaria este nuevo criterio a partir de la publicación de la referida **NOTA**? ¿lo hará con operaciones acontecidas en ejercicios anteriores? ¿estará dispuesta a motivar cada uno de los casos que quiera regularizar? ...



## Reinversión en Vivienda Habitual: la ocupación en precario no computa a efectos del plazo de tres años de residencia efectiva.



Como es conocido de nuestros lectores habituales, el **artículo 38** de la **Ley 35/2006** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -**LIRPF**- establece la posibilidad de **no tributar por las ganancias patrimoniales obtenidas en la transmisión de la vivienda habitual** del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual. Para ello han de cumplirse determinadas condiciones o **requisitos**, entre los que destacamos:

- La reinversión del importe obtenido en la enajenación deberá efectuarse, de una sola vez o sucesivamente, en un período no superior a dos años desde la fecha de transmisión de la vivienda habitual e incluso cuando las cantidades reinvertidas fueran para satisfacer el precio de

una nueva vivienda habitual adquirida en el plazo de los dos años anteriores a la transmisión de "vieja" vivienda habitual ([Art. 41 RIRPF](#)).

- Si el importe de la reinversión fuera inferior al total obtenido en la enajenación, solamente estará exenta la parte proporcional de la ganancia patrimonial que corresponda a la cantidad efectivamente invertida ([Art. 41 RIRPF](#)).
- La vivienda tendrá la consideración de habitual del contribuyente cuando:
  - constituya su residencia durante un plazo continuado de, **al menos, tres años** ([Art. 41.bis.1 RIRPF](#)).
  - sea habitada de manera efectiva y con carácter permanente por el propio contribuyente, en un plazo de doce meses, contados a partir de la fecha de adquisición o terminación de las obras.
  - constituya su vivienda habitual en el momento de la venta o hasta cualquier día de los dos años anteriores a la fecha de transmisión

No se perderá la consideración de vivienda habitual en las condiciones señaladas en el [artículo 41.bis.2 RIRPF](#).

Pues bien, con fecha 24 de julio de 2023, el Tribunal Economico Administrativo Central **-TEAC-**, ha publicado una Resolución, concretamente la [06133/2022](#), donde **a efectos de comprobar si se cumple el requisito anteriormente señalado de residencia efectiva durante al menos tres años** en la vivienda transmitida y que daría opción a la exención de la ganancia patrimonial obtenida con la misma, entiende que:

*El tiempo de **ocupación de la vivienda en PRECARIO no se computa** a efectos del plazo de **tres años de residencia efectiva** de la vivienda habitual a efectos de la exención por **reversión***

Recordemos a nuestros lectores que la norma no establece en ningún precepto el **concepto de PRECARIO**; ha sido la evolución de la doctrina y jurisprudencia la que ha definido este concepto para asimilarlo a una situación de hecho que implica **la utilización gratuita de un bien ajeno**. Implica que **la posesión jurídica del bien en cuestión (en este caso una vivienda) no corresponde al sujeto que utiliza el bien en precario**. Dicho en otros términos, el precario supone una utilización ajena sin título, o en virtud de título nulo o que haya perdido validez, sin que medie renta o cualquier otra contraprestación.



Así, la Resolución **06133/2022** del **TEAC** establece el criterio señalado en párrafos anteriores cuando un matrimonio defiende que el tiempo de ocupación de la vivienda en precario se contabilice a efectos del cómputo del plazo de tres años de residencia efectiva en la vivienda, para poderla calificar de habitual y así poder beneficiarse de la exención por reversión en vivienda habitual.

Por contra, el Tribunal Económico Administrativo Regional - **TEAR**- de Illes Balears, entiende que, puesto que la utilización por 3 años se alcanzó cuando la vivienda era utilizada en precario, este no conlleva el pleno dominio de la vivienda y considera incumplido el plazo, resultando improcedente la aplicación de la exención por reversión. **El TEAC**, como hemos comprobado, **hace suyo este criterio**.

Recuerde que:

*Para disfrutar de la exención por reversión se requiere el **pleno dominio** de la vivienda durante, al menos, **3 años continuados**.*

Esta (el precario) suele ser **práctica habitual en situaciones tales como:** *padres que ceden gratuitamente un piso a su hijo/a y nuera/yerno para que vivan en el mismo sin contrato y sin pagar renta alguna; cuando fallecen los padres y uno de los herederos sigue viviendo en el inmueble con el permiso del resto de hermanos, sin contrato y sin pagar ninguna renta, etc.*



## ¿Pueden los socios de la empresa beneficiarse del incremento de la reducción en IRPF por aportaciones empresariales a planes de pensiones de empleo?



La respuesta a esta consulta, como ocurre con la mayoría de cuestiones, es **depende**. ¿Y de qué depende? En último término, **de la calificación de la relación existente entre la sociedad y los socios**, de tal forma que **si nos encontramos ante una relación de carácter mercantil, las propias aportaciones por parte de la empresa no resultarían ajustadas a Derecho** pues se trataría de un supuesto de hecho no contemplado en la normativa en materia de planes y fondos de pensiones, que **sólo prevé los planes de empleo en casos de relación laboral**, de acuerdo con el Estatuto de los Trabajadores, incluidas las relaciones de carácter especial.

Para ponernos en situación, el artículo 4.1 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, contempla las modalidades de los planes de pensiones en razón de los sujetos constituyentes, definiendo los planes de empleo de la siguiente forma:

*a) Sistema de empleo: corresponde a los planes cuyo promotor sea cualquier entidad, corporación, sociedad o empresa y cuyos partícipes sean los empleados de los mismos.*

*En los planes de este sistema el promotor sólo podrá serlo de uno, al que exclusivamente podrán adherirse como partícipes los empleados de la empresa promotora, incluido el personal con relación laboral de carácter especial independientemente del régimen de la Seguridad Social aplicable. La condición de partícipes también podrá extenderse a los socios trabajadores y de trabajo en los planes de empleo promovidos en el ámbito de las sociedades cooperativas y laborales, en los términos que reglamentariamente se prevean.*

*Asimismo, el empresario individual que emplee trabajadores en virtud de relación laboral podrá promover un plan de pensiones del sistema de empleo en interés de éstos, en el que también podrá figurar como partícipe.*

Por tanto, **en los planes de empleo solamente podrán ser partícipes los empleados de la empresa promotora**, incluido el personal con relación laboral de carácter especial.

Asimismo, el artículo 6 del Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios, aprobado por el Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre, establece lo siguiente:

*1. La instrumentación de los compromisos por pensiones, conforme a la disposición adicional primera de la Ley 8/1987, de 8 de junio, de Regulación de los planes y fondos de pensiones,*



*afectará a los compromisos asumidos por la empresa con su personal activo. A efectos de este Reglamento tendrá la consideración de personal activo toda persona física que voluntariamente presta sus servicios retribuidos por cuenta de la empresa en virtud de relación laboral comprendida en el ámbito de aplicación del Estatuto de los Trabajadores, incluidas las relaciones de carácter especial, siempre que dicha relación laboral esté sometida a la legislación española. Asimismo, se incluirán dentro de este concepto de personal activo, a efectos de esta normativa:*

*a) Los trabajadores de una empresa en situación de excedencia o suspensión de contrato cuando la empresa haya asumido compromisos con dicho personal.*

*b) Los trabajadores con los que la empresa mantenga compromisos por pensiones, aun cuando se haya extinguido la relación laboral con los mismos.*

En consecuencia, **si los socios no mantienen con la sociedad una relación laboral**, sino exclusivamente una relación mercantil, **la sociedad no podría realizar contribuciones a planes de pensiones de empleo a favor de los socios**. Ante la imposibilidad de realizar contribuciones empresariales en este caso, quedaría en un segundo plano la consulta fiscal sobre el límite de la reducción en IRPF.



En este sentido, tanto el **artículo 1.3.c)** del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre, como la jurisprudencia del Tribunal Supremo consideran que **no existe relación laboral entre la sociedad y los socios que realizan funciones de dirección o administración**, sino que se trata de una relación mercantil. Y **tampoco sería una relación laboral en el caso de socios mayoritarios** aun cuando no tengan encomendadas estas tareas, como fijaba el propio Tribunal Supremo en su **sentencia 1005/2022**, de 9 de marzo de 2022, donde considera que respecto de los socios mayoritarios debe entenderse que su



vínculo con la sociedad es exclusivamente de naturaleza mercantil y no laboral, al encontrarse dichas funciones subsumidas en las propias del cargo de administrador, como podemos leer a continuación:

*La exclusión de la relación de laboralidad de los socios que realizan otras tareas diferentes de las propias de su cualidad de socio puede venir dada por la falta de la nota de ajeneidad cuando dicho socio ostenta la titularidad de una cuota societaria determinante, (...). Pero también puede venir excluida, al amparo del art. 1.3 c) ET , por falta de dependencia en el trabajo, cuando se trata de personas que forman parte del órgano máximo de dirección de la empresa, como ocurre con el demandante del presente pleito, en cuanto, además de ser titular de un tercio del capital social, era administrador solidario junto con los otros dos socios, siendo función típica de estas personas que forman parte del órgano de gobierno de la empresa la representación y suprema dirección de la misma, sin que su relación nazca de un contrato de trabajo sino de una designación o nombramiento por parte del máximo órgano de gobierno, de modo que su relación tiene carácter mercantil.*

Suponiendo que sí nos encontramos ante una relación laboral, en el ámbito fiscal, la reducción en la base imponible por aportaciones a planes de pensiones se regula en el **artículo 51.1** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF), que señala que podrán reducirse en la base imponible general:



*2.º Las aportaciones realizadas por los partícipes a los planes de pensiones regulados en la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a*

*las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo, incluidas las contribuciones efectuadas por las empresas promotoras, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:*

- a) Que las contribuciones se imputen fiscalmente al partícipe a quien se vincula la prestación.*
- b) Que se transmita al partícipe de forma irrevocable el derecho a la percepción de la prestación futura.*
- c) Que se transmita al partícipe la titularidad de los recursos en que consista dicha contribución.*
- d) Las contingencias cubiertas deberán ser las previstas en el artículo 8.6 del texto refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre.*

Por su parte, el **artículo 52** de la LIRPF recoge los límites de la reducción en los siguiente términos:

*1. Como límite máximo conjunto para las reducciones previstas en los apartados 1, 2, 3, 4 y 5 del artículo 51 de esta ley, se aplicará la menor de las cantidades siguientes:*

- a) El 30 por 100 de la suma de los rendimientos netos del trabajo y de actividades económicas percibidos individualmente en el ejercicio.*
- b) 1.500 euros anuales.*

*Este límite se incrementará en los siguientes supuestos, en las cuantías que se indican:*

1.º En 8.500 euros anuales, siempre que tal incremento provenga de contribuciones empresariales, o de aportaciones del trabajador al mismo instrumento de previsión social por importe igual o inferior a las cantidades que resulten del siguiente cuadro en función del importe anual de la contribución empresarial:

Importe anual de la contribución	Aportación máxima del trabajador
Igual o inferior a 500 euros.	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 2,5.
Entre 500,01 y 1.500 euros.	1.250 euros, más el resultado de multiplicar por 0,25 la diferencia entre la contribución empresarial y 500 euros.
Más de 1.500 euros.	El resultado de multiplicar la contribución empresarial por 1.

*No obstante, en todo caso se aplicará el multiplicador 1 cuando el trabajador obtenga en el ejercicio rendimientos íntegros del trabajo superiores a 60.000 euros procedentes de la empresa que realiza la contribución, a cuyo efecto la empresa deberá comunicar a la entidad gestora o aseguradora del instrumento de previsión social que no concurre esta circunstancia.*

*A estos efectos, las cantidades aportadas por la empresa que deriven de una decisión del trabajador tendrán la consideración de aportaciones del trabajador.*

Por tanto, para la aplicación del límite incrementado es necesario que se trate de contribuciones empresariales o aportaciones del trabajador al plan de pensiones de empleo, del cual recordemos que solo podrán ser partícipes los empleados de la empresa promotora o los socios que tengan una relación de carácter laboral con la misma.



# ¿Nuevo trabajo en otra ciudad? Podrá aplicar en el IRPF la deducción por movilidad geográfica si cumple unos requisitos.

Mateo Amando López, Departamento Fiscal de SuperContable.com - 04/09/2023



Todos los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) tienen derecho a una **deducción de 2.000 euros** en sus rendimientos íntegros del trabajo pero además **aquellos que hayan cambiado de residencia por trabajo pueden llegar a deducir el doble** si cumplen una serie de requisitos.

El **artículo 19.2.f)** de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, respecto del rendimiento neto del trabajo establece lo siguiente:

*2. Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:*

*[...]*

*f) En concepto de otros gastos distintos de los anteriores, 2.000 euros anuales.*

***Tratándose de contribuyentes desempleados inscritos en la oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo que exija el traslado de su residencia habitual a un nuevo municipio, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, se incrementará dicha cuantía, en el periodo impositivo en el que se produzca el cambio de residencia y en el siguiente, en 2.000 euros anuales adicionales.***

[...]

*Los gastos deducibles a que se refiere esta letra f) tendrán como límite el rendimiento íntegro del trabajo una vez minorado por el resto de gastos deducibles previstos en este apartado.*

Por su parte, el **artículo 11** del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, determina lo siguiente:

***1. Podrán deducir la cuantía de 2.000 euros anuales adicionales establecida en el segundo párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, los contribuyentes desempleados e inscritos en una oficina de empleo que acepten un puesto de trabajo situado en un municipio distinto al de su residencia habitual, siempre que el nuevo puesto de trabajo exija el cambio de dicha residencia.***

*2. A efectos de la aplicación del límite previsto en el último párrafo de la letra f) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto, cuando el contribuyente obtenga en el mismo período impositivo rendimientos derivados de un trabajo que permita computar un mayor gasto deducible de los previstos en el segundo y tercer párrafo de dicha letra f) y otros rendimientos del trabajo, el incremento del gasto deducible se atribuirá exclusivamente a los rendimientos íntegros del trabajo señalados en primer lugar.*

De la redacción de estos dos preceptos se pueden sacar los **requisitos que se deben cumplir** para tener derecho a la deducción por movilidad geográfica:

- Figurar inscrito como demandante de empleo.
- Aceptar un nuevo puesto de trabajo que exija el cambio de residencia.
- Cambiar de residencia a un nuevo municipio, distinto al de su residencia habitual.



Y ya está. Si se dan las circunstancias expuestas **se puede aplicar la deducción por movilidad geográfica en la declaración correspondiente al año en que se produce el cambio de residencia y en el inmediato siguiente.** Todo ello con independencia de la duración del contrato de trabajo (sea temporal o indefinido y tanto si dura un mes como todo el año).

De hecho, **la única limitación existente se circunscribe al rendimiento neto previo derivado del propio puesto de trabajo que motiva el cambio de residencia.** Esto quiere decir que si en este nuevo trabajo percibe menos de 2.000 euros en el año, una vez descontado el resto de gastos deducibles, dicho importe será el máximo que podrá deducir por movilidad geográfica, aunque haya obtenido otros rendimientos del trabajo que pudieran invitar a aplicar un importe de deducción mayor.



*Fijese que la norma nada dice sobre que el nuevo municipio de residencia deba coincidir con el del puesto de trabajo, pudiendo ser distinto. Lo que sí debe cumplirse es estar en paro e inscrito en una oficina de empleo con antelación al cambio de residencia, por lo que un traslado de puesto de trabajo dentro de la misma empresa no daría lugar a aplicar esta deducción.*

Además, **en caso de verificación o inspección, para que no le echen atrás esta deducción debe poder acreditar el cumplimiento de todos los requisitos mencionados** por cualquier medio de prueba admitido en Derecho conforme a lo dispuesto en el **artículo 106** de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En este sentido, el simple empadronamiento no se considera por sí solo elemento suficiente de acreditación de residencia y vivienda habitual en una determinada localidad, como tampoco lo es el hecho de trasladar o mantener el domicilio fiscal en lugar determinado. Sí sería justificante suficiente el contrato de alquiler o de compraventa, así como los recibos acreditativos del pago de estos conceptos y de los suministros utilizados (electricidad, gas, agua, etc). También debería guardar el contrato de trabajo y el certificado de retenciones e ingresos a cuenta. Recuerde que **estas comprobaciones tributarias pueden realizarse hasta cuatro años después** de terminar el plazo de presentación de la declaración de la renta, por lo que no olvide guardar esta documentación o al menos mantener la posibilidad de acceder a la misma durante el plazo de prescripción, por si acaso.

### Deducción por movilidad geográfica en la declaración de la renta:

Dentro de la **declaración del IRPF (modelo 100)** debe dirigirse a la **página 4** donde se recogen los rendimientos del trabajo. Al abrir el apartado correspondiente a las retribuciones dinerarias (**casilla 003**), en la parte de datos adicionales debe **marcar la casilla** correspondiente a **"Contribuyentes desempleados e inscritos en la oficina de empleo que hayan aceptado un puesto de trabajo que hubiera exigido el traslado de la residencia habitual a otro municipio"**. Se desplegará un nuevo apartado en el que también debe indicar el importe del rendimiento neto previo correspondiente al puesto de trabajo aceptado.



LIBROS GRATUITOS



Libro Cierre  
Contable

DESCARGAR GRATIS



Operaciones  
intracomunitarias

DESCARGAR GRATIS



45 Casos  
Prácticos

DESCARGAR GRATIS

PATROCINADOR



Sage Despachos Connected

## NOVEDADES 2019

[Contables](#)

[Fiscales](#)

[Laborales](#)

[Cuentas anuales](#)

[Bases de datos](#)

**INFORMACIÓN**

Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.

[Quiénes somos](#)

[Política protección de datos](#)

[Contacto](#)

[Email](#)

[Foro SuperContable](#)

## ASOCIADOS

